

TAX & LEGAL NEWS



Numero 12 dell'11 giugno 2018

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

I nuovi indirizzi per presentare gli interpelli

La procedura per la variazione in diminuzione in seguito alla rettifica del reddito estero

GIURISPRUDENZA

Nel fondo patrimoniale le clausole possono essere indice di simulazione

E' deducibile la perdita su crediti da transazione

La perizia irregolare di rivalutazione quote può essere disconosciuta

I costi di start up esternalizzati sono inerenti

I costi indeducibili non legittimano la presunzione di utili distribuiti ai soci

Alla costituzione del trust si applica l'imposta sulle donazioni dell'8%

Termini stretti per contestare gli ammortamenti

Lista dei clienti e dipendenti privi di poteri di rappresentanza non configurano un ramo d'azienda

Il patronage gratuito genera redditi accertabili con le norme del transfer pricing

Amministrazione e direzione della società determinano la residenza fiscale

DOTTRINA

Assonime commenta le modifiche all'Ace

Dalla Confindustria arrivano istruzioni operative sulla fattura elettronica

Dal CNDCEC i primi orientamenti sulla fiscalità dell'economia digitale

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

GIURISPRUDENZA

Nel fondo patrimoniale le clausole possono essere indice di simulazione

Nella valutazione della simulazione nel caso di costituzione di un fondo patrimoniale, è stata data rilevanza alla clausola secondo cui i genitori possono disporre del bene senza autorizzazioni da parte del Tribunale dei minori. Non si tratta comunque dell'unico elemento rilevante, dato che erano presenti altri comportamenti particolari (rilascio di fidejussioni, fallimento di una società). La Cassazione ha confermato il giudizio di merito, rilevando che *"I giudici hanno dato rilievo inoltre alla clausola che svincola dalla destinazione familiare i beni costituiti in fondo, consentendo ai ricorrenti, anche in presenza di figli minori ed al di fuori di ogni controllo giurisdizionale, di disporre dei medesimi beni in modo assolutamente discrezionale, prova che la reale volontà delle parti, diversamente da quello che è lo scopo del fondo patrimoniale, è stata di voler da un lato sottrarre il bene ai creditori, conferendo tutto il loro patrimonio immobiliare nel fondo, e dall'altro lato continuare a gestire i beni a prescindere dai bisogni della famiglia."*

Cassazione, Sentenza 2.3.2018 n. 4916

IMPOSTE SUI REDDITI

GIURISPRUDENZA

E' deducibile la perdita su crediti da transazione

L'ordinanza della Cassazione riguarda il regime previgente della deduzione delle perdite su crediti. Nella fattispecie, è stato ritenuto corretto il comportamento di una impresa che ha negoziato una transazione con il proprio debitore e ha dedotto la perdita risultante da questo accordo. Indipendentemente dalle cause che hanno portato alla perdita, infatti, l'elemento rilevante è la dimostrabilità della perdita stessa: *"la valutazione positiva sulla deducibilità della perdita è pur sempre fondata sulla considerazione di fatti oggettivi, che rendevano ragionevole e giustificata la scelta dell'imprenditore di transigere per importo sensibilmente inferiore al credito originario, invece di proseguire nell'azione giudiziale"*.

Cassazione, Sentenza 4.5.2018 n. 10643

La perizia irregolare di rivalutazione quote può essere disconosciuta

Il caso di cui si occupa la sentenza della Corte di Cassazione è piuttosto atipico: si tratta della redazione di una perizia di affrancamento del valore di una partecipazione che è stata redatta dallo stesso contribuente (commercialista) e poi giurata da un consulente che ha dichiarato (nell'ambito di un procedimento penale) di essersi limitato a firmare il lavoro svolto dal collega.

La Suprema decide per l'annullabilità della perizia, in quanto la procedura della sua redazione viola i principi generali richiesti dalla stessa disposizione di affrancamento, che estende al perito il regime di responsabilità - civile e penale - proprio del consulente tecnico d'ufficio (articolo 64 del codice di procedura civile). Nel caso di specie, *" Quanto così valutato dal perito estimatore non è tuttavia assistito (fino a querela di falso) dalla fede privilegiata propria dell'atto pubblico, potendo invece essere assoggettato a controllo da parte dell'amministrazione finanziaria. (...) emergano fondate ragioni per ritenere che la perizia giurata - demandata ad uno stimatore designato unilateralmente dalla parte*

interessata, e non dal giudice nell'ambito di un procedimento informato a contraddittorio e terzietà - sia appunto carente dei suddetti requisiti di affidabilità ed obiettività di giudizio."

Cassazione, Sentenza 30.5.2018 n. 13636

I costi di start up esternalizzati sono inerenti

La Cassazione ha esaminato il caso di una società che in sede di start up ha sostenuto costi per acquisire dall'esterno risorse manageriali. La sentenza richiama principi ormai consolidati: *"L'«inerenza» non integra un nesso tra costo e ricavo, ma si sostanzia nella correlazione tra costo e attività d'impresa, anche solo potenzialmente capace di produrre reddito imponibile. Con riferimento ai rapporti infragruppo, l'inerenza del costo - ricondotta entro il binario dei canoni di ragionevolezza e proporzionalità - è stata agganciata ai concetti di coerenza e utilità economica, interpretati come indici della sussistenza o meno dell'inerenza, più che come suoi requisiti essenziali, per così dire, «normativi». Sicché, l'ipotetica antieconomicità di una spesa (ad esempio: perché sproporzionata sul piano quantitativo) è stata letta come un significativo sintomo (come una «spia») della non inerenza (totale o parziale) e della (conseguente) indeducibilità (anch'essa totale o parziale) del costo (Cass. 27.10.2017, n. 25566)."*

In linea generale, pertanto, i costi sostenuti prima dell'inizio dell'attività sono da considerare inerenti e quindi deducibili. Occorre però la dimostrazione del collegamento di tali costi con l'attività svolta, e non la sola circostanza che essi siano esistenti, documentati e rilevati nella contabilità.

Cassazione, Sentenza 30.5.2018 n. 13588

I costi indeducibili non legittimano la presunzione di utili distribuiti ai soci

La sentenza della commissione di primo grado di Reggio Emilia fa suo un principio già espresso dalla giurisprudenza e dalla dottrina: la presunzione che i maggiori utili non dichiarati dalla società siano classificabili come dividendi in capo ai soci può essere validamente sorretta dall'accertamento di ricavi in nero, non di costi indeducibili che non consentono alla società di conseguire la provvista necessaria alla distribuzione.

Se da un lato questo principio ha una forte base logica nel caso generale, nel caso specifico occorre notare che la ripresa fiscale consisteva nella contestazione di costi fittizi per operazioni oggettivamente inesistenti, e quindi da una violazione che potrebbe in linea astratta consentire una ripartizione di fondi neri tra i soci.

Commissione Tributaria Provinciale Reggio Emilia, Sentenza 11.5.2018 n. 63/2/18

DOTTRINA

Assonime commenta le modifiche all'Ace

Nella circolare dell'11 giugno, Assonime esamina la nuova struttura dell'agevolazione Ace dopo il decreto ministeriale del 3 agosto 2017.

In particolare vengono presi in considerazione gli effetti degli articoli 5 e 11 del provvedimento, che dettano la disciplina ACE in relazione:

- all'acquisto di azioni proprie;

- ai finanziamenti infruttiferi dei soci in favore della società partecipata;
- alla valutazione dei derivati;
- alla prima adozione dei nuovi principi contabili.

Assonime, Circolare 11.6.2018 n. 13

IVA

DOTTRINA

Dalla Confindustria arrivano istruzioni operative sulla fattura elettronica

La circolare emanata da Confindustria illustra le indicazioni operative fornite dall'Agenzia delle Entrate sul nuovo obbligo di fatturazione elettronica, contenute principalmente nei due documenti di prassi del 30 aprile 2018, integrate con le informazioni recate nel precedente provvedimento del 4 aprile 2018, n. 73203 e con gli ulteriori chiarimenti forniti dall'Agenzia in occasione della riunione straordinaria del Forum sulla fatturazione elettronica, tenutasi lo scorso 18 maggio 2018.

Il documento contiene indicazioni operative sulle varie fasi (emissione, trasmissione, conservazione dei documenti) e sulla disciplina particolare prevista per il settore dei carburanti.

Confindustria, Circolare 8.6.2018

ALTRE IMPOSTE

GIURISPRUDENZA

Alla costituzione del trust si applica l'imposta sulle donazioni dell'8%

La Corte di Cassazione si è espressa nuovamente sull'applicazione dell'imposta di donazione alla costituzione di un trust, questa volta concludendo per l'imposizione proporzionale dell'8 per cento. Nella fattispecie si tratta di un trust costituito da una società di capitali al quale sono state apportate quote di partecipazione destinate ad essere alienate. Secondo la sentenza, *"coerentemente con la natura e l'oggetto del tributo, sono rilevanti i vincoli di destinazione in grado di determinare effetti traslativi in vicende non onerose, collegati al trasferimento di beni e diritti, che realizzano un incremento stabile, misurabile in moneta, di un dato patrimonio con correlato decremento di un altro. Il vincolo di destinazione, in tal caso è idoneo a produrre un effetto traslativo funzionale al (successivo ed eventuale) trasferimento della proprietà dei medesimi beni vincolati a favore di soggetti beneficiari diversi dal soggetto disponente" senza alcun effetto di segregazione del bene.*"

Dato il diverso orientamento espresso in altre sentenze, diventa indispensabile un pronunciamento delle Sezioni Unite su questa delicata vicenda.

Cassazione, Sentenza 30.5.2018 n. 13626

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

LEGISLAZIONE

I nuovi indirizzi per presentare gli interpelli

Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 31.5.2018 n. 109929, ridisegna la mappa degli uffici destinatari degli interpelli, individuando in particolare il ruolo della Direzione centrale coordinamento normativo (DCCN), che si occuperà delle istanze relative alle norme di recente istituzione.

L'allegato al provvedimento fornisce tutti gli indirizzi pec da utilizzare a seconda delle diverse fattispecie di interpello.

Agenzia delle Entrate, Provvedimento 31.5.2018 n. 109929

GIURISPRUDENZA

Termini stretti per contestare gli ammortamenti

La Cassazione si esprime sul tema dei termini di accertamento sulla deduzione di costi pluriennali, richiamando il principio espresso dalla Corte costituzionale (sentenza 280/2005) secondo il quale il contribuente non può essere esposto ad una azione dell'amministrazione finanziaria senza limiti temporali.

Il caso di specie riguarda la deducibilità delle quote di ammortamento: non trattandosi della correzione di errori di calcolo, ma della spettanza o meno della deduzione, l'accertamento deve essere effettuato nei termini ordinari determinati a partire dal periodo di imposta di acquisizione del bene. La sentenza infatti conclude che *"in ipotesi di costi che danno luogo a diritto a deduzione frazionata in più anni e di quote di ammortamento, la decadenza in danno dell'Agenzia deve ritenersi necessariamente maturare con il decorso del 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione relativa ai periodi fiscali in cui i costi sono stati concretamente sostenuti e l'ammortamento è stato iscritto a bilancio, (...); è alle anzidette annualità che si ricollegano, infatti, i presupposti del diritto alla deduzione e, quindi, il diritto medesimo nel suo definitivo valore (mentre il frazionamento interferisce solo sul relativo mero esercizio) e la predisposizione della documentazione giustificativa."*

Cassazione, Sentenza 24.4.2018 n. 9993

OPERAZIONI STRAORDINARIE

GIURISPRUDENZA

Lista dei clienti e dipendenti privi di poteri di rappresentanza non configurano un ramo d'azienda

La Commissione regionale della Lombardia ha emesso una sentenza relativa alla deduzione delle quote di ammortamento di costi pluriennali da parte di una società che aveva acquisito (da altra società del gruppo) una lista di clienti nell'ambito di una riorganizzazione commerciale. La società cedente ha anche

licenziato due dipendenti, poi assunti dalla cessionaria. L'Ufficio ha contestato il trasferimento di azienda (riqualificando il negozio in base all'articolo 20 del Testo unico del registro) con conseguente limite alla deduzione del costo sostenuto nella ragione massima di un diciottesimo all'anno mentre il contribuente aveva effettuato l'ammortamento per un decimo all'anno..

Secondo la commissione regionale, l'operazione esaminata non costituisce passaggio di ramo di azienda, a causa di due elementi:

- la non contestualità del passaggio dei dipendenti,
- il fatto che essi fossero peraltro privi di poteri decisionali e di rappresentanza.

Commissione Tributaria Regionale Lombardia, Sentenza 24.5.2018 n. 2379/24/18

FISCALITÀ INTERNAZIONALE



LEGISLAZIONE

La procedura per la variazione in diminuzione in seguito alla rettifica del reddito estero

Il Provvedimento Agenzia Entrate reca le disposizioni per l'attuazione della disciplina dell'articolo. 31 quater, comma 1, lettera c) del Dpr 600/73.

Si tratta della procedura per ottenere il riconoscimento in Italia di una variazione in diminuzione di reddito a fronte di una rettifica in aumento, definitiva e conforme al principio di libera concorrenza, effettuata da uno Stato con il quale è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni sui redditi che consenta un adeguato scambio di informazioni, in applicazione del secondo periodo dell'art. 110 comma 7 del TUIR

Agenzia delle Entrate, Provvedimento 30.5.2018 n. 108954



GIURISPRUDENZA

Il patronage gratuito genera redditi accertabili con le norme del transfer pricing

La Corte di Giustizia Ue ha esaminato un caso relativo al diritto interno tedesco, che però è di interesse generale in quanto riguarda il rapporto tra le norme sul transfer pricing e il principio della libertà di stabilimento. Nello specifico, il problema nasce dal rilascio di una lettera di patronage a contenuto fideiussorio a favore di una controllata: secondo la normativa tedesca, i redditi della società che rilascia la lettera sarebbero soggetti a relativa rettifica soltanto nel caso in cui il soggetto beneficiario sia stabilito in un altro Stato membro. Nel caso in cui, invece, il soggetto sia una controllata del contribuente con sede nello Stato membro di residenza del contribuente medesimo (la Germania), non potrebbe procedersi a rettifica dei redditi. In sintesi, normativa tedesca sul transfer pricing consente di rettificare il reddito imponibile per gli interessi figurativi calcolati alle condizioni di mercato.

E' stata di conseguenza sollevata la questione di incompatibilità di una simile disposizione, che sembra penalizzare le imprese che operano anche all'estero, con i principi dell'ordinamento comunitario.

La sentenza ammette invece la compatibilità tra queste disposizioni, concludendo che *“l'articolo 43 CE, in combinato disposto con l'articolo 48 CE, dev'essere interpretato nel senso che esso non osta, in linea di principio, a una normativa nazionale, come quella oggetto del procedimento principale, per effetto della quale i redditi di una società residente di uno Stato membro, che abbia concesso ad una società stabilita in un altro Stato membro, ad essa collegata da vincoli di interdipendenza, benefici a condizioni che si discostino dalle condizioni che soggetti terzi tra loro indipendenti avrebbero convenuto in circostanze identiche o simili, devono essere determinati come se fossero stati realizzati in presenza di condizioni concordate tra tali soggetti terzi ed essere oggetto di rettifica, mentre la rettifica dei redditi imponibili resta esclusa nel caso in cui i medesimi benefici siano stati concessi da una società residente a un'altra società residente alla stessa collegata da vincoli di interdipendenza.”*

Corte di Giustizia UE, causa C-382/16 del 31.5.2018

Amministrazione e direzione della società determinano la residenza fiscale

La sentenza della Commissione regionale *“richiama quanto affermato dalla giurisprudenza in tema di sede amministrativa della società soggetta a imposta. Al riguardo i giudici di legittimità rilevano che tale sede deve ritenersi coincidente con quella effettiva, intesa come luogo ove hanno concreto svolgimento le attività amministrative di direzione dell'ente, come la riunione del consiglio di amministrazione ovvero il luogo deputato per l'accentramento degli organi e degli uffici societari in vista del compimento di affari e dell'impulso dell'attività dell'ente”*.

Pertanto, non rileva la presenza di una succursale nel territorio italiano (se tutta l'attività di direzione è svolta all'estero) ai fini della contestazione della esteroinvestizione della società.

Commissione Tributaria Regionale Lombardia, Sentenza 19.4.2018 n. 1807/18/18

DOTTRINA

Dal CNDCEC i primi orientamenti sulla fiscalità dell'economia digitale

Il documento "La fiscalità nell'economia digitale. Problematiche e scenari possibili" rappresenta una prima riflessione sui temi della tassazione dell'economia digitale. Oltre all' rassegna dei vari aspetti normativi, l'analisi si sofferma su due questioni operative:

- l'istituzione dell'imposta sulle transazioni digitali
- il trattamento fiscale delle operazioni in cripto valute

Consiglio Nazionale DCEC e Fondazione Nazionale Commercialisti, Documento di ricerca 28.5.2018