

# TAX & LEGAL NEWS



Numero 2 del 24 gennaio 2018

## IN QUESTO NUMERO

### **LEGISLAZIONE**

Dal Mef tre decreti sulla valenza fiscale di IFRS9, IFIRS 15 e scorporo dei derivati

Le Entrate hanno approvato un nuovo modello di certificazione degli utili

Split payment: aggiornati gli elenchi per il 2018

### **INTERPRETAZIONI**

Le Entrate spiegano la nuova detrazione Iva

### **GIURISPRUDENZA**

L'inerenza va distinta dalla congruità e dall'economicità del costo

Il valore dell'azienda è ridotto dall'avviamento negativo

Nelle frodi carousel la buona fede deve essere dimostrata in modo rigoroso

### **DOTTRINA**

Sono stati aggiornati i principi di revisione

IL CNDCEC ha pubblicato un manuale per la revisione svolta dal collegio sindacale nelle imprese minori

## BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

### DOTTRINA

#### Sono stati aggiornati i principi di revisione

Sono state adottate le nuove versioni dell'Introduzione ai principi di revisione ISA Italia, del Glossario dei termini più utilizzati, nonché dei seguenti principi di revisione:

- ISA Italia 200 (Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali),
- ISA Italia 210 (Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione), ISA Italia 220 (Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio),
- ISA Italia 230 (La documentazione della revisione contabile),
- ISA Italia 510 (Primi incarichi di revisione contabile – saldi di apertura),
- ISA Italia 540 (Revisione delle stime contabili, incluse le stime contabili del fair value, e della relativa informativa);
- ISA Italia 600 (La revisione del bilancio del gruppo – considerazioni specifiche, incluso il lavoro dei revisori delle componenti).

Le nuove versioni entrano in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che chiudono al 31 dicembre 2017, o successivamente, e sostituiscono e integrano le corrispondenti versioni adottate con determina del Ragioniere generale dello Stato del 23 dicembre 2014.

*Determina Ragioneria Generale dello Stato n. 4993 del 12 gennaio 2018*

#### IL CNDCEC ha pubblicato un manuale per la revisione svolta dal collegio sindacale nelle imprese minori

Il CNDCEC ha pubblicato un documento denominato "Approccio metodologico alla revisione legale affidata al Collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni" corredato da un "Manuale delle procedure di controllo della qualità per il sindaco-revisore". Il documento è in bozza per la consultazione fino al 2 febbraio 2018.

*CNDCEC, Manuale delle procedure di controllo della qualità per il sindaco-revisore*

## IMPOSTE SUI REDDITI

### LEGISLAZIONE

#### Dal Mef tre decreti sulla valenza fiscale di IFRS9, IFIRS 15 e scorporo dei derivati

Il MEF ha pubblicato sul proprio sito tre decreti, dedicati al coordinamento dei principi contabili con la normativa fiscale. In particolare:

- il primo decreto è destinato solo ai soggetti IAS adopter e regola la ricaduta fiscale dell'applicazione dell'IFRS 9 (nuova classificazione delle attività finanziarie);
- il secondo decreto, che riguarda sempre solo i soggetti IAS adopter, disciplina le conseguenze fiscali di alcuni aspetti del principio IFRS 15 (in particolare costi del contratto, corrispettivi variabili, vendite con reso).

Le nuove norme si applicano dai primi bilanci in cui verranno adottati i rispettivi Ifrs.

Il terzo decreto riguarda invece la totalità dei soggetti (sia IAS adopter che OIC adopter), ed è dedicato alla revisione del decreto dell'8 giugno 2011 in materia di rilevanza fiscale dello scorporo dei derivati dagli strumenti finanziari. Viene previsto che assumono rilevanza fiscale, in relazione alle qualificazioni e classificazioni effettuate in bilancio in base alla corretta applicazione dei principi contabili, gli strumenti finanziari derivati incorporati negli strumenti finanziari diversi dalle azioni.

