



Le novità in ambito di:

- ✿ legislazione ✦ news dall'Agenzia delle Entrate ★ giurisprudenza

- ✓ IMPOSTE SUI REDDITI
- ✓ IVA E IMPOSTE INDIRECTE
- ✓ EXPATRIATES & GLOBAL MOBILITY



Vuoi ricevere la TaxNews e altre notizie da BDO direttamente via email?
Iscriviti alle nostre mailing list.

Novità normative

- Provvedimento n. 143438 del 27 aprile 2022 - Autodichiarazione sugli aiuti di stato Covid
- L. n. 107/1 del 6/4/2022 G.U.U.E. - Pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale Europea della Direttiva IVA UE 2022/542 in materia di armonizzazione delle aliquote dell'imposta sul valore aggiunto

Imposte sui redditi

- ◆ Risposta ad interpello n. 158 del 25 marzo 2022 - Sconti ai dipendenti - non imponibilità
- ◆ Risposta ad interpello n. 163 del 30 marzo 2022 - Regime transitorio e presunzione di prioritaria distribuzione di riserve di utili
- ◆ Risposta ad interpello n. 166 del 6 aprile 2022 - Trattamento fiscale dei “costi di transazione”
- ◆ Risposta agli interpelli n. 177 e 178 del 6 aprile 2022 - *Asset test* ai sensi dell'art. 162-bis del TUIR
- ◆ Risposta ad interpello n. 187 del 8 aprile 2022 - Fruizione di un regime opzionale per gli anni pregressi - Dichiarazione integrativa ex art. 2, c. 8, DPR 322/98
- ◆ Risposta ad interpello n. 200 del 20 aprile 2022 - ACE: Rinuncia di crediti finanziari e cessione della partecipazione
- ◆ Risposta ad Interpello n. 201 del 20 aprile 2022 - Sopravvenienze attive in sede di concordato preventivo
- ★ Cass. nn. 11709 e 11710 del 11.4.2022 - Esterovestizione e sede dell'amministrazione
- ★ Cass. n. 12223 del 14.4.2022 - Tassazione del trattamento di fine mandato (TFM)

IVA e imposte indirette

- ◆ Risposta ad interpello n. 169/2022 - Cessazione attività della Stabile organizzazione e riallocazione delle attività e dei rapporti giuridici presso la Casa madre estera
- ◆ Risposta ad interpello n. 181/2022 - Note di variazione IVA - Omessa insinuazione al passivo fallimentare
- ◆ Risposta ad interpello n. 212/2022 - Trattamento, agli effetti dell'IVA, delle somme versate in attuazione di accordi transattivi
- ★ Sentenza della Corte di Giustizia 7 aprile 2022, causa C-333/20 - Nozione di “stabile organizzazione”

Expatriates & Global Mobility

- ◆ Risposta interpello Agenzia delle Entrate n. 119 del 17 marzo 2022 n. 119 - regime impatriati non spetta, al rientro dal distacco all'estero, in caso di mantenimento delle originarie condizioni contrattuali già in essere al momento dell'espatrio
- ◆ Risposta interpello Agenzia delle Entrate n. 172 del 6 aprile 2022 - Regime impatriati: ammissibilità della proroga per ulteriori cinque annualità fiscali anche per cittadini britannici
- ◆ Risposta interpello Agenzia delle Entrate n. 186 del 8 aprile 2022 - regime impatriati applicabile in caso di remote worker in Italia con mantenimento del datore di lavoro estero

Provvedimento n. 143438 del 27 aprile 2022 - Autodichiarazione sugli aiuti di stato Covid

Con il provvedimento n. 143438 del 27 aprile 2022, l'Agenzia delle Entrate ha definito contenuto, modalità e termini di presentazione della **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** - prevista dal DM 11 dicembre 2021, in attuazione dell'articolo 1, commi da 13 a 15 del DL 41/2021 - volta a verificare il rispetto dei massimali previsti dalle sezioni 3.1 e 3.12 del Temporary Framework, per le misure di aiuto a sostegno dell'economia fruita nel periodo di emergenza epidemiologica da Covid-19.

La dichiarazione va presentata all'Agenzia delle Entrate, in via telematica, utilizzando il modello approvato, direttamente dal beneficiario o tramite un intermediario abilitato (di cui all'art. 3, comma 3, DPR 322/98) nel periodo compreso **dal 28 aprile 2022 al 30 giugno 2022**, salvo proroghe. Per i contribuenti che si avvalgono della definizione agevolata di cui all'articolo 5, commi da 1 a 9, del DL 41/2021 (i.e. avvisi bonari relativi ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 e al 31 dicembre 2018, notificati nel periodo compreso tra il 1° marzo 2021 e il 28 febbraio 2022), la dichiarazione va inviata entro il termine del 30 giugno o, se successivo, entro il termine di 60 giorni dal pagamento delle somme dovute o della prima rata. La dichiarazione, oltre a incidere potenzialmente sull'ammontare dei benefici da restituire, può avere anche conseguenze penali, qualora le dichiarazioni nella stessa rilasciate si rivelino mendaci, in base agli articoli 75 e 76 del DPR 445/2000.

Requisito soggettivo

Sono obbligati alla compilazione ed all'invio della suddetta autodichiarazione gli operatori economici che hanno beneficiato delle misure di aiuto riportate nell'art. 1, comma 13, DL 41/2021 (c.d. regime "quadro" o "ombrello") e richiamate dall'art. 1, del DM 11 dicembre 2021.

Se un contribuente ha già presentato la suddetta dichiarazione, in quanto già inclusa in precedenti comunicazioni/istanze presentate per l'accesso agli aiuti elencati nell'art. 1, del DM 11 dicembre 2021 (come il contributo a fondo perduto perequativo, di cui all'art.1, commi da 16 a 27, DL 73/2021), la dichiarazione va presentata solo se il contribuente ha successivamente fruito di ulteriori aiuti.

La Dichiarazione va comunque presentata quando:

- il beneficiario ha fruito degli aiuti riconosciuti ai fini IMU, senza aver compilato nella precedente dichiarazione sostitutiva il quadro C;
- il beneficiario ha superato i limiti massimi spettanti e deve riversare gli aiuti eccedenti i massimali previsti;
- il beneficiario si è avvalso della possibilità di "allocare" la medesima misura in parte nella Sezione 3.12, sussistendone i requisiti ivi previsti, e in parte nella Sezione 3.1, qualora residui il massimale stabilito.

Requisito oggettivo

La dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ha ad oggetto il rispetto dei requisiti previsti dalla Sezione 3.1 del Temporary Framework e dalla Sezione 3.12, se il contribuente, avendone i requisiti, manifesta l'intenzione di avvalersi dei massimali previsti da quest'ultima Sezione. Si ricorda che i massimali previsti dalle due Sezioni sono cumulabili e che l'importo degli stessi si è modificato (incrementandosi) per il periodo successivo al 27 gennaio 2021. Il rispetto dei massimali va quindi calcolato, in maniera separata, per il periodo precedente il 27 gennaio 2021 ed a tal fine rileva la data in cui l'aiuto è stato messo a disposizione del beneficiario¹. Il massimale complessivo risulta essere pari a 11,8 milioni di euro.

Le istruzioni specificano che ai fini della verifica del rispetto dei massimali previsti dalle predette Sezioni, occorre tenere conto delle misure fiscali elencate nel quadro A (avendo cura di barrare, per ogni misura, la casella corrispondente alla Sezione del Temporary Framework nel cui ambito l'aiuto deve considerarsi ricevuto), comprese tutte le altre misure agevolative riconosciute nell'ambito delle citate Sezioni 3.1 e 3.12, diverse da quelle espressamente elencate nella sezione I, per le quali va compilata la sezione II "Altri Aiuti", del quadro A.

Si ricorda infine che, qualora il contribuente si trovi in una relazione di controllo con altre imprese, per il rispetto dei massimali occorre far riferimento alla definizione di **impresa unica** secondo la nozione europea utilizzata ai fini degli Aiuti di Stato. Tale condizione va attestata nella dichiarazione sostitutiva ed i codici fiscali degli altri soggetti che appartengono all'impresa unica vanno indicati nel quadro B del modello.

¹ Con la Risposta ad interpello n. 153, del 23 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito come la data di fruizione del credito di imposta locazioni (art. 28, del DL 34/2020, e successive modifiche), che determina l'applicazione dei massimali previsti per la maturazione degli Aiuti di Stato, dipenda dalla scelta del beneficiario tra l'utilizzo in compensazione del credito e l'inserimento in dichiarazione dei redditi. La data in cui l'aiuto può considerarsi concesso può, quindi essere individuata, a discrezione del contribuente:

- «dal 19 marzo 2020 al 27 gennaio 2021», se si ha riguardo alla «data di approvazione della compensazione», con la conseguenza che lo stesso soggiace al limite pregresso di 800.000 Euro;
- «dal 28 gennaio 2021 alla data del 31 dicembre 2021», se si ha riguardo alla «data di presentazione della dichiarazione dei redditi» relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa, con la conseguenza che lo stesso soggiace al maggior limite di 1.800.000 Euro.

L. n. 107/1 del 6/4/2022 G.U.U.E. - Pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale Europea della Direttiva IVA UE 2022/542 in materia di armonizzazione delle aliquote dell'imposta sul valore aggiunto

La direttiva 2022/542/UE, pubblicata in Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea L 107/1 del 6 aprile 2022, prevede significative modifiche alla disciplina unionale delle aliquote IVA, applicabili dal 1° gennaio 2025. A tal fine, è stata emendata la direttiva 2006/112/CE, con espressa previsione per tutti gli Stati membri di recepire tali emendamenti entro il 31 dicembre 2024.

La riforma delle aliquote IVA trova il proprio fondamento nella necessità di adeguare l'ordinamento comunitario ad un regime IVA definitivo, nel quale le cessioni di beni e prestazioni di servizi saranno soggette ad imposta nello **Stato membro di destinazione**.

Gli Stati avranno quindi maggiore flessibilità nella determinazione delle aliquote IVA e a tutti sarà concesso di poter applicare le medesime aliquote per gli stessi beni e servizi e alle stesse condizioni in modo da consentire una **parità di trattamento**.

Il legislatore europeo si è dimostrato, quindi, molto attento nel prevedere **parità di trattamento e rispetto della concorrenza del mercato**, precisando all'interno del secondo periodo della Direttiva in commento che "nell'ambito di un sistema in cui le cessioni di beni e prestazioni di servizi sarebbero soggetti ad imposta nello Stato membro di destinazione (...) una maggiore diversità delle aliquote IVA non perturberebbe il funzionamento del mercato interno né causerebbe distorsioni della concorrenza".

Il tema della distorsione della concorrenza, e precisamente la salvaguardia del mercato affinché tale distorsione non si verifichi è una delle ratio perseguite dal legislatore europeo, il quale ad esclusiva tutela del mercato interno, fornisce le basi per un futuro cd. "**spazio unico europeo dell'IVA**".

La salvaguardia del mercato interno si attuerebbe quindi:

- con l'assoggettamento ad imposta IVA di cessioni di beni e prestazioni di servizi nello Stato membro di destinazione;
- con la diversificazione delle aliquote IVA a garanzia di maggiore flessibilità, per gli Stati membri, nella fissazione delle aliquote;
- nella previsione di aliquote ridotte per beni e servizi a beneficio del consumatore finale al fine di perseguire obiettivi di interesse generale;
- nella possibilità di applicare aliquote ridotte definite da parte degli Stati membri, le quali tuttavia debbono rimanere un'eccezione rispetto all'aliquota IVA normale.

In buona sostanza, quindi, la Direttiva ha previsto anche in ottica del già citato principio di uguaglianza dei Paesi UE, che gli stessi possano avvalersi di:

- un massimo di due aliquote ridotte - ovvero non inferiori al 5%,
- un'aliquota super - ridotta, ovvero inferiore al 5% nonché
- un'aliquota zero, ovvero la possibilità di concedere per taluni beni una cd. esenzione con diritto alla detrazione IVA a monte.

Le **aliquote ridotte** potranno essere applicate esclusivamente alla cessione di beni e prestazioni di servizi contemplate su un massimo di 24 punti contenuti nell'allegato III della già citata Direttiva n. 2006/112/CE. La pubblicazione della Direttiva in commento poi, all'interno del quinto paragrafo, precisa che "*tutti gli Stati membri devono essere trattati allo stesso modo e dovrebbero pertanto avere le stesse possibilità di applicare le aliquote ridotte, che dovrebbero tuttavia rimanere un'eccezione rispetto all'aliquota normale*".

Come poco sopra anticipato, gli Stati membri saranno liberi di applicare, in aggiunta alle aliquote ridotte, **una aliquota cd. super ridotta, ovvero inferiore al minimo del 5% e un'esenzione con diritto di detrazione**, limitatamente però alle cessioni di beni e prestazioni di servizi ricadenti in un massimo di **7 punti**, contenuti sempre all'interno dell'allegato III della Direttiva n- 2006/112/CE, al fine di non gravare l'imposizione su operazioni considerate destinate a coprire esigenze di base (cessione prodotti alimentari, acqua, medicinali, prodotti sanitari e farmaceutici, beni culturali, etc.).

