

# TAX & LEGAL NEWS



Numero 18 del 1 ottobre 2018

## IN QUESTO NUMERO

### LEGISLAZIONE

Credito per investimenti pubblicitari solo se esiste una base precedente

Disponibile il modello per scegliere l'Iva di gruppo

### INTERPRETAZIONI

Chiarimenti sull'invio del modello per il credito – pubblicità

Come dedurre le perdite su crediti non imputate nell'esercizio di competenza

Il trattamento fiscale degli utility token digitali

Territorialità Iva per i servizi collaterali ad immobili congressuali

La rettifica decennale nel leasing decorre dalla data di riscatto

### GIURISPRUDENZA

Gli elementi rilevanti nel contratto di cash pooling

E' tassato l'azzeramento del fondo costituito con accantonamenti indeducibili

La mancata dichiarazione Iva non pregiudica il riporto del credito

### DOTTRINA

Nuove massime dal Comitato Triveneto dei Notai per le SRL - PMI

Aiuti de minimis: dai commercialisti un documento di ricerca

Per la rinuncia al plafond è sufficiente il comportamento concludente

L'iscrizione al VIES ha solo rilevanza formale

## BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

### GIURISPRUDENZA

#### Gli elementi rilevanti nel contratto di cash pooling

La Cassazione, in sede penale, ha valutato la liceità di un rapporto di tesoreria instaurato tra società appartenenti allo stesso gruppo. Nella fattispecie, è stato ravvisato l'intento fraudolento della gestione dei fondi. I principi generali enunciate nella sentenza consentono comunque di fare il punto sui requisiti del cash pooling. Secondo la suprema corte, infatti, dall'analisi delle caratteristiche generali del contratto *“consegue che la corretta gestione del cash pooling non possa prescindere da una puntuale regolamentazione contrattuale dei rapporti interni al gruppo, per l'esatta qualificazione giuridica degli accordi e del conseguente trattamento tributario, ai fini della determinazione del reddito d'impresa. Infatti, il contratto deve contenere, necessariamente, le indicazioni relative alle modalità e ai termini con cui i saldi dei conti correnti periferici delle consociate devono essere trasferiti al conto corrente accentrato, nonché alle modalità e ai termini entro i quali il pooler deve restituire la liquidità ricevuta sul conto accentrato di cui è titolare, ed anche all'ammontare dei tassi in base ai quali maturano gli interessi attivi e passivi, sui crediti annotati nel conto comune, alle modalità con cui gli interessi verranno corrisposti ed all'eventuale commissione spettante al pooler per lo svolgimento dell'attività di tesoriere.”*

*Cassazione, Sentenza 20.7.2018 n. 34457*

### DOTTRINA

#### Nuove massime dal Comitato Triveneto dei Notai per le SRL - PMI

Il Comitato Triveneto dei Notai ha pubblicato le nuove massime relative all'anno 2018 dedicate, in gran parte, alla riforma delle s.r.l. – PMI operata dal D.L. n. 50/2017. Tra i vari principi espressi, segnaliamo:

- la necessità di classificare tra le “Srl-PMI” le Srl che sono in grado di soddisfare contemporaneamente i seguenti requisiti (massima I.N.1):
  - lo svolgimento di una qualsiasi attività economica, anche se non commerciale o di impresa;
  - non appartenenza a gruppi di imprese il cui potere economico supera quello di una PMI;
  - meno di 250 persone occupate e fatturato annuo non superiore a 50 milioni di euro ovvero un totale di bilancio annuo non superiore a 43 milioni;
- negli aumenti di capitale delle S.r.l. – PMI che hanno creato categorie di quote (in assenza di una specifica disposizione statutaria sul punto): l'assenza dell'obbligo di attribuire in prelazione ai soci le “nuove” quote facenti parte della medesima categoria di quelle già in suo possesso (massima I.N.5);
- la possibilità di suddividere le quote di partecipazione possedute dai soci in categorie (massima I.N.6);
- l'applicazione, per analogia, dei limiti posti a tutela dell'integrità del capitale sociale previsti per le società per azioni nel caso in cui la S.r.l. – PMI dovesse compiere operazioni sulle proprie partecipazioni in attuazione di piani di incentivazione che prevedono l'assegnazione di quote di partecipazioni a dipendenti, collaboratori e componenti dell'organo amministrativo, prestatori d'opera e servizi (I.N.13).

*Comitato Triveneto dei Notai, Massime anno 2018*

## IMPOSTE SUI REDDITI

### LEGISLAZIONE

#### Credito per investimenti pubblicitari solo se esiste una base precedente

Alla luce del parere rilasciato dal consiglio di stato in relazione al decreto attuativo del bonus, occorre concludere che per poter calcolare l'incremento dell'1 per cento occorre che esista una base di riferimento nell'anno precedente.

Risultano quindi di fatto escluse dal beneficio:

- le imprese che sono state costituite nel corso dell'anno agevolato;
- le imprese che nell'anno precedente non hanno effettuato investimenti pubblicitari.

*Consiglio di Stato, Parere 11.5.2018 n. 1255*

### INTERPRETAZIONI

#### Chiarimenti sull'invio del modello per il credito – pubblicità

Il modello di "comunicazione telematica" e le relative istruzioni per la compilazione sono reperibili sul sito internet del Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri [www.informazioneeditoria.gov.it](http://www.informazioneeditoria.gov.it) e sul sito Internet dell'Agenzia delle entrate [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it). Per l'invio è disponibile una apposita funzionalità nell'area autenticata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, accessibile con le credenziali Entratel e Fisconline, SPID o CNS.

Non sono ammesse al credito d'imposta le spese sostenute per forme di pubblicità diverse da quelle espressamente indicate (come ad esempio, a titolo esemplificativo e non esaustivo: grafica pubblicitaria su cartelloni fisici, volantini cartacei periodici, pubblicità su cartellonistica, pubblicità su vetture o apparecchiature, pubblicità mediante affissioni e display, pubblicità su schermi di sale cinematografiche, pubblicità tramite social o piattaforme online, banner pubblicitari su portali online).

Nell'ipotesi di insufficienza delle risorse disponibili, si procederà alla ripartizione percentuale tra tutti i soggetti che hanno presentato nei termini la comunicazione telematica; pertanto, l'ordine cronologico di presentazione non è rilevante.

*Presidenza Consiglio dei ministri, Dipartimento per l'informazione e l'editoria, FAQ 24.9.2018*

#### Come dedurre le perdite su crediti non imputate nell'esercizio di competenza

In uno specifico interpello è stata prospettata la posizione di una società caratterizzata dai seguenti elementi:

- un credito è stato ammesso al concordato preventivo nel periodo 2008;
- la procedura di concordato è stata dichiarata esecutiva nel 2013;
- il credito non è stato eliminato dal bilancio in tale anno;

- nel 2017 è stato corretto l'errore contabile, con una variazione del solo patrimonio netto in osservanza al principio contabile OIC29.

La risposta dell'Agenzia delle entrate precisa che il momento di deduzione del credito non è legato al periodo di delibera della procedura, mentre rilevano le scelte contabili adottate dall'istante. La deduzione è quindi di competenza del 2013, anno in cui la perdita diventa definitiva.

La correzione contabile assume rilevanza anche fiscale, e la deduzione può essere fatta valere mediante una riduzione in diminuzione del reddito imponibile tramite la ripresentazione della dichiarazione Unico 2014 relativa al periodo 2013.

*Agenzia delle Entrate, Risposta 21.9.2018 n. 12*

## GIURISPRUDENZA

### **E' tassato l'azzeramento del fondo costituito con accantonamenti indeducibili**

L'ordinanza della Cassazione evidenzia i seguenti aspetti:

- gli accantonamenti deducibili a fondi rischi sono solo quelli espressamente indicati dalla normativa;
- l'utilizzo di un fondo costituito con accantonamenti non dedotti non è fiscalmente imponibile;
- lo storno (azzeramento) di tale fondo rappresenta invece una sopravvenienza attiva fiscalmente rilevante.

Sul punto viene richiamata integralmente la conclusione di una sentenza del 2017 *"l'utilizzo del fondo dovrà essere ricompreso tra le variazioni in diminuzione del risultato di periodo in cui tale utilizzo si è manifestato, mentre se viene azzerato (come nel caso di specie), l'accantonamento del fondo costituisce una sopravvenienza attiva, ex art. 55, ora art. 88, TUIR e, quindi, un componente positivo di reddito; (Cassazione 11.10.2017, n. 23812)."*

Il tema, a livello generale, merita un approfondimento in quanto non è chiaro quale sia la differenza in termini logico-sistematici tra utilizzo o azzeramento di un fondo tassato, in particolare riguardo al principio di evitare una indebita tassazione.

*Cassazione, Ordinanza 13.7.2018 n. 18719*

## DOTTRINA

### **Aiuti de minimis: dai commercialisti un documento di ricerca**

CNDCEC e FNC hanno redatto un documento di ricerca dedicato a "Aiuti di Stato e contributi in regime «de minimis»: stato dell'arte e problematiche attive".

Gli aspetti trattati sono il quadro normativo di riferimento, gli aspetti peculiari degli aiuti ricadenti nel regime de minimis, il concetto di impresa unica.

*CNDCEC – FNC, Documento di ricerca 20.9.2018*

## IVA

### LEGISLAZIONE

#### Disponibile il modello per scegliere l'Iva di gruppo

Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 19.9.2018 n. 215450 ha approvato il modello per l'opzione di adozione del regime di Gruppo Iva e le relative istruzioni.

Per l'adozione dell'istituto del gruppo Iva dal 1 gennaio 2019, il modello deve essere presentato entro il 15 novembre 2018.

*Agenzia delle Entrate, Provvedimento 19.9.2018 n. 215450*

### INTERPRETAZIONI

#### La rettifica decennale nel leasing decorre dalla data di riscatto

Nella risposta ad uno specifico interpello, l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti (omogenei con le risoluzioni che sono state emanate in passato sullo stesso tema) relative al periodo di rettifica decennale per gli immobili acquisiti mediante locazione finanziaria. In termini generali, la data di riferimento per l'acquisizione degli immobili è quella di esercizio del diritto di riscatto. Conseguentemente, la rettifica decennale non deve riguardare l'Iva detratta sui canoni.

Segnaliamo che nella risposta viene evidenziato il caso in cui questa conclusione potrebbe non essere valida: è l'ipotesi in cui l'acquisizione del bene sia avvenuta prima di tale data. Un esempio in cui questa ipotesi si può manifestare è dato dal pagamento di un maxi canone iniziale particolarmente elevato, tale da farlo assimilare ad un corrispettivo di acquisto.

*Agenzia delle Entrate, Risposta 17. 9.2018 n. 3*

#### Territorialità Iva per i servizi collaterali ad immobili congressuali

Il principio di diritto 24.9.2018 n. 2 emanato dall'Agenzia delle Entrate concerne la territorialità IVA di servizi collaterali alla concessione in uso di un immobile a fini congressuali.

In particolare, nell'ipotesi di una prestazione di servizi composta dalla concessione a titolo oneroso dell'uso di beni immobili ubicati in Italia, destinati ad attività congressuale, e dalla fornitura di servizi effettuata in occasione di eventi sportivi, se dall'esame delle circostanze del caso specifico emerge che:

- la concessione in uso degli immobili è essenziale e indispensabile per la prestazione del servizio e
- i servizi pattuiti sono ancillari alla concessione in uso degli immobili, anche in relazione al loro valore economico,

la prestazione di servizi dedotta in contratto sarà territorialmente rilevante in Italia ai sensi dell'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera a), in combinato disposto con l'articolo 12 del Dpr n. 633 del 1972.

