



CEPELLINI LUGANO & ASSOCIATI

## TAX & LEGAL NEWS



Numero 13 del 25 giugno 2018

### IN QUESTO NUMERO

#### INTERPRETAZIONI

I chiarimenti ufficiali sulla voluntary disclosure mini

#### GIURISPRUDENZA

Anche nella Spa il rimborso del finanziamento soci può essere postergato

L'ammortamento delle migliorie su beni di terzi non deve tenere conto del possibile rinnovo del contratto

Non è di comodo la società immobiliare in caso di tentata vendita o affitto

L'IVA su manutenzioni e ristrutturazioni su immobili strumentali di terzi è detraibile

Operazioni soggettivamente inesistenti: oneri probatori a carico degli uffici

Immobili nel trust a imposta fissa

Il conferimento in società esterovestita è soggetto a imposta proporzionale

La procedura per l'accertamento anti abuso va rispettata in modo rigido

Mancata risposta a questionari e inutilizzabilità dei documenti richiesti

#### DOTTRINA

Sui lavori in corso non opera la derivazione rafforzata

## BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

### GIURISPRUDENZA

#### **Anche nella Spa il rimborso del finanziamento soci può essere postergato**

Secondo la Cassazione, anche alle Spa, in determinati casi, è applicabile la norma che prevede la postergazione del rimborso ai soci finanziatori. Nel caso specifico la corte si esprime sul caso di una spa con ristretta base azionaria in cui un socio (anche amministratore) aveva concesso un prestito obbligazionario alla società. Dalla sentenza emergono anche principi generali: *“la ratio del principio di postergazione del rimborso del finanziamento dei soci, dettato dall'art. 2467 codice civile per le società a responsabilità limitata, consiste nel contrastare i fenomeni di sottocapitalizzazione nominale in società “chiuse”, determinati dalla convenienza dei soci a ridurre l'esposizione al rischio d'impresa, ponendo i capitali a disposizione dell'ente collettivo nella forma del finanziamento anziché in quella del conferimento; e tale ratio - si è detto - è compatibile anche con altre forme societarie, come desumibile proprio dall'art. 2497- quinquies codice civile, visto che siffatta norma ne estende l'applicabilità ai finanziamenti effettuati in favore di qualsiasi società da parte di chi vi eserciti attività di direzione e coordinamento. Sicché in tal guisa è stato affermato il principio per cui l'art. 2467 codice civile è estensibile alle società azionarie a valle di una valutazione in concreto, dovendosi segnatamente valutare se la società, per modeste dimensioni o per assetto dei rapporti sociali (compagine familiare o, comunque, ristretta), sia idonea di volta in volta a giustificare l'applicazione della disposizione citata (v. Cassazione n. 14056/15).”*

*Cassazione, Sentenza 20.6.2018 n. 16291*

## IMPOSTE SUI REDDITI

### GIURISPRUDENZA

#### **L'ammortamento delle migliorie su beni di terzi non deve tenere conto del possibile rinnovo del contratto**

La Cassazione ha annullato un avviso di accertamento che aveva contestato il periodo di deduzione delle spese di miglioramento su immobili di terzi: l'Amministrazione sosteneva che la durata dell'ammortamento doveva tenere conto del probabile rinnovo del contratto di locazione, e quindi doveva riguardare un arco di dodici anziché di sei anni. I giudici hanno ritenuto non sindacabile la scelta del contribuente, sul quale grava comunque l'onere di motivare i principi adottati.

*Cassazione, Sentenza 14.3.2018 n. 6288*

#### **Non è di comodo la società immobiliare in caso di tentata vendita o affitto**

La CTP di Milano ha ribadito che non può essere considerata di “comodo” la società (nel caso specifico operante nel settore immobiliare) che, pur attivandosi, non è in grado di conseguire il reddito minimo presunto previsto dall'articolo 30 della Legge 23.12.1994 n. 724. Inoltre, a seguito del novellato articolo

2, c. 8, del DPR n. 322/1998, l'Ufficio non può non riconoscere la legittimità di eventuali dichiarazioni integrative a favore depositate dal contribuente.

Nel riconoscere le ragioni del contribuente, la sentenza ha considerato che *“la società ha dimostrato i propri sforzi, tra cui quello di ridurre il prezzo di vendita dell'immobile per facilitare la richiesta di nuovi acquirenti. Infatti, il prezzo era stato ridotto .... ma nessuna trattativa era mai stata avviata né per la cessione dell'immobile, né per la sua locazione. Con tale comportamento, la società è andata alla ricerca di un potenziale acquirente o di un locatario, ribassando sensibilmente il valore economico della richiesta, per effetto della menzionata crisi economica che all'epoca vigeva”*;

*Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza 17.04.2018 n. 1679/18*

## DOTTRINA

### Sui lavori in corso non opera la derivazione rafforzata

Le imprese OIC adopter che valutano i lavori in corso ultrannuali con il criterio della commessa completata non possono dare a questo metodo anche rilevanza fiscale. Il principio OIC 23 riguarda infatti la valutazione delle rimanenze, e quindi un aspetto escluso dall'applicazione del principio della ricaduta fiscale delle scelte civilistiche.

