Inadempimenti di natura formale nella fruizione di benefici fiscali o nell’accesso a regimi fiscali opzionali: solo con F24 “identificativi” possibile pagare le sanzioni e tornare in bonis

I codici tributo 8114 denominato “Sanzione di cui all’art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell’articolo 2, comma 1, del D.L. n. 16/2012 – REMISSIONE IN BONIS” e 8115 denominato “Sanzione di cui all’art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell’articolo 2, comma 2, del D.L. n. 16/2012 – REMISSIONE IN BONIS 5 per mille”, istituiti con la risoluzione n. 46/E dell’11 maggio 2012 per versare, tramite modello F24, le sanzioni conseguenti a specifiche inadempienze formali e usufruire dell’istituto della Cd. remissione in bonis cambiano modello di pagamento. In particolare, l’Agenzia delle Entrate con risoluzione n. 42/E del 1° giugno 2018, ha previsto che, a decorrere dall’11 giugno 2018, i suddetti codici tributo siano utilizzati esclusivamente nel modello “F24 Versamenti con elementi identificativi” (F24 ELIDE).

Società a responsabilità limitata “agricola” nel consolidato nazionale: l’opzione per comportamento concludente e le modalità di determinazione del reddito d’impresa con criteri catastali



Comportamento *concludente* per la validità di un opzione, accesso al consolidato fiscale, fruizione del beneficio ACE, possibilità di scegliere di rateizzare le plusvalenze derivanti dalla vendita dei beni immobili e interessi passivi indeducibili degli esercizi precedenti. Sono questi i temi affrontati dall’Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 28 del 11 aprile 2018, nel rispondere ad una serie di quesiti di una società agricola di cui all’articolo 2 del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, che ha optato per il **regime c.d. “catastale”**, introdotto nel nostro ordinamento dall’articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007).

Opzioni. Il "comportamento concludente" può consistere nella scelta assunta in sede di versamento delle imposte

Di indubbia rilevanza, è il chiarimento, **di portata generale**, secondo cui comportamento concludente rilevante ai fini della validità di un opzione può consistere nel versamento delle imposte in applicazione del regime fiscale scelto. Secondo l'Agenzia, infatti, ferma restando la sanzionabilità dell'omessa comunicazione dell'opzione, il comportamento concludente posto in essere dal contribuente – consistente nel versamento delle imposte in applicazione del regime catastale e nella successiva consacrazione della scelta di tale regime nel Modello Redditi – consente il concretizzarsi della possibilità di determinare il reddito ai sensi dell'articolo 32 del TUIR.

L'opzione per il regime "catastale" della consolidata non esclude dal regime della tassazione di gruppo

In mancanza di una norma che escluda espressamente la partecipazione al regime della tassazione di gruppo, le società agricole che abbiano optato per la determinazione catastale, possono accedere, in qualità di consolidate, al regime della tassazione di gruppo. Ciò, naturalmente, puntualizza l'Agenzia delle entrate, a condizione che sussistano, sin dall'inizio del periodo d'imposta, tutti gli altri requisiti richiesti dalle disposizioni per l'accesso al regime della tassazione di gruppo.

Possibile rateizzare le plusvalenze realizzate nei periodi in cui si è optato per il c.d. regime "catastale"

La società agricole, che determinano "*catastalmente*" il reddito, possono scegliere di rateizzare *ex* articolo 86, comma 4, del TUIR, le plusvalenze derivanti dalla vendita dei beni immobili e realizzate in costanza del regime catastale, sempreché ricorrano i requisiti normativamente richiesti. Questo perchè, l'articolo 5 del D.M. 213 del 2007 contiene un

espresso riferimento all'intero articolo 86 del TUIR, (fra le quali sono comprese le plusvalenze rateizzabili di cui al citato comma 4)

Link al testo della Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 28 E del 11 aprile 2018, con oggetto: IMPOSTE SUI REDDITI – Agricoltura – Società agricole – Società a responsabilità limitata che riveste la qualifica di società agricola – Opzione per determinazione del reddito su base catastale – Esercizio dell'opzione per mezzo di comportamento *concludente* – Possibilità – Comportamenti rilevanti – Adempimenti di carattere fiscale – Versamenti delle imposte e relativa dichiarazione dei redditi – Irrilevanza di atti di carattere civilistico (nella specie calcolo delle imposte rappresentato nel bilancio) – Consolidato nazionale – Soggetti ammessi alla tassazione di gruppo – Opzione per il regime "catastale" – Ammissibilità della possibilità di optare, in qualità di consolidata, per il regime della tassazione di gruppo insieme alla propria controllante – Fondamento – Utilizzo delle eccedenza ACE formata da una società idonea alla sua "produzione" – Limiti – Possibilità di scegliere di rateizzare *ex* articolo 86, comma 4, Tuir le plusvalenze derivanti dalla vendita dei beni immobili realizzate in costanza del regime catastale – Fondamento – Inapplicabilità delle disposizioni in materia di riporto degli interessi passivi indeducibili *ex* articolo 96, comma 4, Tuir – Art. 1, commi 1093, 1094, 1095 e 1096 della L 27/12/2006, n. 296 – DM dell'Economia e delle Finanze del 27/09/2007, n. 213 – Art. 2, del D.Lgs. 29/03/2004, n. 99 – Art. 32, del DPR 22/12/1986, n. 917 – DPR 10/11/1997, n. 442