*Decreti Ministero dell'Economia e delle Finanze 10 gennaio 2018*

## Le Entrate hanno approvato un nuovo modello di certificazione degli utili

L'Agenzia delle Entrate ha approvato un nuovo modello per la certificazione degli utili e degli altri proventi equiparati (CUPE) che deve essere utilizzato dalle società che hanno distribuito dividendi.

Il modello recepisce la stratificazione temporale prevista dal DM 26 maggio 2017 e richiamata dalla recente legge 205/2017: per le partecipazioni qualificate possedute dalle persone fisiche, la percentuale di concorso al reddito imponibile varia a seconda del periodo di formazione degli utili. In particolare:

- gli utili maturati fino al periodo d'imposta 2007 (per le quali la società ha pagato l'IRES nella misura del 33%) sono rilevanti in capo al socio qualificato nella misura del 40%;
- gli utili maturati dal periodo d'imposta 2007 e fino al periodo d'imposta 2016 (per le quali la società ha pagato IRES nella misura del 27,5%) sono rilevanti in capo al socio qualificato nella misura del 49,72%;
- gli utili maturati nel periodo d'imposta 2017 (per le quali la società ha pagato l'IRES del 24%) sono imponibili in capo al socio qualificato nella misura del 58,14%.

*Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 9520 del 12.1.2018*

## GIURISPRUDENZA

### L'inerenza va distinta dalla congruità e dall'economicità del costo

La Cassazione ha esaminato il caso della deduzione di royalties pagate per l'utilizzo di un marchio. Al di là della materia specifica e dell'esito del processo, nella sentenza vengono enunciati alcuni principi generali di grande interesse. Si tratta di una sentenza che introduce un nuovo modo per approcciare il tema dell'inerenza dei costi per cui sarà importante verificare, in futuro, se questo indirizzo diventerà un orientamento giurisprudenziale costante. Innanzitutto, viene criticato l'orientamento (di sentenze precedenti) che pone erroneamente un necessario legame tra il costo e l'attività d'impresa secondo un parametro d'utilità, all'interno di una relazione deterministica che sottende un rapporto di causalità. In altri termini, secondo la tesi criticata, l'utilità deve essere apprezzata considerando anche la dimensione quantitativa della spesa, per cui un costo potrebbe essere inerente anche solo in parte.

Viceversa, l'inerenza deve essere apprezzata attraverso un giudizio qualitativo, scevro da riferimenti ai concetti di utilità o vantaggio, afferenti ad un giudizio quantitativo, e deve essere distinta anche dalla nozione di congruità del costo.

I costi per essere inerenti non devono portare necessariamente utilità o vantaggi ma è sufficiente che siano correlati all'attività d'impresa anche potenzialmente o in prospettiva futura.

Tuttavia, la sentenza fa presente che l'antieconomicità e l'incongruità della spesa sono indici rivelatori della mancanza di inerenza, pur non identificandosi con essa.

*Cassazione, Sentenza n. 450 dell'11 gennaio 2018*

## IVA



### LEGISLAZIONE

#### Split payment: aggiornati gli elenchi per il 2018

Il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha firmato il decreto che stabilisce l'ampliamento dell'ambito di applicazione dello split payment per il versamento dell'Iva sui servizi resi alle amministrazioni pubbliche e alle società quotate.

A partire dal 1° gennaio 2018, il decreto legge 148 del 6 ottobre 2017 ha incluso nel nuovo meccanismo di pagamento dell'Iva ulteriori soggetti: enti pubblici economici nazionali, regionali e locali (incluse le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona), le fondazioni partecipate dalle amministrazioni pubbliche, le società controllate direttamente o indirettamente dalle pubbliche amministrazioni, le società partecipate dalle amministrazioni pubbliche, da enti o società pubbliche per una quota non inferiore al 70 per cento.

Il decreto ministeriale specifica che l'elenco dei soggetti sottoposti a split payment è pubblicato dal Dipartimento delle Finanze entro il 20 ottobre di ciascun anno con effetti a valere per l'anno successivo. Soltanto per il 2018 i soggetti interessati allo split payment devono fare riferimento all'elenco già pubblicato dal Dipartimento Finanze in data 19 dicembre 2017.