Al fine di rispettare l'anzidetto limite, gli Stati membri che al 1° gennaio 2021 applicavano tali aliquote inferiori per più di sette punti dell'Allegato III della direttiva, dovranno ridurre l'agevolazione a un massimo di sette punti entro il 1° gennaio 2032 (o, se anteriore, al momento dell'adozione del regime IVA definitivo).

Oltre che nella principale necessità di regolamentare l'ormai ampia flessibilità delle aliquote IVA in capo agli Stati membri UE, le novità in tema di aliquote previste dalla direttiva 2022/542/UE si muovono essenzialmente su tre direttrici, vale a dire:

1. il rafforzamento dei sistemi sanitari degli Stati membri,
2. la transizione verso l'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili e
3. la digitalizzazione dell'economia.

In particolare, con riferimento alle politiche di rafforzamento dei sistemi sanitari, è ampliata la descrizione del n. 4 dell'Allegato III alla direttiva 2006/112/CE, con l'inclusione di: *“apparecchi, strumenti, dispositivi, articoli, materiale ausiliario e dispositivi di protezione medici, comprese le mascherine protettive sanitarie, normalmente destinati all'assistenza sanitaria o all'uso da parte delle persone con disabilità, beni essenziali per compensare e superare la disabilità, nonché l'adattamento, la riparazione, il noleggio e il leasing di tali beni”*.

Ancora, sul piano della transizione verso l'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili, il nuovo n. 22 dell'Allegato III alla direttiva 2006/112/CE consentirà l'agevolazione alla fornitura di energia elettrica, teleriscaldamento e teleraffrescamento e biogas prodotto da specifiche materie prime, nonché alla cessione e installazione di sistemi di riscaldamento a basse emissioni ad alto rendimento e, fino al 1° gennaio 2030, alla fornitura di gas naturale e legna da ardere. La necessità di regolamentare le aliquote IVA nel territorio dell'Unione si è concretizzata anche al fine di attuare le sempre più necessarie politiche di *green-economy* e significativamente di eliminare gradualmente le aliquote IVA ridotte o le esenzioni su combustibili fossili e altri beni, con un impatto simile sulle emissioni di gas ad effetto serra entro il 1.1.2030, nonché di eliminare, per lo stesso motivo, le aliquote ridotte e le esenzioni per i fertilizzanti chimici e pesticidi entro il 1.1.2032, contestualmente introducendo aliquote ridotte e quindi incentivando servizi ecologici, biciclette elettriche e servizi inerenti il riciclaggio dei rifiuti.

Infine, atteso il ruolo fondamentale nel creare valore e nel promuovere la competitività intrinseca della digitalizzazione, un'aliquota IVA agevolata sarà riconosciuta anche per la *“ricezione di servizi radiotelevisivi e webcasting di tali programmi erogati da un fornitore di servizi di media”*, oltre che per i *“servizi di accesso a internet forniti nell'ambito della politica di digitalizzazione, secondo quanto definito dagli Stati membri”*.

Risposta ad interpello n. 158 del 25 marzo 2022 - Sconti ai dipendenti - non imponibilità

Gli sconti riconosciuti dal datore di lavoro a favore dei propri dipendenti non sono imponibili - ai fini del reddito da lavoro dipendente - se il prezzo pagato dal lavoratore è uguale al valore normale al netto degli "sconti d'uso".

Nel caso oggetto di interpello, una società, che commercializza generi alimentari all'ingrosso, ha concesso ai propri dipendenti uno sconto, pari al 5% del prezzo di vendita, in favore dei propri dipendenti che utilizzino il badge aziendale per identificarsi. In particolare, gli sconti concessi non sono cumulabili con gli altri sconti applicabili alla clientela e possono essere fruiti senza limiti di tempo, presso qualunque punto vendita, entro il limite della retribuzione netta e per acquisti esclusivamente personali. In ogni caso, il prezzo di vendita scontato per i dipendenti risulta essere sempre superiore al costo sostenuto dalla società per l'acquisto dei prodotti e comunque lo sconto riservato ai clienti è più elevato rispetto a quello concesso ai dipendenti.

Nel rispondere al quesito della Società, l'Agenzia richiama, in prima istanza, il principio di onnicomprensività del reddito da lavoro dipendente - previsto dall'art. 51 del TUIR - per il quale il reddito di lavoro dipendente è composto da tutte le somme e i valori in genere percepiti, a qualunque titolo, in relazione al rapporto di lavoro. In questo contesto, bisogna distinguere a seconda che i beni e i servizi offerti dal datore di lavoro ai dipendenti vengano resi gratuitamente o dietro corrispettivo. Per i primi, il reddito da sottoporre a tassazione corrisponde al valore normale. Per i secondi, qualora il lavoratore paghi delle somme, il reddito da assoggettare a tassazione è pari alla differenza tra le somme corrisposte e il valore normale del bene, così come individuato dall'articolo 9, comma 3, del TUIR, a detta del quale «*per valore normale (...) si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso*» (ndr, grassetto aggiunto).

Di conseguenza, l'Agenzia conclude che, «*considerato che il lavoratore corrisponde il valore normale del bene al netto degli "sconti d'uso", non si ritiene imponibile l'importo corrispondente a tale sconto*».

Risposta ad interpello n. 163 del 30 marzo 2022 - Regime transitorio e presunzione di prioritaria distribuzione di riserve di utili

Con la risposta a interpello n. 163, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di dividendi e regime transitorio di prioritaria distribuzione di riserve di utili.

La legge di Bilancio 2018 ha modificato il regime di tassazione dei redditi di capitali e diversi di natura finanziaria derivanti da partecipazioni qualificate, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera c), TUIR, percepiti dalle persone fisiche, prevedendo per tali redditi la tassazione nella misura del 26%, con l'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta o dell'imposta sostitutiva.

Tuttavia, alle distribuzioni di dividendi derivanti da partecipazioni qualificate formate con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, deliberate dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022, continua ad applicarsi il regime di tassazione preesistente (40% per utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007; 49,72% per quelli prodotti dall'esercizio successivo fino a quello in corso al 31 dicembre 2016; 58,14% per quelli prodotti dall'esercizio successivo fino a quello in corso al 31 dicembre 2017).

Nel caso in cui entro il 31 dicembre 2022 venga deliberata la distribuzione di riserve di utili, si presume che tali riserve siano prioritariamente formate con utili prodotti dalla società fino al 31 dicembre 2007, poi con quelli formati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016 e poi con gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017.