Società di persone, a responsabilità limitata e cooperative che rivestono la qualifica di società agricola: le condizioni per l'opzione e le modalità di determinazione del reddito d'impresa applicando i criteri catastali

Link al testo della Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 50 E del 1° ottobre 2010, con oggetto: «IMPOSTE SUI REDDITI –

Agricoltura – Società agricole – Società di persone, a responsabilità limitata e cooperative che rivestono la qualifica di società agricola – Opzione per determinazione del reddito su base catastale – Esercizio dell'opzione e sua efficacia nella determinazione del reddito – Applicazione della disciplina delle società non operative – Possibilità – Art. 1, commi 1093, 1094, 1095 e 1096 della L 27/12/2006, n. 296 – DM dell'Economia e delle Finanze del 27/09/2007, n. 213 – Art. 2, del D.Lgs. 29/03/2004, n. 99 – Art. 32, del DPR 22/12/1986, n. 917 – Art. 30, della L 23/12/1994, n. 724

Si ricorda che le disposizioni introdotte dall'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007) hanno trovato attuazione con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali del 29 settembre 2007, n. 213 ***(in "Finanza & Fisco" n. 40/2007, pag. 3421)***

Opzione per il consolidato fiscale: rinnovo automatico al termine del triennio. Regime patent box equiparato nei gruppi

È stato firmato dal Ministro dell'economia e delle finanze il **decreto** di revisione del **D.M. 9 giugno 2004** recante le disposizioni attuative del regime opzionale di tassazione del consolidato nazionale di cui agli articoli da 117 a 128

del Tuir. La revisione si è resa necessaria in seguito alle modifiche apportate a detto regime dall'articolo 7-*quater*, comma 27, lettere *c)*, *d)* ed *e)*, del **decreto legge n. 193/2016** che ha statuito che l'opzione, al termine del triennio di validità, **si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio**, a meno che non sia espressamente revocata secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione. Il decreto è in corso di pubblicazione nella G.U.

Il decreto **sostituisce ed abroga** il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 9 giugno 2004, recante: «*Disposizioni applicative del regime di tassazione del consolidato nazionale di cui agli articoli da 117 a 128 del testo unico delle imposte sui redditi*» emanato in attuazione dell'articolo 129 del citato testo unico.

Si riporta la relazione illustrativa e tecnica

Il presente decreto reca la revisione delle disposizioni attuative del regime opzionale di tassazione del consolidato nazionale di cui agli articoli da 117 a 128 del Testo unico delle imposte sui redditi.

La predisposizione dello schema di decreto si è resa necessaria alla luce delle modifiche apportate, al regime di tassazione dianzi richiamato, dall'articolo 7-*quater*, comma 27, lettere *c)*, *d)* ed *e)*, del decreto legge n. 193/2016, che, in un'ottica di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti, ha statuito che l'opzione, **al termine del triennio di validità, si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio**, a meno che non sia espressamente revocata secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione.

Lo stesso articolo 7-*quater*, al comma 28, rinviava a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze l'adeguamento delle disposizioni del DM 9 giugno 2004 di

attuazione del consolidato fiscale alla nuova disciplina in materia cli rinnovo e revoca dell'opzione.

Le presenti misure di attuazione del suddetto disposto normativo non generano effetti finanziari, dato il tenore meramente ricognitivo del decreto, coerentemente anche con le valutazioni della norma originaria.

Si evidenzia, inoltre, che la disposizione inserita nell'articolo 6, comma 2, del decreto, rappresenta una **norma di natura interpretativa**, atta a chiarire la portata delle disposizioni di cui all'articolo 9, comma 4, lett. *b)*, del D.M. 28 novembre 2017 in materia di ***Patent Box***. In particolare, la norma interpretativa **è diretta ad equiparare** le modalità di calcolo del *nexus ratio* dei soggetti perfettamente integrati all'interno del consolidato nazionale (che detengono esclusivamente partecipazioni totalitarie) a quello dei soggetti non legati da rapporti partecipativi che svolgono attività di ricerca e sviluppo preordinata alla realizzazione e all'utilizzo dei beni immateriali indicati nel comma 39 della citata legge n. 190 del 2014. In sostanza, si equipara, ai fini del *Patent Box*, il trattamento tributario tra più soggetti giuridici che, **di fatto, costituiscono un unico soggetto economico e fiscale** e l'unico soggetto giuridico che svolge l'attività di *R&S* sottesa al riconoscimento del beneficio. Va considerato, infatti, che un gruppo societario fiscalmente residente in Italia e organizzato tramite una *holding* con il ruolo di IP *company*, proprietaria, cioè, del portafoglio dei beni immateriali del gruppo e le società controllate, utilizzatrici dirette dei singoli intangibili in qualità di licenziatarie (e che, come tali, aderiscono al *patent box*) – è strutturato, ai fini di quel beneficio, in modo analogo all'ipotesi in cui ciascuna delle imprese appartenenti ad un gruppo sia direttamente proprietaria dell'intangibile e lo utilizzi direttamente.