*Decreto Ministero Economia e Finanze del 9 gennaio 2018*

### INTERPRETAZIONI

#### Le Entrate spiegano la nuova detrazione Iva

La circolare 1/E del 2018 fornisce chiarimenti in ordine alla disciplina del diritto alla detrazione dell'IVA, modificata dal decreto legge 50 del 24 aprile 2017.

Come esempio generale, ai fini della detrazione dell'imposta, una fattura di acquisto ricevuta nell'anno 2018 (e relativa, ad esempio, ad un acquisto di beni consegnati nel 2017) potrà essere annotata:

a) in contabilità, al più tardi, entro il 30 aprile 2019 (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2018).

b) inoltre qualora la registrazione di tale documento avvenga nei primi quattro mesi del 2019, essa dovrà essere effettuata in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti relativo a tutte le fatture

ricevute nel 2018, al fine di evidenziare che l'imposta - non computata nelle liquidazioni periodiche IVA relative al 2019 - concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2018.

Per quanto riguarda i comportamenti pregressi del 2017, sono fatti salvi e non saranno sanzionabili i comportamenti difformi: si fa riferimento, in particolare, ai soggetti passivi che, avendo ricevuto entro il 16 gennaio 2018 fatture relative ad operazioni la cui imposta sia divenuta esigibile nel 2017, abbiano fatto concorrere l'imposta a credito alla liquidazione relativa al mese di dicembre 2017.

*Circolare Agenzia delle Entrate 1/E del 17.1.2018*

## ALTRE IMPOSTE

### GIURISPRUDENZA

#### **Il valore dell'azienda è ridotto dall'avviamento negativo**

Nella determinazione del valore dell'azienda da assoggettare ad imposta di registro è corretto considerare l'avviamento anche quando assume valori negativi. La Cassazione premette che esiste una definizione dell'avviamento negativo fornita dalla stessa Amministrazione finanziaria nella risoluzione 184/E del 25 luglio 2007 che lo indica come *"la differenza tra il patrimonio netto del ramo d'azienda oggetto della compravendita ed il valore economico, che si sostanzia nel prezzo d'acquisto, attribuito al medesimo complesso aziendale"*.

Peraltro la stessa suprema corte (Cassazione 16957/2016), ha riconosciuto l'avviamento negativo come *"la grandezza contabile che esprime l'inidoneità di un compendio aziendale a produrre futuri redditi adeguati e che, in conseguenza, corregge in diminuzione il valore contabile dell'azienda, esprimendo un'aspettativa di performances reddituali inferiori alla normalità e traducendosi, in definitiva, nella decurtazione di prezzo necessaria per scontare le perdite attese o le future mancate congrue remunerazioni"*. E' quindi possibile che il valore di un'azienda sia inferiore alla dimensione contabile del suo patrimonio netto.

*(Cassazione, n. 979 del 17.1.2018)*

## ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

### GIURISPRUDENZA

#### **Nelle frodi carosello la buona fede deve essere dimostrata in modo rigoroso**

Nell'ambito delle contestazioni mosse all'ufficio per una frode carosello, è stata contestata l'indetraibilità dell'Iva sulle operazioni soggettivamente inesistenti. Con riferimento alle argomentazioni avanzate dal contribuente, che riguardano sostanzialmente la buona fede dei comportamenti adottati, la Commissione assume una posizione restrittiva: *"Per la configurazione della buona fede, specificatamente ai fini della detraibilità dell'Iva, non basta affermare la non partecipazione all'attività fraudolenta posta in essere dall'altro operatore commerciale, ma occorre che la parte fornisca la prova, nella specie non fornita, della propria estraneità alla frode e del non*

*aver avuto consapevolezza dell'intera operazione, posto che la mera dimostrazione del transito delle merci e del pagamento delle relative fatture, non costituisce, di per sé, prova dell'estraneità della società accertata, alla frode contestata."*

*Commissione Tributaria Regionale del Lazio, Sentenza n. 3404/19/2017 del 13.6.2017*