La risposta n.163 ha chiarito che la presunzione di prioritaria distribuzione degli utili delle annualità più remote è applicabile qualunque sia la natura della partecipazione (qualificata o non qualificata) e del percettore degli utili ed opera indipendentemente da quanto indicato nella delibera di distribuzione.

Risposta ad interpello n. 166 del 6 aprile 2022 - Trattamento fiscale dei “costi di transazione”

L’Agenzia delle Entrate, con Risposta ad interpello n. 166 del 6 aprile 2022, si è espressa sul trattamento fiscale dei “costi di transazione” sostenuti da una società veicolo, in relazione ad un’operazione di acquisizione dell’intero capitale sociale di una società, seguita da un’operazione di fusione inversa del veicolo societario.

L’Autorità fiscale torna a riaffermare la centralità del documento di bilancio, alla luce di uno dei principi cardine del sistema fiscale italiano, il principio di derivazione dell’imponibile fiscale dal bilancio.

Nel caso specifico, la società veicolo qualificabile come micro-impresa, ha trattato gli oneri sostenuti in esecuzione dell’operazione sopra indicata, come costi di esercizio rilevati in conto economico.

L’Agenzia, richiamando l’art. 83, comma 1, del TUIR, precisa che detta disposizione “... si applica:

- I. alle società qualificabili come microimprese, per le quali resta fermo il principio “base” di derivazione del reddito dall’utile di esercizio, “rideterminato” in applicazione delle disposizioni del testo unico (c.d. derivazione semplice);*
- II. ai soggetti OIC/IAS adopter, per i quali si considerano riconosciuti i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione (“QUIC”) previsti dai principi contabili adottati (c.d. derivazione rafforzata)”.*

Ciò premesso, nel presupposto che la società abbia correttamente rappresentato in bilancio gli oneri in esame deve ritenersi che gli stessi assumano rilevanza anche ai fini fiscali.

Risposta agli interpelli n. 177 e 178 del 6 aprile 2022 - Asset test ai sensi dell’art. 162-bis del TUIR

L’Agenzia delle Entrate è tornata a pronunciarsi sul test di prevalenza, previsto dall’art. 162-bis del TUIR, ai fini della qualificazione delle società di partecipazione finanziarie o industriali, stabilendo che ai fini del calcolo:

- tra gli elementi patrimoniali rilevanti e relativi a rapporti intercorrenti con le società partecipate rientra qualsiasi finanziamento erogato dalla controllante, a nulla rilevando la tipologia di finanziamento, a breve o lungo termine, ovvero l’occasionalità del medesimo rispetto all’attività esercitata dal soggetto erogante (risposta n.177/2022);
- l’inclusione degli impegni ad erogare fondi e le garanzie concesse alle partecipate riguarda soltanto il test per le holding finanziarie e non quello delle holding industriali (risposta n.178/2022), non consentendo l’attuale formulazione del comma 3, dell’art. 162-bis, un’interpretazione che estenda anche ai soggetti svolgenti attività commerciali e industriali detto obbligo.

Risposta ad interpello n. 187 del 8 aprile 2022 - Fruizione di un regime opzionale per gli anni pregressi - Dichiarazione integrativa ex art. 2, c. 8, DPR 322/98

Con la risposta a interpello n. 187, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di dichiarazione integrativa e fruizione di un regime opzionale per gli anni pregressi.

È il caso di un ente pubblico che, a partire dal 2016, a causa di un’errata funzionalità del sistema gestionale, aveva determinato l’IRAP in applicazione del metodo c.d. “retributivo”, anziché avvalendosi dell’opzione per il metodo c.d. “commerciale” di cui all’art. 10-bis, comma 2, del D.lgs. 446/1997.

A parere dell’Agenzia delle Entrate, l’adozione del metodo retributivo e, conseguentemente, la revoca del metodo commerciale non sembra essere stata determinata esclusivamente dall’errata funzionalità del sistema gestionale, avendo l’ente scelto di versare gli acconti, di omettere la predisposizione del conto economico aggregato delle attività commerciali, di presentare le dichiarazioni annuali IRAP in conformità con il metodo scelto, adottando, quindi, un “comportamento concludente” per più periodi d’imposta.

Non è quindi consentito il ricorso alla dichiarazione integrativa, destinata alla correzione di errori od omissioni e non anche a modificare scelte più o meno favorevoli.

Risposta ad interpello n. 200 del 20 aprile 2022 - ACE: Rinuncia di crediti finanziari e cessione della partecipazione

La fattispecie oggetto della risposta n. 200 riguarda la rinuncia, intervenuta nel 2021, di un credito finanziario (erogato in precedenti esercizi) vantato nei confronti di una controllata che, nel medesimo periodo d'imposta, è stata in seguito oggetto di cessione.

L'Agenzia ha chiarito che la rinuncia, mediante conversione in versamenti in conto capitale, è rilevante ai fini dell'ACE "innovativa" introdotta dal Decreto Sostegni-bis in capo alla controllata beneficiaria delle somme (in quanto la rinuncia è stata realizzata anteriormente alla cessione della partecipazione e dunque l'operazione è stata posta in essere da un soggetto che possiede la qualifica di socio), mentre per la società originariamente creditrice essa rappresenta una sterilizzazione permanente, ancorché nel medesimo periodo d'imposta, a seguito della rinuncia al credito, sia stata ceduta la partecipazione nella società finanziata.

Risposta ad Interpello n. 201 del 20 aprile 2022 - Sopravvenienze attive in sede di concordato preventivo

Con la risposta ad interpello n. 201/2022 l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il trattamento fiscale delle sopravvenienze attive da esdebitazione concordataria.

In particolare, il caso sottoposto all'attenzione dell'Agenzia, riguarda il concordato di una società di capitali in liquidazione volontaria omologato nel 2006 e protratto fino al 2019. Durante la fase di esecuzione del concordato, il liquidatore aveva eccepito l'avvenuto decorso della prescrizione decennale per alcuni debiti e, a fronte del rischio rappresentato dalla perdita dell'intero credito, i creditori avevano accettato uno stralcio maggiore di quello definito dall'omologa, che aveva originato altre sopravvenienze. La formalizzazione degli effetti delle mediazioni ha avuto luogo nel 2019 e nel bilancio di tale esercizio la debitrice ha esposto, per l'intero valore, le sopravvenienze attive, comprensive della quota parte emersa con l'omologa del concordato del 2006.

L'Agenzia con la pronuncia in esame ha affermato che le riduzioni dei debiti che emergono successivamente alla omologazione del concordato preventivo danno origine a sopravvenienze attive interamente imponibili, non essendo qualificabili come sopravvenienze da esdebitazione concordataria e non potendo perciò trovare applicazione la detassazione prevista dall'articolo 88, comma 4-ter, del TUIR.