***Link* al Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze**

1° marzo 2018, recante: «*Revisione delle disposizioni attuative del regime di tassazione del consolidato nazionale – articoli da 117 a 128 del TUIR*», in corso di pubblicazione nella G.U.

Documentazione

Consolidato fiscale: come cambia dopo il decreto "*internazionalizzazione*" e ulteriori chiarimenti sul "controllo rilevante" e sulla continuazione del regime in caso di scissione della consolidante

Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 40 E del 26 settembre 2016: «*IRES (Imposta sul reddito delle società) – Consolidato nazionale – Modifiche alla disciplina del consolidato fiscale in conseguenza della sentenza della Corte di Giustizia 12 giugno 2014, n. C-39/13, C-40/13 e C-41/13 – Modifiche apportate dal cd. "Decreto internazionalizzazione" – Disposizioni transitorie per le opzioni già in corso alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 147/2015 – Inclusione nel regime di tassazione di gruppo delle stabili organizzazioni o delle controllate di soggetti esteri – Orientamenti interpretativi in tema di controllo rilevante e sulla continuazione del regime in caso di scissione della consolidante – Art. 6, del D.Lgs. 14/09/2015, n. 147 – Artt. da 117 a 120, del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 – D.M. del 09/06/2004 -Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 06/11/2015*»

Il nuovo regime di tassazione del consolidato nazionale

Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 53 E del 20 dicembre 2004: «*IRES (Imposta sul reddito delle società) – Consolidato nazionale – Legge delega 07/04/2003, n. 80 – D.Lgs. 12/12/2003, n. 344 – Artt. da 117 a 129, del DPR 22/12/1986, n. 917 – D.M. del 09/06/2004 – Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 02/08/2004*»

Chiarimenti sull’applicazione del regime del consolidato fiscale alle società “sorelle”, sul “controllo rilevante” e sulla continuazione in caso di della scissione della consolidante

La stabile organizzazione in Italia di un soggetto residente in un paese comunitario può svolgere il ruolo di consolidata a patto che eserciti un’attività d’impresa. Questo è uno dei temi approfonditi nella circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 40 E del 26 settembre 2016. Il documento interpretativo, oltre a rispondere ad alcuni dubbi sollevati dai contribuenti con specifiche istanze di interpello o richieste di consulenze giuridiche, fornisce i primi chiarimenti in merito alle modifiche apportate dal decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, cd “decreto internazionalizzazione” – in “Finanza & Fisco” n. 18/2015, pag. 1328) alla disciplina del consolidato nazionale di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR, le cui disposizioni di attuazione sono contenute nel Decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze del 9 giugno 2004.

Consolidato fiscale: dopo l’approvazione del modello di designazione per le società estere prive di una stabile organizzazione, on line il software di compilazione (versione 1.0.0)

Con provvedimento dell’Agenzia delle Entrate del 6 novembre 2015 è stata data attuazione al decreto per la crescita e l’internazionalizzazione delle imprese (D.Lgs. n. 147/2015), che ha esteso la possibilità di esercitare l’opzione per il regime di tassazione di gruppo anche alle società estere prive di una stabile organizzazione in Italia, purché residenti in Stati appartenenti all’Unione europea o in Stati aderenti all’Accordo sullo Spazio economico europeo con cui l’Italia ha stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni. Il citato provvedimento, approva la modulistica che permette ai soggetti esteri privi di una stabile organizzazione in Italia, di designare una controllata ad esercitare l’opzione per il consolidato e ad assumere così la qualità di società consolidante. In questo modo le società controllanti non residenti, purché identificate nel territorio dello Stato, possono presentare il Modello di designazione. La trasmissione telematica dei dati contenuti nel Modello potrà essere effettuata …

Consolidato fiscale: pubblicato il nuovo modello di designazione per le società estere prive di una stabile organizzazione

Modifiche in arrivo per i soggetti aderenti al regime del Consolidato fiscale. Con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 6 novembre 2015, concernente i «Contenuti e modalità per la designazione della controllata di cui al comma 2-bis dell'articolo 117 del TUIR e applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 6 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147 alle opzioni per la tassazione di gruppo già in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni medesime» infatti, viene data attuazione al decreto per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese (D.Lgs. n. 147/2015), che ha esteso la possibilità di esercitare l'opzione per il regime di tassazione di gruppo anche alle società estere prive di una stabile organizzazione in Italia, purché residenti in Stati appartenenti all'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con cui l'Italia ha stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni.