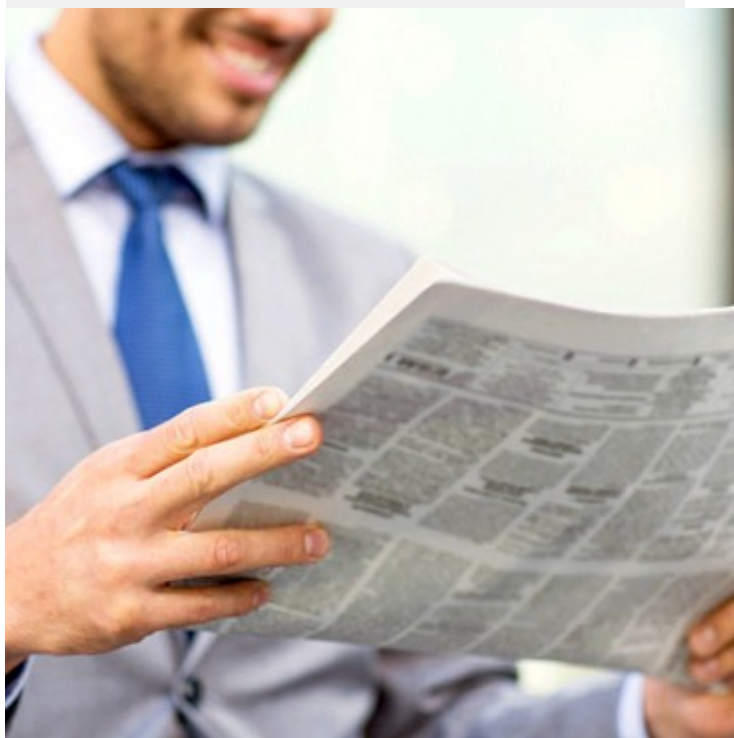


# NEWSLETTER



Numero 17/2020

a cura di

## IN QUESTO NUMERO

### LEGISLAZIONE

Aumenti di capitale con maggioranze semplificate

Credito d'imposta per la sanificazione: la percentuale è il 15,6423 %

### INTERPRETAZIONI

Il capital gain segue il cambio della valuta del giorno di cessione

Il fabbricato da demolire non è un'area edificabile

Il leasing immobiliare non può beneficiare del plafond

Le Entrate diramano il codice tributo per il credito

I conferimenti "plurimi" di minoranza non sono agevolati

Per il comma 2 bis dell'articolo 177 occorre il socio unico nella conferitaria

La scissione della holding non interrompe la liquidazione Iva di gruppo

Ulteriori chiarimenti su ecobonus, bonus facciate e sisma bonus

Deducibile dall'asse ereditario la quota residua di mutuo fondiario contratto dal defunto

Le stock option sono da tassare nel periodo di maturazione

La rivalsa agenti è deducibile nei limiti della quota imputata nell'esercizio

Il Covid sospende i termini per l'applicazione dell'agevolazione "prima casa"

### GIURISPRUDENZA

Non è tassato l'utilizzo del fondo per rischi ed oneri formato dall'avanzo di annullamento

## BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

### LEGISLAZIONE

#### Aumenti di capitale con maggioranze semplificate

L'articolo 44 del DI 76/2020 prevede nuove regole per gli aumenti di capitale delle società.

In primo luogo vengono introdotte norme transitorie, fino alla data del 30 giugno 2021, che si applicano sia alle spa sia alle srl. In deroga alle norme del codice civile (agli articoli 2368, secondo comma, e 2369, terzo e settimo comma, del codice civile) è possibile deliberare, a condizione che sia rappresentata almeno la metà del capitale sociale, e che le decisioni siano approvate con il voto favorevole della maggioranza del capitale rappresentato in assemblea, anche qualora lo statuto preveda maggioranza più elevate:

- gli aumenti del capitale sociale mediante nuovi conferimenti, ai sensi degli articoli 2439, 2440 e 2441 del codice civile;
- l'introduzione nello statuto della delega agli amministratori ad aumentare il capitale sociale, ai sensi dell'articolo 2443 del codice civile, per aumenti di capitale da deliberare fino al 30 giugno 2021.

Inoltre, le società con azioni quotate in mercati regolamentati o negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione possono deliberare l'aumento del capitale sociale mediante nuovi conferimenti, con esclusione del diritto di opzione, ai sensi dell'articolo 2441, quarto comma, secondo periodo, del codice civile, anche in mancanza di espressa previsione statutaria, nei limiti del 20 per cento del capitale sociale preesistente.

In secondo luogo, vengono modificate le norme che regolano il diritto di opzione (articolo 2441 del codice civile); in particolare, per l'esercizio del diritto di opzione deve essere concesso un termine non inferiore a quattordici giorni dalla pubblicazione dell'offerta nel sito internet della società, o, in mancanza, dall'iscrizione dell'offerta nel registro delle imprese.

*Decreto legge 76/2020, Articolo 44*

## IMPOSTE SUI REDDITI

### INTERPRETAZIONI

#### Il capital gain segue il cambio della valuta del giorno di cessione

Nella risposta ad interpello 11.9.2020 n. 344 l'Agenzia delle entrate ha analizzato una operazione su partecipazioni estere, consistente nel rilascio di un diritto di opzione, poi esercitato, e seguito dalla alienazione delle partecipazioni ricevute da una persona fisica. Le conclusioni dell'Agenzia sono così sintetizzabili:

- il momento rilevante dal punto di vista reddituale è quello della cessione finale delle partecipazioni;
- il controvalore ricevuto deve essere determinato adottando il tasso di conversione della valuta alla data della cessione (ovvero dei tassi di volta in volta determinati in caso di cessioni parziali avvenute in momenti diversi);
- il costo iniziale delle partecipazioni deve essere determinato in base al tasso vigente alla data di esercizio dell'opzione;

- le commissioni di intermediazione sostenute dal venditore sono parte integrante del costo fiscale riconosciuto.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 11.9.2020 n. 344*

## La rivalsa agenti è deducibile nei limiti della quota imputabile nell'esercizio

La c.d. "rivalsa agenti" (ovvero la somma corrisposta dall'agente subentrante alla compagnia assicurativa - banca - per l'acquisizione del portafoglio polizze - clienti - in precedenza gestito dall'agente uscente) è deducibile nei limiti della quota imputabile a ciascun esercizio, ai sensi dell'articolo 108, comma 1, del TUIR. In tal senso, secondo l'orientamento espresso dall'Agenzia delle Entrate, attraverso l'operazione in esame non viene trasferita la clientela del promotore finanziario "uscente", ma solo una sorta di "diritto allo sfruttamento" della stessa, assimilabile ad una "licenza" di utilizzazione di un dato bene. I clienti, infatti, sono (e restano) clienti della banca mandante, per conto e nell'interesse della quale i promotori concludono contratti.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 07.09.2020 n. 317*

## Escluse dal reddito di lavoro dipendente le indennità sostitutive di mensa corrisposte in assenza dei servizi di ristorazione

L'indennità sostitutiva di mensa erogata ai dipendenti che non hanno potuto utilizzare il badge elettronico presso gli esercizi convenzionati che erano chiusi a causa dell'emergenza sanitaria, non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente (ai sensi dell'articolo 51, comma 1, lettera c, del TUIR), nel limite giornaliero di 5,29 euro, sempreché sussistano le condizioni richieste dalla norma, ovvero che l'erogazione sia rivolta alla generalità dei dipendenti (o a categorie omogenee di essi) e che le indennità di vitto siano corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o a unità produttive ubicate in zone prive di strutture di ristorazione. Al di fuori di queste ipotesi, le indennità sostitutive di mensa concorrono integralmente alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 02.09.2020 n. 301*

## Ulteriori chiarimenti sui bonus

### 1) Ecobonus

Attraverso diversi interventi interpretativi, l'Agenzia delle entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in merito all'ambito applicativo del c.d. "ecobonus" (ex art. 119 del DL 34/2020). In particolare è stato precisato che:

- se determinati interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio in condominio rientrano nell'ambito applicativo di più detrazioni, ciascun condomino può stabilire per la parte di spesa a lui imputabile, di quale detrazione fruire, indipendentemente dalla scelta degli altri condomini (risposta interpello 294/2020 e risoluzione 49/E/2020);
- la demolizione e il rifacimento di un immobile facente parte di un complesso residenziale ricadente in una zona sismica possono beneficiare del superbonus se il compromesso è stato firmato nel 2018 ma la consegna avviene tra settembre e ottobre 2020. L'agevolazione, infatti, al ricorrere di tutti i requisiti indicati dalla normativa e dalla prassi, spetta per le spese sostenute tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2021 (risposta n. 325/2020);
- il superbonus è fruibile per le spese sostenute per gli interventi effettuati sull'unità collabente (censita al catasto come F2) attigua all'abitazione principale, entrambe oggetto di un programma di

ristrutturazione con accorpamento, finalizzati alla riduzione del rischio sismico e all'efficientamento energetico (risposta n. 326/2020);

- è possibile beneficiare del superbonus per gli interventi che prevedono la sostituzione dell'attuale generatore di calore con una pompa di calore, se l'immobile è in comodato d'uso. Viceversa, il bonus non è fruibile per i lavori di tinteggiatura dello stesso immobile (che, tuttavia, possono beneficiare del "bonus facciate") (risposta n. 327/2020);
- il proprietario di una villetta a schiera può fruire del superbonus per gli interventi che intende realizzare sull'immobile, a prescindere dalla condizione che lo stesso sia adibito a prima casa e residenza del proprio nucleo familiare dal 2015 (risposta n. 328/2020);
- in assenza del condominio, non è possibile beneficiare della detrazione del 110% né con riferimento alle spese sostenute per interventi realizzati sulle parti a servizio comune delle unità immobiliari, né con riferimento alle spese sostenute per interventi effettuati sulle singole unità immobiliari (risposta n. 329/2020).

*Agenzia delle Entrate, Risoluzione 01.09.2020 n. 49*

*Agenzia delle Entrate, risposta ad interpellanti 01.09.2020 n. 294; 09.09.2020 nn. 325; 326, 327, 328; 10.09.2020 n. 329*

## 2) Bonus facciate

Con riferimento alle modalità di fruizione del c.d. "bonus facciate" (articolo. 1, commi 219-223, legge 160/2019), è stato chiarito che:

- è possibile avvalersi del bonus per i lavori che sono realizzati sulla facciata interna dell'edificio anche se la stessa è solo parzialmente visibile dalla strada (risposta 296/2020);
- sono escluse dal bonus le spese sostenute per interventi sulle "strutture opache orizzontali o inclinate" dell'involucro edilizio quali, ad esempio, coperture (lastrici solari, tetti) e pavimenti verso locali non riscaldati o verso l'esterno nonché per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli (non rientranti nella nozione di strutture "opache");
- sono escluse dal bonus le spese relative ai lavori di riverniciatura degli scuri e persiane in quanto trattasi di strutture accessorie e di completamento degli infissi (anch'essi esclusi dal bonus).

*Agenzia delle Entrate, Risposte ad interpellanti 01.09.2020 n. 296; 11.09.2020 nn. 346 e 348*

## 3) Sisma bonus

L'articolo 16, commi 1-bis, 1-ter e 1-quater, del D.L. n. 63/2013 ha previsto, per il periodo 1° gennaio 2017 - 31 dicembre 2021, una detrazione per le spese sostenute per interventi relativi all'adozione di misure antisismiche (sisma bonus) le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017.

In particolare, il comma 1-quater prevede maggiori percentuali di detrazione, qualora dagli interventi attuati derivi una diminuzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una o due classi di rischio inferiori, come calcolate in base al D.M. 28 febbraio 2017, n. 58 del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti. Questa detrazione spetta nella misura del 70%, in caso di diminuzione di una classe di rischio, e nella misura dell'80% in caso di diminuzione di due classi di rischio.