Dunque, ne consegue che le sopravvenienze attive emerse per la transazione dei giudizi concorrono alla formazione della base imponibile IRES così come è imponibile l'eventuale residuo positivo nel caso in cui il realizzo dell'attivo da liquidazione concordataria sia superiore all'entità dei debiti ridotti con le transazioni.

Cass. nn. 11709 e 11710 del 11.4.2022 - Esterovestizione e sede dell'amministrazione

Con le ordinanze gemelle in rassegna, la Corte di Cassazione è tornata a pronunciarsi sul tema dell'esterovestizione concentrandosi sul perimetro di applicazione del requisito della "sede effettiva" (o "place of effective management") ai fini della determinazione della residenza fiscale.

Nel caso sottoposto al vaglio della Cassazione, l'Amministrazione finanziaria aveva ritenuto esterovestita una società di fabbricazione di strumentazioni elettriche, con sede legale in Cina ed ivi operante. Le contestazioni dell'Amministrazione muovevano dal presupposto che il Consiglio di amministrazione della controllata cinese fosse composto esclusivamente da tre soci, tutti residenti in Italia, che ricoprivano allo stesso tempo cariche apicali per la controllante italiana. Dei tre soci italiani, solamente uno si recava regolarmente in Cina, sebbene per attività non riguardanti il proprio ruolo istituzionale, come da lui stesso ammesso.

In particolare, a parere dell'Agenzia, gli amministratori italiani assumevano le decisioni relative alla *subsidiary* cinese direttamente dalla sede italiana della controllante. Quest'ultima, a propria volta, intratteneva direttamente i rapporti con i clienti della società cinese, destituendo, di fatto, il manager cinese quale mero responsabile di stabilimento, subordinato all'effettiva gestione operativa e gestionale della controllante italiana, cui doveva consultarsi prima di concludere qualsiasi negoziazione.

Su tali presupposti fattuali, l'Agenzia aveva concluso che la sede dell'amministrazione della Società cinese dovesse essere localizzata in Italia e che quindi, per l'art. 73, comma 3 del TUIR, tale società, asseritamente di diritto cinese, fosse da considerarsi fiscalmente residente in Italia.

Nel rinviare la decisione alla CTR, sul presupposto che il giudice a quo non abbia correttamente valutato in motivazione le prove e gli elementi indiziari forniti - che debbono essere valutati sia nel loro complesso che singolarmente- la Cassazione coglie l'occasione per approfondire due principi fondamentali in tema di residenza.

In prima istanza, viene affrontato il dibattuto tema della ratio della residenza fiscale in ottica antielusiva. Per la Corte, i criteri di determinazione della residenza fiscale ex art. 73 del TUIR non sono finalizzati esclusivamente ad individuare fenomeni di natura elusiva e, di conseguenza, non si dovrebbe mai ravvisare una automatica coincidenza tra l'accertamento della residenza fiscale in Italia e l'accertamento della c.d. "*esterovestizione elusiva, trattandosi di concetti che possono, ma non debbono inevitabilmente presentarsi contemporaneamente in ogni fattispecie di rilevanza transnazionale*".

La Corte si esprime, inoltre, sul concetto di "sede dell'amministrazione", da intendersi coincidente con quello di "sede effettiva" (di stampo civilistico ex art. 46 c.c.) e cioè il luogo dove hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente.

Nel ribadire il proprio ormai consolidato orientamento, la stessa evidenzia come per "*sede dell'amministrazione*" si deve intendere "*il luogo di concreto svolgimento delle attività amministrative e di direzione dell'ente dove si convocano le assemblee, e cioè il luogo deputato, o stabilmente utilizzato, per l'accentramento - nei rapporti interni e con i terzi - degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso dell'attività dell'ente*".

Cass. n. 12223 del 14.4.2022 - Tassazione del trattamento di fine mandato (TFM)

Il trattamento di fine mandato (TFM) accantonato in favore del socio amministratore è soggetto a tassazione anche qualora sia oggetto di rinuncia. Questo è quanto affermato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 12223, del 14 aprile 2022, ritornando sul tema, da sempre dibattuto, dell'incasso giuridico.

In particolar modo, la Corte di Cassazione ha statuito che: *“la rinuncia da parte del socio-amministratore al trattamento di fine mandato costituisce dal punto di vista giuridico un incasso, come tale suscettibile di essere tassato, in quanto per un verso presuppone la possibilità di disporre di una somma di denaro, costituisce espressione della volontà di patrimonializzare la società e pertanto presuppone il conseguimento del credito il cui importo, anche se non materialmente incassato, viene, comunque, “utilizzato” e per un altro verso arricchisce un soggetto giuridico - la società - che appartiene al rinunciante in quanto socio della stessa, il quale altrimenti si gioverebbe, attraverso lo schermo della personalità giuridica (cfr. Cass. 33234 del 2018; Cass. n. 13 del 2022) e in violazione del principio della capacità contributiva, dell'incremento della partecipazione sociale”*.

A sostegno della propria tesi i giudici di vertice hanno richiamato la sentenza di Corte di Cassazione n. 26842 del 2014, nella quale veniva osservato come l'art. 88, quarto comma, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, che esclude debbano considerarsi sopravvenienze attive le rinunce ai crediti operate dai soci nei confronti della società, non vale ad alterare il regime fiscale del credito che costituisce oggetto di rinuncia.

Pertanto, con riferimento ai *“crediti da lavoro autonomo del socio nei confronti della società, i quali, sebbene materialmente non incassati, siano, mediante la rinuncia, comunque conseguiti ed utilizzati, sussiste l'obbligo di sottoporre a tassazione il relativo ammontare, con applicazione, ai sensi dell'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, della ritenuta fiscale, cui la società è tenuta quale sostituto d'imposta”*.

Risposta ad interpello n. 169/2022 - Cessazione attività della Stabile organizzazione e riallocazione delle attività e dei rapporti giuridici presso la Casa madre estera

Nell'ambito di un disegno di ristrutturazione aziendale, una società, con sede legale in un Paese UE e stabile organizzazione in Italia, intende cessare l'attività svolta in Italia, riallocando presso la sede centrale l'attività ed i beni utilizzati dalla sua stabile organizzazione. Pertanto, la Società chiede all'Ufficio chiarimenti in merito al trattamento fiscale dell'operazione descritta, ai fini IVA, dell'imposta di registro, nonché ai fini delle imposte ipotecaria e catastale. Ai fini delle imposte dirette, chiede se l'eventuale plusvalenza costituita dalla differenza tra il valore di mercato e il costo fiscalmente riconosciuto dei beni e diritti facenti parte del patrimonio della stabile organizzazione italiana trasferiti alla stessa Società sia soggetta ad IRES e ad IRAP.