*Agenzia delle Entrate, Principio di diritto 24.9.2018 n. 2*

## Il trattamento fiscale degli utility token digitali

Nella risposta ad un interpello l'agenzia delle Entrate ha esaminato il trattamento da riservare all'emissione di utility token digitali. Nell'ambito di una ICO (initial coin offering) vengono emessi token che danno diritto a ricevere (a richiesta) i servizi offerti dall'emittente e che sono cedibili a terzi.

Al fini dell'applicazione dell'IVA, secondo le entrate gli strumenti emessi presentano caratteristiche tali da essere tendenzialmente assimilati ai *voucher*, quali strumenti che conferiscono al detentore il diritto a beneficiare di determinati beni e/o servizi. La rilevanza fiscale, e la conseguente applicazione dell'IVA, si assume dunque al momento dell'utilizzo del *voucher*, ossia all'atto dell'acquisto del bene/servizio che lo stesso incorpora (i.e. consumo finale).

La cessione degli utility token è riconducibile ad una mera movimentazione finanziaria, non rilevante agli effetti dell'IVA e l'imposta si renderà esigibile solo al momento in cui i beni saranno ceduti o i servizi prestati con la spendita dei *token*.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 28.9.2018 n. 14*

## GIURISPRUDENZA

### La mancata dichiarazione Iva non pregiudica il riporto del credito

La mancanza della dichiarazione Iva non comporta la perdita del credito Iva, che quindi può essere portato in detrazione. La Cassazione conferma questo orientamento e ribadisce il principio di diritto sancito dalle sezioni unite con la pronuncia 8.9.2016 n. 17757: *“la neutralità dell'imposizione armonizzata sul valore aggiunto comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, l'eccedenza d'imposta, che risulti da dichiarazioni periodiche e regolari versamenti per un anno e sia dedotta entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, va riconosciuta dal giudice tributario se il contribuente abbia rispettato tutti i requisiti sostanziali per la detrazione; in tal caso, nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato non può essere negato il diritto alla detrazione se sia dimostrato in concreto, ovvero non sia controverso, che si tratti di acquisti compiuti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati ad IVA e finalizzati ad operazioni imponibili (conf., Cass. ord. 25.1.2017 n. 1627)”*.

*Cassazione, Ordinanza 13.9.2018 n. 22340*

## DOTTRINA

### L'iscrizione al VIES ha solo rilevanza formale

La norma di comportamento AIDC n. 204 del 19 settembre 2018 arriva alla conclusione che la mancata iscrizione al Vies non pregiudica la posizione soggettiva ai fini delle operazioni internazionali.

In base alla Direttiva comunitaria IVA il possesso di un numero identificativo IVA non è condizione sostanziale per l'attribuzione dello status di soggetto passivo. Di conseguenza, la mancata inclusione nella banca dati VIES di un operatore italiano non pregiudica il suo diritto a essere considerato soggetto passivo nei rapporti transnazionali. A parere dell'AIDC il principio vale, a maggior ragione, nell'ambito dei servizi perché il controllo basato sull'incrocio degli identificativi VIES e sulle dichiarazioni Intrastat,

nella normativa euro- unionale e in quella nazionale, ha una valenza limitata alle sole cessioni di beni transfrontaliere.

*AIDC, Norma di comportamento 19.9.2018 n. 204*

## **Per la rinuncia al plafond è sufficiente il comportamento concludente**

Assonime commenta la risposta Agenzia delle Entrate n. 954-6/2018 relativa all'utilizzo del plafond. In particolare, viene ribadito che la rinuncia all'utilizzo del plafond non richiede particolari adempimenti, ma può legittimamente risultare da comportamenti concludenti dell'acquirente (tipicamente, il pagamento dell'Iva).

*Assonime, Circolare 17.9.2018 n. 20*