Con riferimento all'ambito applicativo del bonus, è stato precisato che il progetto relativo agli interventi necessari per la riduzione del rischio sismico e l'asseverazione devono essere allegati alla segnalazione

certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori.

*Agenzia delle Entrate, Risposta a interpello 01.09.2020 n. 295*

## Il fabbricato da demolire non è un'area edificabile

La fattispecie oggetto di interpello riguarda la vendita di due unità immobiliari destinate ad abitazione (pervenute per successione) che l'acquirente, sulla base di idoneo titolo abilitativo, provvederà a demolire per la costruzione di un nuovo fabbricato.

La risposta dell'Agenzia passa in rassegna le precedenti interpretazioni (segnatamente la risoluzione 395/E/2008) non confermate dalla giurisprudenza e sostanzialmente revocate dall'amministrazione con la circolare 23/E/2020.

L'operazione descritta, quindi, deve essere considerata non come cessione di terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria, bensì come cessione di un fabbricato pervenuto per successione. La disciplina applicabile è, pertanto, l'esenzione fiscale della plusvalenza realizzata.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 10.9.2020 n. 331*

## IVA

### INTERPRETAZIONI

## Il leasing immobiliare non può beneficiare del plafond

L'esportatore abituale non può utilizzare il plafond per evitare l'applicazione dell'imposta sui canoni di leasing immobiliare.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate conferma un consolidato orientamento, espresso a suo tempo nella circolare 10 giugno 1998, n. 145.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 3.9.2020 n. 304*

## È indetraibile l'IVA sul welfare voucher aziendale

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento ai fini IVA dei welfare voucher emessi a favore di dipendenti attraverso l'uso di una piattaforma digitale. Nel caso esaminato una s.r.l., in qualità di mandatario (senza rappresentanza) delle altre società del gruppo, eroga, tramite una piattaforma digitale, le opere e i servizi aventi finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto – individuati dall'articolo 51, comma 2, lett. f) del TUIR – a favore dei lavoratori dipendenti, ivi compresi i familiari degli stessi, delle società mandanti.

Al riguardo, ai fini IVA è stato riconosciuto che:

- i voucher in questione costituiscono buoni-corrispettivo (articolo 6 bis del DPR 633/72);
- la provvista fondi erogata dal datore di lavoro al mandatario per l'acquisto dei servizi è esclusa da IVA, purché risulti che la stessa è destinata esclusivamente all'esecuzione del mandato e non costituisce anticipazione delle provvigioni;
- il mandatario non può calcolare il pro rata di detrazione IVA tenendo conto solo dell'ammontare delle provvigioni, dovendo includere anche le operazioni effettuate in esecuzione del mandato;

- al datore di lavoro mandante non spetta la detrazione dell'IVA assolta sui servizi di welfare acquistati tramite il mandatario, poiché questi sono erogati gratuitamente ai dipendenti ed esclusi da IVA (ex articolo 3, comma 3, del DPR 633/72).

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 10.09.2020 n. 338*

## **Non perde il plafond la società che trasferisce la residenza all'estero**

La società italiana (già esportatore abituale ai fini IVA) che trasferisce la propria residenza fiscale all'estero mantenendo la branch in Italia, trasferisce anche lo status di esportatore abituale ed il proprio plafond alla stabile organizzazione che resta nel territorio dello Stato italiano.

Il principio affermato dall'Amministrazione finanziaria si fonda sul presupposto che il plafond è sempre trasferibile, a determinate condizioni, nel caso di una riorganizzazione aziendale.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 10.09.2020 n. 336*

## **ALTRE IMPOSTE**

### INTERPRETAZIONI

## **Conserva il codice fiscale l'intermediario non residente che chiude la stabile organizzazione italiana**

L'Agenzia delle Entrate ha esaminato gli adempimenti a carico dei soggetti non residenti in relazione alla c.d. "Tobin tax", ovvero l'imposta sulle transazioni finanziarie prevista dall'articolo 1, commi 491-500, della L. 228/2012. In particolare, è stato precisato che se un intermediario non residente chiude la stabile organizzazione in Italia (tramite la quale assolveva gli obblighi inerenti all'imposta sulle transazioni finanziarie) e nomina per questi adempimenti un rappresentante fiscale in Italia, lo stesso è tenuto a conservare il codice fiscale italiano della Stabile organizzazione (pur cessando l'attività ai fini IVA). Infatti, soltanto in questo modo il rappresentante fiscale può subentrare alla stabile organizzazione e recuperare i crediti d'imposta maturati con il "vecchio" codice fiscale.

*Agenzia delle Entrate, Risposta interpello 11.09.2020 n. 347*

## **Il Covid sospende i termini per l'applicazione dell'agevolazione "prima casa"**

Per effetto dell'articolo 24 del DL 23/2020, i termini previsti in tema di agevolazione prima casa sono sospesi tra il 23.2.2020 ed il 31.12.2020. Pertanto, con riferimento ad un acquisto immobiliare operato il 16.5.2019 con l'agevolazione prima casa, il termine di 1 anno per la rivendita della "ex prima casa" (che sarebbe scaduto il 16.5.2020) deve ritenersi sospeso fino al 31.12.2020 e riprenderà a decorrere a partire dal 1.1.2021.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 11.09.2020 n. 345*

## **Deducibile dall'asse ereditario la quota residua di mutuo fondiario contratto dal defunto**

È deducibile dalla base imponibile dell'imposta di successione la quota residua di mutuo fondiario contratto dal defunto per la ristrutturazione di un complesso immobiliare, in quanto non costituisce debito contratto "per l'acquisto di beni o di diritti non compresi nell'attivo ereditario".

Il regime di deducibilità delle passività, infatti, deve essere inteso nel senso che tutti i debiti sono deducibili, sempreché sussistano le altre condizioni e dimostrazioni richieste dagli articoli 21 e 23 del D.Lgs. 346/90.

Poiché, nel caso di specie, il mutuo era stato contratto non per l'acquisto di beni o di diritti, ma per ristrutturazione, l'Agenzia delle entrate ha riconosciuto la possibilità di scomputare dall'asse ereditario il valore della quota residua.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 11.09.2020 n. 342*

## ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

### LEGISLAZIONE

#### Credito d'imposta per la sanificazione: la percentuale è il 15,6423 %

L'articolo 125 del DL 34/2020 ha istituito il credito d'imposta in relazione alle spese sostenute nel 2020 per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione; in un primo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate (n. 259854 del 10 luglio 2020) sono stati definiti i criteri e le modalità di applicazione e fruizione del credito d'imposta, ai fini del rispetto del limite di spesa stabilito in 200 milioni di euro.

Questo provvedimento ha previsto, tra l'altro, che:

- i soggetti aventi i requisiti previsti dalla legge per accedere al credito d'imposta dovevano comunicare all'Agenzia delle entrate l'ammontare delle spese ammissibili, entro il 7 settembre 2020;
- per ciascun beneficiario, il credito d'imposta è pari al 60 per cento delle spese complessive risultanti dall'ultima comunicazione validamente presentata, in assenza di successiva rinuncia. In ogni caso, il credito d'imposta richiesto non può eccedere il limite di 60.000 euro;
- ai fini del rispetto del limite di spesa, l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti.

L'ammontare complessivo dei crediti d'imposta risultante dalle comunicazioni presentate entro il 7 settembre 2020 è pari a 1.278.578.142 euro, per cui la percentuale è ottenuta dal rapporto tra 200.000.000 e 1.278.578.142; il risultato di tale rapporto, espresso in termini percentuali e troncato alla quarta cifra decimale, è pari al 15,6423 per cento.

*Agenzia delle Entrate, Provvedimento 11.9.2020 n. 302831*

### INTERPRETAZIONI

#### Le Entrate diramano il codice tributo per il credito sanificazione

Per consentire ai beneficiari e agli eventuali cessionari l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro, tramite il modello F24, è stato istituito il seguente codice tributo:

“6917” denominato “CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE E ACQUISTO DISPOSITIVI DI PROTEZIONE – articolo 125 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34”.

## OPERAZIONI STRAORDINARIE

### INTERPRETAZIONI

#### I conferimenti “plurimi” di minoranza non sono agevolati

In una risposta ad un interpello le Entrate confermano la propria lettura dell'articolo 177, comma 2 bis, del Tuir (si veda la recente risposta 28.7.2020 n. 229).

Nella fattispecie presa in considerazione viene affrontato anche il problema dei conferimenti plurimi. In concreto, si tratta del caso di una società con una struttura partecipativa estremamente polverizzata, in cui nessun socio detiene una partecipazione di minoranza qualificata (20 per cento). Alcuni soci vorrebbero però conferire congiuntamente le proprie partecipazioni ad una holding familiare preesistente da essi posseduta. In questo modo, al termine del conferimento, la holding verrebbe a detenere una partecipazione superiore al 20 per cento della società conferita.

Questa operazione presenta però due criticità: la conferitaria non è integralmente posseduta dal conferente (in quanto esistono già in partenza altri soci); il conferimento effettuato da ciascun socio in sé non raggiunge la soglia di qualificazione richiesta dalla norma.

Il risultato è che all'operazione prospettata non è applicabile il regime di realizzo controllato. Sul punto le conclusioni dell'Agenzia, basate sul tenore letterale del comma 2 bis dell'articolo 177 del Tuir, non lasciano spazio a margini di dubbio: *“Al riguardo, il riferimento al “conferente” porta a ritenere che la volontà del legislatore sia quella di favorire la costituzione di holding esclusivamente unipersonali per la detenzione di partecipazioni qualificate.*

*Nella medesima direzione si colloca la seconda ipotesi contemplata dalla lettera b) del comma 2-bis dell'articolo 177 del TUIR, avente ad oggetto il conferimento di partecipazioni detenute in una holding. Anche in questo caso la determinazione delle percentuali di partecipazioni conferite ai fini dell'ingresso nel regime ha luogo - tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa - “relativamente al conferente”, con esclusione dei conferimenti plurimi.”*

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 4.9.2020 n. 309

#### Per il comma 2 bis dell'articolo 177 occorre il socio unico nella conferitaria

In linea con la risposta 309/2020, altre due interpretazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate, con le stesse motivazioni, escludono la possibilità di applicare il comma 2 bis dell'articolo 177 ai conferimenti congiunti da parte di più soggetti. Nei casi considerati, a differenza della risposta 309/2020, i singoli conferenti possiedono singolarmente quote di minoranza qualificata, per cui il requisito oggettivo risulterebbe verificato. A rendere inapplicabile la norma agevolativa, però, è il fatto che ciascun conferente, anziché destinare il conferimento ad una holding unipersonale, intende utilizzare un veicolo societario posseduto congiuntamente con gli altri conferenti.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 7.9.2020 n. 314

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 7.9.2020 n. 315

#### La scissione della holding non interrompe la liquidazione Iva di gruppo

Secondo l'Agenzia delle entrate, la scissione parziale di una società non necessariamente interrompe il regime della liquidazione IVA di gruppo (articolo 73, comma 3, del DPR 633/1972).



In particolare, la scissione parziale della società capogruppo di un Gruppo IVA a favore di una società neocostituita che coinvolga esclusivamente soggetti già inclusi nel perimetro del Gruppo IVA, e che non realizzi, nella catena del controllo, l'ingresso di entità esterne e ad esso preesistenti e non determini il venir meno dei vincoli finanziario, economico ed organizzativo tra i soggetti non preclude, di per sé, la continuazione del Gruppo originariamente costituito.