L'Agenzia delle Entrate, in risposta al quesito formulato, precisa che a prescindere dalla natura di azienda dei beni e diritti interessati dall'operazione, la "riallocazione" delle attività della Stabile organizzazione, presso la Casa madre estera, non configura un reale trasferimento dei beni e diritti, tenuto conto della peculiarità del rapporto tra casa madre e stabile organizzazione, in quanto è assente la "alterità soggettiva necessaria affinché possa configurarsi un'operazione" di cessione. Pertanto, tale operazione non è rilevante ai fini IVA "... salvo per quanto concerne gli scambi di beni tra casa madre e stabile organizzazione che comportano il trasferimento (fisico) degli stessi nel territorio di un altro Stato membro, che, come è noto, sono assimilati alle operazioni intracomunitarie ...".

Dal punto di vista dell'imposta di registro, l'Agenzia rileva come sussista l'obbligo di registrare il solo atto di deposito, presso un notaio, della delibera con cui viene disposto lo spostamento del ramo aziendale italiano presso la propria sede centrale. Tale deposito è finalizzato a recepire il contenuto di detta delibera e consentirne l'uso nello Stato italiano. La registrazione del succitato atto di deposito comporta il pagamento dell'imposta di registro fissa, ex art. 11 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, e sconta le imposte ipotecarie e catastali fisse sulle eventuali trascrizioni e volture (ex art. 4 della Tariffa allegata al DLgs. 347/90 e art. 10. co. 2 del DLgs. 347/90).

Da ultimo, sotto il profilo delle imposte sui redditi, l'operazione rappresentata può configurare l'eventuale emersione di una plusvalenza imponibile, essendo riconducibile alla fattispecie di cui all'art. 166, co. 1, lett. c), del TUIR. Non genera, invece, materia imponibile ai fini dell'IRAP, nella misura in cui la suddetta plusvalenza non è iscritta a Conto economico e, in ogni caso, se l'operazione configura un trasferimento d'azienda.

Risposta ad interpello n. 181/2022 - Note di variazione IVA - Omessa insinuazione al passivo fallimentare

Con la risposta ad interpello n. 181, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che per le procedure concorsuali aperte in data antecedente il 26 maggio 2021, il diritto alla variazione in diminuzione, ex art. 26 del DPR 633/1972, sorge anche nell'ipotesi di omessa insinuazione al passivo della pretesa creditoria, solo laddove il contribuente possa dimostrare l'infruttuosità della procedura fallimentare per mancanza di attivo da liquidare.

Inoltre, viene puntualizzato che il diritto alla variazione in diminuzione è esercitabile solo alla chiusura della procedura e ciò anche se, nelle more, sia intervenuta la prescrizione del credito. Peraltro, il diritto alla variazione in diminuzione non può sorgere nella diversa ipotesi di prescrizione del credito antecedente l'apertura della procedura fallimentare, evento che ne preclude l'ammissione stessa al passivo.

Risposta ad interpello n. 212/2022 - Trattamento, agli effetti dell'IVA, delle somme versate in attuazione di accordi transattivi

I fatti oggetto di interpello hanno visto alcuni dipendenti di una società costituire, dopo essersi dimessi, una propria società al fine di produrre e commercializzare gli stessi prodotti ideati, realizzati e venduti dalla prima società.

Per porre fine al contenzioso, molto articolato, instaurato dalla prima società per ottenere il risarcimento del presunto danno subito, le parti hanno sottoscritto, attraverso uno scambio di corrispondenza, un accordo transattivo che, tra l'altro, prevede il pagamento da parte della società costituita dai dipendenti a favore della società istante di una somma *“omnium” di XXX euro a titolo di risarcimento forfettario e tombale dei danni da essa subiti e lamentati a causa dei convenuti. Nell'accordo viene, altresì, precisato che il predetto ammontare è versato a fronte dell'abbandono di tutte le domande e pretese, espresse e/o potenziali relative ai fatti contestati nei confronti dei convenuti comunque formulate (a titolo di lucro cessante e danno emergente, anche patrimoniale, di interessi, spese)”*.

L'Agenzia delle Entrate, chiamata ad esprimersi sul corretto trattamento, agli effetti dell'IVA, da riservare all'importo oggetto principale dell'accordo transattivo, ha ricordato che, preliminarmente, occorre stabilire la *“funzione economica”* delle somme erogate in occasione delle pattuizioni transattive e, in particolare, verificare se costituiscono corrispettivo di una prestazione di servizi rilevante ai fini Iva.

Secondo la giurisprudenza comunitaria richiamata dal documento di prassi, tale circostanza è verificata quando tra l'autore della prestazione ed il suo destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avviene uno scambio di prestazioni sinallagmatiche, nel quale il compenso ricevuto dall'autore di tale prestazione costituisce il controvalore effettivo del servizio fornito al beneficiario.

Anche alla luce di questi chiarimenti, l'Agenzia ha dunque stabilito che, nel caso di specie:

- risulta evidente uno scambio di prestazioni reciproche, atteso che la somma posta a carico della società costituisce il controvalore dell'impegno assunto dalla società danneggiata di rinunciare a proseguire il contenzioso instaurato al fine di ottenere il risarcimento dei danni;

e che, pertanto,

- essendo riscontrabile l'esistenza di un nesso di sinallagmaticità tra l'obbligo di non fare posto a carico dalla società istante (rinuncia alle liti) e la somma dovuta dall'altra società, ricorre il presupposto oggettivo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 3, comma 1, del DPR n. 633 del 1972.

L'ammontare dovuto sulla base dell'accordo di natura transattiva, è, dunque, da assoggettare ad IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria.

Sentenza della Corte di Giustizia 7 aprile 2022, causa C-333/20 - Nozione di “stabile organizzazione”

Il caso sottoposto all’attenzione dei giudici della Corte di Giustizia UE ha visto una società tedesca ed una società rumena (indirettamente controllata dalla prima società) concludere un contratto di marketing, di pubblicità e di servizi di rappresentanza, disciplinato dal diritto tedesco, con il quale la società rumena si impegnava a promuovere attivamente i prodotti della società tedesca in Romania, in particolare mediante l’attività di marketing, conformemente alle strategie ed agli orientamenti stabiliti e sviluppati dalla società tedesca. Il contratto prevedeva, inoltre, che la società rumena ricevesse gli ordini di prodotti farmaceutici provenienti dai distributori all’ingrosso in Romania e li trasmettesse alla società tedesca. Infine, la società rumena aveva anche l’obbligo di occuparsi di trasmettere le fatture della società tedesca ai clienti di questa in Romania.

