

TAX & LEGAL NEWS



Numero n 3 del 7 febbraio 2018

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

L'Ecofin riduce l'elenco dei paesi black list

INTERPRETAZIONI

Le Entrate forniscono chiarimenti operativi sulla derivazione rafforzata

Chiarimenti sull'utilizzo delle perdite precedenti il consolidato

Tutte le risposte delle Entrate sul bonus ammortamenti

Nessuna sanzione per la dichiarazione integrativa a favore

Nuove regole del registro per gli atti notificati dopo il 1 gennaio 2018

Il criterio del costo ammortizzato su titoli ante 2016 non ha effetti fiscali

I termini per la conservazione elettronica delle dichiarazioni fiscali

La fusione per incorporazione permette la continuazione del consolidato fiscale

GIURISPRUDENZA

I finanziamenti dei soci nella SpA non sono postergati

Revoca senza giusta causa: quando all'amministratore spetta il danno di immagine

Il nuovo articolo 20 dell'imposta di registro non si applica agli atti antecedenti il 2018

Irap: l'impiego di un praticante può costituire organizzazione

La presunzione di redditività degli investimenti non dichiarati non è retroattiva

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

GIURISPRUDENZA

I finanziamenti dei soci nella SpA non sono postergati

L'articolo 2467 del Codice Civile dispone che: *“Il rimborso dei finanziamenti dei soci a favore della società è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori e, se avvenuto nell'anno precedente la dichiarazione di fallimento della società, deve essere restituito.”* Questa norma è dettata per le società a responsabilità limitata.

Secondo il Tribunale di Milano, non è possibile una estensione di questa disposizione alle società per azioni: per questi soggetti, l'unica previsione sulla postergazione è contenuta nell'articolo 2497 quinquies, che la estende *“ai finanziamenti effettuati a favore della società da chi esercita attività di direzione e coordinamento nei suoi confronti o da altri soggetti ad essa sottoposti”*. Si tratta però di una disposizione speciale, valida nel caso di direzione e coordinamento ma non estendibile alla generalità delle Spa.

Tribunale di Milano, Sentenza 11552 del 16.11.2017

Revoca senza giusta causa: quando all'amministratore spetta il danno di immagine

La facoltà di revocare gli amministratori trova un limite nel presupposto della giusta causa: non come condizione di efficacia, ma solo al fine di escludere l'obbligo risarcitorio, altrimenti previsto a carico della società per il fatto stesso del recesso anticipato dal rapporto.

Secondo la Cassazione, la revoca anticipata senza giusta causa dell'amministratore dalla carica, mentre comporta il ristoro per la perdita dei residui compensi, non necessariamente produce altro tipo di danno, neppure alla reputazione.

Solo in determinati casi alla responsabilità contrattuale per la lesione del diritto alla prosecuzione della carica *“può affiancarsi una responsabilità per i danni ulteriori, quando: a) i fatti enunciati nella deliberazione integrino specifica violazione delle regole di buona fede e correttezza, ad esempio siano fatti rivelatisi diffamatori; oppure, in via concorrente, b) le concomitanti e concrete modalità della cessazione del rapporto, esterne alla deliberazione, si palesino contra ius.”*

In tali ipotesi, anche il pregiudizio ai diritti della persona (onore, reputazione, identità personale, con le eventuali ricadute patrimoniali) diviene risarcibile. Occorre, tuttavia, un *quid pluris*, rispetto alla mera mancanza di giusta causa, contenuto nella deliberazione di revoca oppure al di fuori di essa (ad esempio un'attività ingiuriosa o diffamatoria, lesiva del prestigio professionale dell'amministratore revocato).

Cassazione, Sentenza 2037 del 25.1.2018

IMPOSTE SUI REDDITI

INTERPRETAZIONI

Chiarimenti sull'utilizzo delle perdite precedenti il consolidato

La circolare 2/E del 26 gennaio affronta due temi specifici che riguardano l'utilizzabilità delle perdite pregresse (ante opzione) di società aderenti al consolidato nazionale in sede di accertamento.

Il primo tema riguarda l'utilizzabilità delle perdite a scemputo di maggiori imponibili accertati per un periodo d'imposta in cui la consolidata aveva trasferito alla *fiscal unit*, quale risultato di esercizio, una perdita. In tale situazione, è possibile chiedere il computo in diminuzione delle perdite proprie anteriori

all'esercizio dell'opzione solo per abbattere la parte del maggior imponibile accertato che eventualmente ecceda la perdita di periodo trasferita.

Il secondo aspetto attiene al corretto criterio di attribuzione delle perdite maturate nel corso di diversi trienni di opzione della tassazione di gruppo, qualora sia stato *medio tempore* modificato tale criterio di attribuzione. In tale caso, il criterio da utilizzare è l'ultimo comunicato in sede di opzione o di rinnovo in relazione a tutte le perdite da attribuire al momento dell'evento interruttivo, indipendentemente quindi dal periodo in cui esse sono maturate e senza operare alcuna stratificazione.

Circolare Agenzia delle Entrate 2/E del 26 gennaio 2018

Iper ammortamenti: i chiarimenti delle Entrate

Le principali risposte fornite dai tecnici dell'Agenzia riguardano i seguenti aspetti:

- il bene consegnato nel 2018 senza acconto del 2017 è comunque agevolabile grazie alla norma di proroga;
- la presenza di un bene Industria 4.0 agevolato rende maggiorabili gli ammortamenti di più beni immateriali;
- gli oneri accessori all'investimento seguono le regole di competenza ordinarie.

Le Entrate sono intervenute anche sulla novità relativa alla possibilità di mantenere il bonus in caso di sostituzione del bene, precisando che:

- la possibilità si applica anche agli acquisti 2017;
- la cessione di beni immateriali determina sempre la perdita del beneficio;
- è necessario che il nuovo bene risulti interconnesso entro il periodo di imposta in cui viene ceduto il bene vecchio;
- si prosegue il piano originario di iper ammortamento, fino al limite ricalcolato sul costo del nuovo bene, se inferiore.

Agenzia delle Entrate, Risposte al Telefisco del 2 febbraio 2018

Autocarri ammessi al super ammortamento

La proroga al 2018 dell'agevolazione per gli investimenti in beni materiali (maggiorazione del 30 per cento del costo di acquisto) è esclusa per tutti gli autoveicoli indicati nell'articolo 164, comma 1 del Tuir. Questa norma, però, non comprende gli autocarri, il cui acquisto rimane agevolabile a condizione che si tratti di beni inerenti l'attività svolta.

Agenzia delle Entrate, Risposte al videoforum di Italia oggi del 24 gennaio 2018

Derivazione rafforzata: i chiarimenti di Telefisco

Le risposte dell'Agenzia riguardano i seguenti aspetti:

- per le imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata, le scelte contabili producono effetti fiscali;
- le società di persone e le micro imprese (anche se optano per la forma ordinaria del bilancio) non applicano mai la derivazione rafforzata.

Per quanto riguarda la valutazione di specifiche poste, è stato precisato che:

- il valore fiscale dei crediti è quello che risulta contabilmente dopo l'applicazione del criterio del costo ammortizzato;
- i finanziamenti infruttiferi valutati al costo ammortizzato, al contrario, rilevano ai fini fiscali per l'importo nominale, dato che il criterio contabile non ha rilevanza fiscale;

- per i lavori in corso, l'adozione del metodo della commessa completata non comporta una deroga all'applicazione delle disposizioni del testo unico.

Agenzia delle Entrate, Risposte al Telefisco del 2 febbraio 2018

Il criterio del costo ammortizzato su titoli ante 2016 non ha effetti fiscali

La risoluzione 10/E generalizza la risposta ad un interpello presentato da una società che possiede titoli di debito iscritti sia prima sia dal 2016 e che ha scelto per tutto il comparto di applicare il criterio di valutazione sulla base del costo ammortizzato.

Viene precisato che solo per i titoli iscritti dal 1 gennaio 2016 il criterio contabile genera effetti fiscali, mentre per i titoli antecedenti occorre tenere distinti gli effetti contabili da quelli fiscali.

Trattandosi di beni fungibili, potrebbe inoltre verificarsi la cessione di una parte dei titoli: in tale situazione, occorre imputare le vendite proporzionalmente ai due comparti fiscali che si sono venuti a creare.

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 10/E del 29 gennaio 2018

ALTRE IMPOSTE

INTERPRETAZIONI

Nuove regole del registro per gli atti notificati dopo il 1 gennaio 2018

L'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate (in linea con quanto sostenuto dalla Cassazione) propende per l'assenza di retroattività della nuova stesura dell'articolo 20 del Testo unico dell'imposta di registro. Le novità in termini di riqualificazione degli atti si applicano quindi all'attività di liquidazione svolta dagli uffici a partire dal 1 gennaio 2018.

Agenzia delle Entrate, Risposte al Telefisco del 2 febbraio 2018

GIURISPRUDENZA

Il nuovo articolo 20 dell'imposta di registro non si applica agli atti antecedenti il 2018

La Cassazione si esprime per la prima volta sulla portata delle modifiche all'articolo 20 del Testo unico del Registro introdotte dalla legge 205/2017. Poiché la modifica non viene espressamente qualificata come norma interpretativa, il nuovo testo si può applicare solo a partire dal 1 gennaio 2018.

Gli atti precedenti continuano ad essere accertabili con le regole previgenti, che consentono la riqualificabilità dei negozi in considerazione del contenuto di più atti e tenendo conto anche di elementi esterni.

Segnaliamo peraltro che, con un'articolata analisi giuridica, è giunta a conclusioni diametralmente opposte la Commissione tributaria di Reggio Emilia con la sentenza 4/2/18 del 31 gennaio 2018, nell'esame del caso di una cessione totalitaria di quote considerata cessione di azienda dall'Ufficio accertatore.

Cassazione, Sentenza 2007 del 26.1.2018

Commissione tributaria di Reggio Emilia, Sentenza 4/2/18 del 31 gennaio 2018

Irap: l'impiego di un praticante può costituire organizzazione

La Cassazione torna per l'ennesima volta sul tema dell'autonoma organizzazione ai fini dell'assoggettabilità all'Irap. Nel caso di specie la controversia riguarda un consulente finanziario, ma le conclusioni possono avere valenza generale. Secondo la suprema corte, è errato concludere aprioristicamente che l'apporto di un praticante non possa di per sé costituire un concreto incremento della prestazione intellettuale. Occorre invece vagliare se il professionista che se ne avvale abbia, con tale apporto, certamente di natura intellettuale e proprio della professione da questi esercitata, accresciuto il valore della consulenza fornita ai clienti dello studio, considerando anche che a tale collaboratore viene erogato un emolumento.

Cassazione, Sentenza 1723 del 24.1.2018

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

INTERPRETAZIONI

Nessuna sanzione per la dichiarazione integrativa a favore

Se viene presentata una dichiarazione integrativa a favore del contribuente (ad esempio per ovviare alla mancata indicazione di un costo deducibile nella dichiarazione originaria) non sussiste il presupposto per l'irrogazione di nessuna sanzione, nemmeno ai sensi dell'art. 8 del Dlgs. 471/97 in tema di dichiarazione inesatta.

Agenzia delle Entrate, Risposte al videoforum di Italia oggi del 24 gennaio 2018

I termini per la conservazione elettronica delle dichiarazioni fiscali

La risoluzione 9/E ha per oggetto la conservazione dei modelli dichiarativi, comunicativi e di versamento. Secondo il chiarimento, per il calcolo del termine di scadenza per la conservazione occorre fare riferimento all'anno di produzione e trasmissione del documento. Così, ad esempio, per la dichiarazione annuale dei redditi 2017 (anno d'imposta 2016), essendo un documento formatosi nel corso dell'anno 2017, il termine di scadenza per la relativa conservazione coinciderà con il terzo mese successivo al termine di presentazione, ossia il 31 dicembre 2018. Per l'anno di imposta 2017, il termine sarà il 31 gennaio 2019, atteso lo spostamento della presentazione della dichiarazione al 31 ottobre 2018.

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 9/E del 29.1.2018

OPERAZIONI STRAORDINARIE

INTERPRETAZIONI

La fusione per incorporazione permette la continuazione del consolidato fiscale

L'incorporazione di una società consolidante da parte di una controllante che non partecipava al consolidato permette il subentro di quest'ultima nella tassazione di gruppo, a patto che possieda tutti i requisiti previsti dalla norma.

Inoltre per quanto riguarda le perdite fiscali generate dalla società incorporata nel periodo della fusione, viene chiarito, nel caso specifico, che devono comunque confluire nel reddito complessivo globale del consolidato del periodo d'imposta.

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 13/E del 2.2.2018

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

LEGISLAZIONE

L'Ecofin riduce l'elenco dei paesi black list

L'Ecofin, nella riunione del 23 gennaio 2018, ha preso atto delle riforme fiscali adottate in alcuni paesi, volte ad aumentare la collaborazione internazionale.

Come conseguenza, sono stati rimossi dalla black list comunitaria otto Stati e territori: Barbados, Granada, Corea del Sud, Macao, Mongolia, Panama, Tunisia ed Emirati Arabi.

Ecofin, Decisione del 23.1.2018

GIURISPRUDENZA

La presunzione di redditività degli investimenti non dichiarati non è retroattiva

La Cassazione prende posizione, sul **raddoppio** dei termini di **accertamento** e di contestazione delle sanzioni da RW introdotto dal DL 78/2009 arrivando a concludere che tali disposizioni non hanno valenza retroattiva. Si ricorda che, ai sensi dell'art. 12 del DL 78/2009, gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenuti in Paradisi fiscali in violazione della legislazione sul monitoraggio fiscale "ai soli fini fiscali si presumono costituiti, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione", e quindi i) le **sanzioni** previste dall'art. 1 del DLgs. 471/1997 sono raddoppiate e anche ii) i **termini** per la notifica degli atti di accertamento sono raddoppiati. Dottrina e giurisprudenza di merito maggioritaria hanno ritenuto che il raddoppio può applicarsi a decorrere dalle dichiarazioni relative all'anno 2009. Invece, l'Agenzia delle Entrate ha sostenuto la tesi opposta. Secondo la Cassazione la regola trova applicazione solo dal periodo di imposta 2009; viene infatti chiarito che una diversa conclusione "porrebbe il contribuente, che sulla base del quadro normativo previgente non avrebbe, ad esempio, avuto interesse alla conservazione di un certo tipo di documentazione, in condizione di sfavore, pregiudicandone l'effettivo espletamento del diritto di difesa, in contrasto con i principi di cui agli articoli 3 e 24 della Costituzione."

Cassazione, Sentenza 2662 del 2.2.2018