*Agenzia delle Entrate, Principio di diritto 14.9.2020 n. 16*

## GIURISPRUDENZA

### Non è tassato l'utilizzo del fondo per rischi ed oneri formato dall'avanzo di annullamento

Il caso esaminato ha riguardato un accertamento notificato dall'Agenzia delle Entrate nei confronti di una società beneficiaria di una scissione, a sua volta preceduta da una fusione da cui era emerso un avanzo da annullamento. In particolare, l'avanzo, per la parte eccedente la quota allocata alla ricostituzione di eventuali riserve in sospensione di imposta, è stato iscritto in fondo per rischi ed oneri futuri in considerazione del *badwill* ascrivibile al compendio aziendale e, in generale, alla previsione di perdite future. Il fondo è stato poi utilizzato l'anno seguente per la copertura di perdite sofferte nella gestione dell'impresa. In questo contesto, secondo l'Agenzia delle Entrate, l'utilizzo del fondo per rischi ed oneri formato dall'avanzo di annullamento avrebbe dovuto concorrere alla formazione del risultato imponibile nell'esercizio del relativo utilizzo, sia nel caso di riversamento al conto economico sia nel caso di utilizzo diretto a copertura delle perdite. Nel respingere la tesi dell'Ufficio, la Suprema Corte ha osservato che: *“in base ai principi della neutralità e della simmetria fiscale della fusione e della scissione di società (articoli 172 e 173 Tuir), l'avanzo da annullamento – generato da una serie di operazioni straordinarie (fusione, scissione, etc.), che sia riconducibile alla sopravvalutazione del patrimonio netto della società fusa o incorporata rispetto al suo valore effettivo, o alla previsione di perdite ed oneri futuri o di un badwill correlato alle attività della società fusa o incorporata – ove sia iscritto, ex articolo 2504-bis, quarto comma, cod. civ., tra i fondi ed oneri del passivo dello stato patrimoniale della società risultante dalla fusione o della società incorporante e, quindi, sia effettivamente utilizzato per la copertura degli oneri e delle perdite civilistiche della società fusa o incorporata (al momento del loro manifestarsi), è irrilevante sotto il profilo fiscale, nel senso che non determina alcun prelievo fiscale”*.

*Corte di Cassazione, ordinanza 23.07.2020 n. 15757*

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### INTERPRETAZIONI

#### La tassazione del TFR erogato da società italiane a soggetti non residenti

Secondo l'orientamento espresso nella risposta ad un interpello, nei rapporti con Stati che sono legati all'Italia da una Convenzione conforme al modello OCSE, il TFR erogato da società italiane a soggetti non residenti è tassato:

- solo in Italia, per la quota parte riferibile al periodo lavorativo in cui l'ex dipendente era residente in Italia e la prestazione lavorativa era svolta in Italia;
- in entrambi gli Stati, per la quota parte riferibile al periodo lavorativo in cui l'ex dipendente era residente in Italia e la prestazione lavorativa era svolta nell'altro Stato;
- solo nell'altro Stato, per la quota parte riferibile al periodo lavorativo in cui l'ex dipendente era residente nell'altro Stato e la prestazione lavorativa era svolta in questo Stato.

Un regime analogo è previsto per le somme che sono corrisposte a titolo di incentivo all'esodo e di transazione per la cessazione del rapporto di lavoro.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 11.09.2020 n. 343*

## **Le stock option sono da tassare nel paese di maturazione**

L'Agenzia delle Entrate ha esaminato la questione della tassazione del reddito di lavoro dipendente derivante dalle azioni assegnate a seguito di stock option, qualora l'attività lavorativa sia stata svolta in più Stati e, al momento dell'assegnazione delle azioni, sia mutato lo Stato di residenza fiscale.

Sulla base dei criteri contenuti nel Commentario all'articolo 15 del Modello OCSE di Convenzione contro le doppie imposizioni, è stato chiarito che, ai fini dell'individuazione dello Stato di tassazione, è necessario considerare lo Stato in cui è stata svolta l'attività lavorativa nel c.d. "*vesting period*", ossia nel periodo di maturazione del diritto ad esercitare le opzioni ricevute. Pertanto, se in questo periodo l'attività di lavoro dipendente è stata svolta in Italia, il relativo reddito deve ritenersi fiscalmente rilevante in Italia, anche se al momento dell'assegnazione delle azioni il contribuente dovesse essere fiscalmente residente in Svizzera.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 07.09.2020 n. 316*