Esaminando l’insieme degli accordi posti in essere tra le due società, l’Amministrazione finanziaria rumena ha concluso di poter qualificare la società rumena come stabile organizzazione della società tedesca, ritenendo quest’ultima dotata in Romania di mezzi tecnici e umani sufficienti per effettuare regolarmente cessioni di beni o prestazioni di servizi imponibili. Inoltre, la medesima autorità fiscale ha ritenuto che i mezzi tecnici e umani appartenenti alla società rumena fossero accessibili in maniera ininterrotta da parte alla società tedesca, la quale avrebbe utilizzato soprattutto il corredo tecnico composto da computer, sistemi operativi ed autoveicoli.

Tale ricostruzione comportava, innanzitutto, effetti sul trattamento IVA dei servizi resi dalla società rumena nei confronti della società tedesca. Infatti, secondo le previsioni contenute nell’art. 44 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, le prestazioni di servizi fornite dalla società rumena alla società tedesca avrebbero dovuto essere assoggettate ad IVA in Romania, qualora fosse dimostrato che la società tedesca ivi disponesse - come ritenuto dall’Amministrazione finanziaria locale - di una stabile organizzazione. Diversamente, in assenza di stabile organizzazione in Romania della società tedesca, le prestazioni di servizi avrebbero dovuto essere considerate rese direttamente alla società tedesca e, quindi, fatturate senza applicazione di IVA rumena e con applicazione di IVA tedesca mediante il meccanismo del reverse charge in Germania.

Investita della questione se la società rumena potesse qualificarsi come stabile organizzazione della società tedesca, la Corte di Giustizia UE ha raggiunto conclusioni opposte rispetto a quelle dell’Amministrazione finanziaria rumena.

I giudici eurounionali ricordano, in primo luogo, che, secondo la giurisprudenza della Corte (il richiamo è, in particolare, alla sentenza del 16 ottobre 2014, causa C 605/12, *Welmory*, punti 58 e 65) e ai sensi dell’articolo 11 del regolamento di esecuzione n. 282/2011, la nozione di “*stabile organizzazione*” designa “*qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell’attività economica di cui all’articolo 10 di tale regolamento, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e da una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione*”.

In secondo luogo, la circostanza che una società, prestatrice di servizi, sia società “figlia” di un’altra società, destinataria di tali servizi, stabilita in un altro Paese UE, non sarebbe di per sé elemento sufficiente a qualificare la prima società come “stabile organizzazione” della seconda, atteso che - precisano i giudici eurounionali - occorre prendere in considerazione anche la realtà economica e commerciale in cui le due entità operano. In proposito è indispensabile verificare se un soggetto abbia il potere di disporre dei mezzi umani e tecnici siti nell’altro paese UE come se fossero i propri, sulla base, ad esempio, di contratti di servizio o di locazione che mettano tali mezzi a disposizione del soggetto e che non possano essere risolti a breve termine.

Infine, viene esaminata la seconda parte della definizione di “stabile organizzazione” dettata dal sopra richiamato art. 11, che si riferisce alla idoneità dei mezzi umani e tecnici a consentire alla stabile organizzazione di ricevere le prestazioni di servizi che le vengono fornite e di utilizzarle per le esigenze proprie della sua attività.

Nel caso di specie, la società rumena forniva servizi che erano in grado di avere un'influenza diretta sui risultati dell'attività economica della società tedesca, quali servizi di marketing, nella misura in cui tali servizi erano strettamente connessi all'ottenimento di ordini per i prodotti farmaceutici venduti dalla società tedesca. Tuttavia, l'indagine fattuale aveva portato a concludere che tale società non partecipava direttamente alle decisioni relative all'attività economica di detta società tedesca, non avendo alcun ruolo nella fornitura dei prodotti farmaceutici della società tedesca e non assumendo impegni nei confronti dei terzi a nome di quest'ultima società.

Alla luce delle analisi e delle considerazioni sopra sintetizzate, la Corte di Giustizia ha concluso che una società avente la propria sede legale in un Paese UE non dispone di una stabile organizzazione in un altro Paese UE:

- per il solo motivo di detenere una società “figlia” che mette a sua disposizione mezzi umani e tecnici in forza di contratti con i quali essa le fornisce, in via esclusiva, servizi di marketing, regolamentazione, pubblicità e rappresentanza;

e che

- la circostanza che i servizi resi dalla società rumena con il proprio corredo umano e tecnico siano in grado di avere un'influenza diretta sul volume delle vendite della società tedesca, non implica che la società rumena partecipi direttamente alle decisioni relative all'attività economica della società tedesca e che, quindi, costituisca una stabile organizzazione di quest'ultima.

Risposta interpello Agenzia delle Entrate n. 119 del 17 marzo 2022 - Regime impatriati non spetta, al rientro dal distacco all'estero, in caso di mantenimento delle originarie condizioni contrattuali già in essere al momento dell'espatrio

Il caso è stato presentato all'Agenzia delle Entrate da una società italiana che, nel 2014, ha assunto un dirigente alle proprie dipendenze, quale responsabile della filiale americana sita a New York, disponendone contestualmente il distacco all'estero per tre anni. Il distacco in questione è stato poi ulteriormente prorogato nel 2017 e nel 2019 e, ad oggi, risulta ancora in essere.

Il dirigente che ha intenzione di rientrare in Italia, mantenendo il medesimo datore di lavoro e le stesse condizioni contrattuali, chiede all'Agenzia delle Entrate, se può applicare il regime premiale, previsto dall'art. 16, comma 1, del D.Lgs 147/2015.

L'Istante ritiene, in buona sostanza, che il suo distacco negli Stati Uniti, avvenuto contestualmente all'assunzione italiana, è assimilabile, di fatti, ad una assunzione locale all'estero, non essendoci nel suo caso, la possibilità di confrontare il ruolo aziendale da assumere in Italia al suo rientro rispetto a quello originario (mai svolto in Italia).

L'Agenzia delle Entrate, richiamando la Circolare n. 33/2020, ha ribadito che nell'ipotesi di distacco all'estero con successivo rientro, il beneficio fiscale in esame non spetta in presenza dello stesso datore di lavoro, mantenendo le medesime condizioni contrattuali, e che tale preclusione sussiste anche qualora il distacco all'estero sia stato disposto contestualmente all'assunzione del lavoratore.