*Fondazione Nazionale Commercialisti, Documento di ricerca 14.6.2018*

## IVA

### GIURISPRUDENZA

### L'IVA su manutenzioni e ristrutturazioni su immobili strumentali di terzi è detraibile

Le manutenzioni su beni di terzi danno diritto alla detrazione dell'Iva, se si tratta di beni strumentali all'attività dell'impresa. La vicenda, che può avere un simmetrico effetto per quanto riguarda la deduzione del costo, ha da tempo investito la giurisprudenza della Cassazione. Ricordiamo che si erano espresse in senso negativo le sentenze sez. trib., 12.7.2006, n. 15808; sez. trib. n. 2939 del 2006, a cui debbono essere aggiunte, con riferimento alla questione della deduzione dei costi, sez. trib. n. 13494 del 2015; sez. trib. n. 6936 del 2011; sono invece per il riconoscimento, con riguardo all'IVA, sez. trib. n. 3544 del 2010; sez. trib., 30.4.2009, n. 10079 del 2009; con riguardo ai costi, sez. trib. n. 13327 del 2011.

La sentenza delle sezioni unite dirime ora la questione in senso favorevole, a patto che esista un nesso di strumentalità tra il bene (l'immobile) e l'attività svolta dall'impresa, come peraltro stabilito dalle pronunce della corte di giustizia europea (28 febbraio 2018 C-672/16, 14 settembre 2017 C-132/16, 18 luglio 2013 C-124/12, 29 ottobre 2009 C-29/08).

Infine, è di particolare rilievo il fatto che venga espressamente escluso, per questa fattispecie, il ricorso alla normativa sull'abuso del diritto: *“la questione all'esame nulla ha a che fare con fattispecie abusive - o elusive - risolvendosi invece unicamente nello stabilire con un tipico accertamento di fatto se il diritto spetta o non spetta per la rammentata ragione della esistenza o meno della natura strumentale dell'immobile rispetto all'attività economica in concreto svolta o che il contribuente avrebbe potuto svolgere.”*

Cassazione Sezioni Unite, Sentenza 11.5.2018 n. 11533

## Operazioni soggettivamente inesistenti: oneri probatori a carico degli uffici

Nella valutazione di una sentenza relative alla detraibilità dell'Iva su operazioni soggettivamente inesistenti, la corte di Cassazione ha ribadito alcuni principi relative all'onere della prova. Se da un lato il contribuente deve sempre dimostrare che le operazioni sono effettivamente esistenti, dall'altro *“spetta, in primo luogo, all'Amministrazione finanziaria, la quale contesti il diritto del contribuente a portare in detrazione l'IVA pagata su fatture emesse da soggetto diverso dall'effettivo cedente del bene o servizio, provare, in base ad elementi oggettivi, che il contribuente, al momento in cui acquistò il bene od il servizio, sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'uso dell'ordinaria diligenza, che il soggetto formalmente cedente aveva, con l'emissione della relativa fattura, evaso l'imposta o partecipato a una frode, e cioè che il contribuente disponeva di indizi idonei ad avvalorare un tale sospetto ed a porre sull'avviso qualunque imprenditore onesto e mediamente esperto sulla sostanziale inesistenza del contraente; ove l'Amministrazione abbia assolto a tale onere probatorio, passa poi al contribuente l'onere di fornire la prova contraria (Cassazione n. 23560 del 20/12/2012; Cassazione n. 25775 del 05/12/2014).”*

Cassazione, Sentenza 4.3.2018 n. 10652

## ALTRE IMPOSTE

### GIURISPRUDENZA

#### Immobili nel trust a imposta fissa

Confermando un recente orientamento, la Suprema Corte ribadisce che il conferimento dei beni in trust non dà luogo ad un reale trasferimento imponibile, perché ciò sarebbe contrario al programma negoziale di donazione indiretta per cui è stato predisposto e che prevede la temporanea preservazione del patrimonio a mezzo della sua segregazione fino al trasferimento vero e proprio a favore dei beneficiari. Conseguentemente, il conferimento di immobili in trust sconta le imposte indirette in misura fissa.

In senso conforme ricordiamo le recenti sentenze 26.10.2016 n. 21614 e 17.1.2018 n. 975.

Cassazione, Sentenza 13.6.2018 n. 15469

#### Il conferimento in società esterovestita è soggetto a imposta proporzionale

La sentenza della commissione regionale toscana consolida un orientamento che sta emergendo da alcune pronunce recenti (si veda in senso analogo la CTR Lombardia 23.3.2018 n. 1265/21/18). Il conferimento di immobili in una società che viene giudicata esterovestita, e quindi residente in Italia non può beneficiare delle agevolazioni ai fini del registro e quindi sconta l'imposta proporzionale.

Per quanto riguarda gli elementi di merito che sono stati valutati nella sentenza, la commissione sottolinea che *“dalle informazioni acquisite non è stato possibile individuare in cosa consista la sede lussemburghese della società, che non risulta dotata di uno specifico ed autonomo ufficio; che la società Alfa a r.l. non produce ricavi, non possiede beni strumentali, non ha personale dipendente, sostiene irrilevanti spese di gestione, non ha effettuato ulteriori investimenti in Lussemburgo; è priva di*

*operatività imprenditoriale: dai bilanci prodotti e nella memoria di Parte appare una "gestione statica" ed, infine, non risultano rapporti fra amministratori e soci: appare evidente la mancanza di un collegamento certo ed effettivo della società con la realtà economica lussemburghese tanto da fare ritenere la stessa una società di mera intestazione formale, economicamente non operativa e priva di un insediamento reale nel predetto Stato. Pertanto, la domiciliazione all'estero è avvenuta al solo scopo di ottenere un indebito risparmio dell'imposta connesso alla registrazione del conferimento immobiliare."*

*Commissione Tributaria Regionale Toscana, Sentenza 16.5.2018 n. 933/1/18*

## ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

### GIURISPRUDENZA

#### **La procedura per l'accertamento anti abuso va rispettata in modo rigido**

Le regole procedurali per gli accertamenti che contestano comportamenti elusivi sono dettate dalla stessa norma di legge, la quale prevede, a pena di nullità, prima dell'emanazione dell'avviso di accertamento, la richiesta al contribuente di chiarimenti e, poi, la specifica motivazione, a ulteriore pena di nullità, dell'avviso di accertamento in relazione alle giustificazioni fornite dal contribuente.

Questi passaggi non possono essere sostituite dalle dichiarazioni rese dal contribuente in sede di verifica oppure dal richiamo alle contestazioni mosse dai verificatori. La Corte sostiene infatti che "la richiesta di chiarimenti al contribuente concorra alla formazione della valutazione (preventiva rispetto all'emanazione dell'avviso di accertamento) da parte dell'Amministrazione finanziaria circa il fine elusivo delle operazioni e che, pertanto, non possano ritenersi alla stessa equipollenti l'attività svolta dai verbalizzanti in sede di verifica e le eventuali dichiarazioni rese in tale sede dal contribuente (Cassazione 16/01/2015, n. 693); per le stesse ragioni, ove tali chiarimenti siano forniti, l'amministrazione deve darne specifico conto nell'avviso di accertamento, non potendo considerarsi equipollente il rimando alle considerazioni già svolte dai verificatori."

*Cassazione, Sentenza 30.1.2018 n. 2239*

#### **Mancata risposta a questionari e inutilizzabilità dei documenti richiesti**

La mancata o insufficiente risposta a questionari dell'Amministrazione finanziaria rende inutilizzabili in sede di contenzioso i documenti non prodotti. Tale inutilizzabilità può essere rilevata anche d'ufficio in ogni grado di giudizio. Lo ribadisce la Cassazione (sentenza 16106), richiamando integralmente la precedente sentenza 5734/2016.

Una seconda pronuncia della Corte (sentenza 16548) precisa però che l'inutilizzabilità riguarda solo i documenti specificamente richiesti nel questionario.

*Cassazione, Sentenza 19.6.2018 n. 16106*

*Cassazione, Sentenza 22.6.2018 n. 16548*

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### INTERPRETAZIONI

#### **I chiarimenti ufficiali sulla voluntary disclosure mini**

L'Agenzia delle entrate ha diramato i chiarimenti operativi sulla cosiddetta voluntary "mini", introdotta dall'articolo 5 septies del decreto legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172.

La procedura è limitata ai contribuenti residenti fiscalmente in Italia (e loro eredi), rientrati in Italia dopo aver svolto in via continuativa un'attività di lavoro dipendente o autonomo all'estero, in quanto in precedenza iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) o frontalieri, e consente di regolarizzare le attività depositate e le somme detenute all'estero in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale, derivanti esclusivamente dall'attività lavorativa.

*Agenzia delle Entrate, Circolare 13.6.2018 n. 12*