L'Ufficio conferma nuovamente che la continuità delle originarie condizioni contrattuali preclude l'accesso per il dipendente al regime speciale. Con il termine "*continuità*" fa riferimento a tutte quelle circostanze in cui le condizioni contrattuali che, indipendentemente dal nuovo ruolo assunto al rientro dal distacco e dalla relativa retribuzione, mantengono immutato *sotto il profilo sostanziale* il rapporto di lavoro in essere prima dell'espatrio. Sono considerati indici di "*continuità*":

- il riconoscimento di ferie maturate prima del nuovo accordo contrattuale;
- il riconoscimento dell'anzianità dalla data di prima assunzione;
- l'assenza del periodo di prova;
- le clausole volte a non liquidare i ratei delle mensilità aggiuntive maturati, nonché il trattamento di fine rapporto al momento della sottoscrizione del nuovo accordo;
- le clausole in cui si prevede che alla fine del distacco, il distaccato sarà reinserito nell'ambito dell'organizzazione della società distaccante e torneranno ad applicarsi i termini e le condizioni di lavoro presso la società di appartenenza in vigore prima del distacco.

Risposta interpello Agenzia delle Entrate n. 172 del 6 aprile 2022 - Regime impatriati: ammissibilità della proroga per ulteriori cinque annualità fiscali anche per cittadini britannici

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 172, ha confermato che può essere riconosciuta l'estensione dell'agevolazione per lavoratori impatriati per ulteriori cinque annualità fiscali anche ai cittadini del Regno Unito in quanto, in accordo con l'art. 12 dell'accordo Brexit, deve essere garantito a quest'ultimi il diritto di godere degli stessi vantaggi sociali e fiscali dei lavoratori nazionali.

Nel caso sottoposto al Fisco, un cittadino britannico residente in Italia dal 2016, padre di due figli minorenni e proprietario di un immobile ad uso abitativo ubicato in Italia, aveva esercitato l'opzione per l'estensione del regime sugli impatriati, versando l'imposta pari al 10 per cento del reddito di lavoro dipendente agevolabile prodotto nel periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione.

L'Istante, quindi, chiede all'Agenzia delle Entrate, considerato che al 1° gennaio 2021, data da cui è possibile estendere l'agevolazione, era cittadino del Regno Unito, se può in ogni caso applicare la proroga del regime premiale in virtù di quanto previsto nell'Accordo Brexit sulla non discriminazione per i cittadini britannici.

Infatti, con riferimento al caso in esame, la condizione dell'Istante di essere cittadino britannico al 1° gennaio 2021, e quindi extracomunitario, poteva precludere la possibilità di esercitare l'opzione per il rinnovo dell'applicazione del regime impatriati per ulteriori cinque anni.

Risultano esclusi dalla possibilità di esercitare l'opzione di cui all'articolo 1, comma 50, della legge di Bilancio 2021:

- **i cittadini extracomunitari;**
- gli sportivi professionisti;
- coloro che si sono trasferiti in Italia a partire dal 30 aprile 2019;
- i cittadini italiani, rientrati in Italia alla data 29 aprile 2019, non iscritti all'AIRE durante il periodo di permanenza all'estero.

Tuttavia, l'Agenzia facendo riferimento al principio di non discriminazione, di cui all'articolo 12 dell'Accordo Brexit, ed avendo l'istante esercitato correttamente l'opzione tramite il versamento previsto dal decreto "Crescita", conferma che il lavoratore può fruire del regime agevolato per gli impatriati per l'ulteriore quinquennio 2021-2025.

Risposta interpello Agenzia delle Entrate n. 186 del 8 aprile 2022 - Regime impatriati applicabile in caso di remote worker in Italia con mantenimento del datore di lavoro estero

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'interpello n. 186/2022, in continuità con quanto precedentemente stabilito, ha nuovamente confermato l'applicazione del regime fiscale per i lavoratori Impatriati, di cui all'art. 16 del D.Lgs. 147/2015, per un dipendente di una società estera che lavora in Italia in regime di "remote working".

Il caso riguarda un cittadino australiano e italiano, iscritto AIRE dal 2002, dirigente di una società statunitense ed in distacco nei Paesi Bassi da novembre 2019, che ha deciso di continuare a svolgere l'attività lavorativa in modalità di "remote working" dall'Italia, mantenendo in essere il rapporto di lavoro con la società estera.

L'istante vorrebbe trasferirsi in Italia entro il mese di giugno 2022 e risiedervi per almeno due periodi d'imposta e chiede quindi all'Agenzia delle Entrate se può beneficiare, a partire dal periodo di imposta 2022 e per i successivi quattro, del regime agevolato previsto dall'articolo 16 del decreto legislativo n. 147 del 2015 per i redditi di lavoro dipendente prodotti in Italia, in modalità di remote working.

Inoltre, chiede la possibilità di fruire, successivamente al primo quinquennio di agevolazione, della proroga di ulteriori cinque periodi di imposta prevista per i lavoratori in caso in acquisto di un'unità immobiliare in Italia.

L'Agenzia delle Entrate, conferma che l'istante può beneficiare dell'agevolazione fiscale di cui all'articolo 16, comma 1, del D.Lgs. n. 147 del 2015 per i redditi di lavoro dipendente prodotti in Italia, in modalità "remote working", a decorrere dal periodo d'imposta 2022, e potrà, altresì, fruire dell'estensione temporale del beneficio fiscale in esame ad ulteriori cinque periodi di imposta.

Viene inoltre ribadito dall'Ufficio che per poter usufruire dell'agevolazione in esame non è richiesto che l'attività sia svolta per un'impresa operante sul territorio dello Stato, ma che la stessa venga svolta "prevalentemente" nel territorio italiano in relazione a ciascun periodo d'imposta e che tale condizione risulta soddisfatta se l'attività lavorativa è prestata nel territorio italiano per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco dell'anno.

Per quanto concerne le modalità di fruizione del beneficio, non potendo in questo caso il datore di lavoro agire da sostituto d'imposta in quanto ente non residente in Italia, senza una stabile organizzazione in Italia, l'istante potrà usufruire dell'agevolazione direttamente nella dichiarazione dei redditi.

Contatti:

BDO Tax S.r.l. Stp
centrostudi@bdo.it

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di revisione e consulenza aziendale in Italia e nel mondo.

Milano

Viale Abruzzi, 94

Roma

Via Ludovisi, 16

Torino

Corso Re Umberto, 9bis

Bologna

Corte Isolani, 1

Treviso

Viale G. Verdi, 1

La Tax News viene pubblicata con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito fiscale. Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. La redazione di questo numero è stata completata il giorno 4 maggio 2022.

www.bdo.it



BDO Tax S.r.l. Stp, società tra professionisti, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 2022 BDO (Italia) - Tax News - Tutti i diritti riservati.