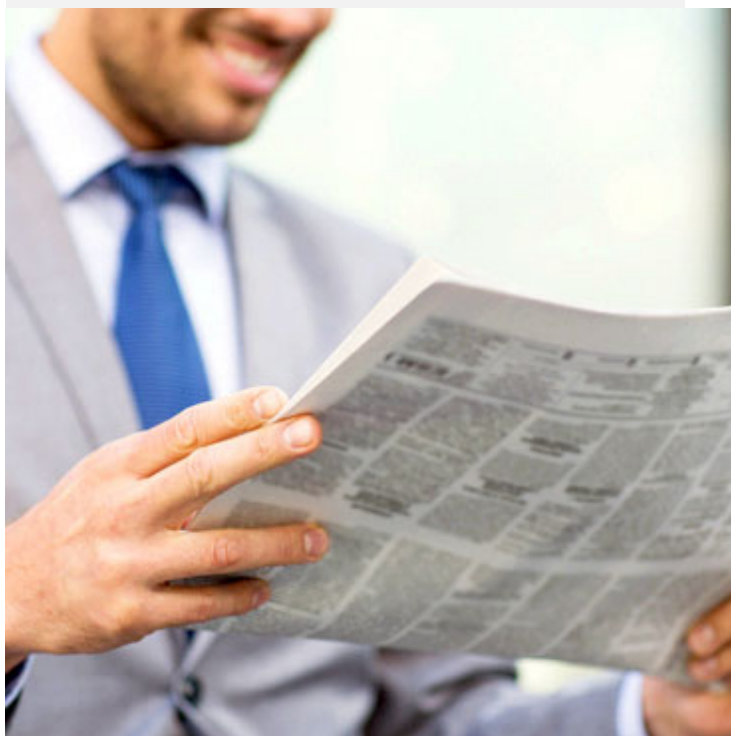


TAX & LEGAL NEWS



Numero 2/2019

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

Nuove tassonomie XBRL per i bilanci

INTERPRETAZIONI

La competenza del bonus ai dipendenti

Partecipazioni in valuta: pex anche sul guadagno da conversione

Prestazioni welfare detassate e categorie di dipendenti

Perdite ante fusione riportabili se c'è attività economica

Scissione e principi contabili internazionali

Non è elusiva la fusione per incorporazione transfrontaliera

GIURISPRUDENZA

Trust: la Cassazione diversifica le ipotesi di tassazione indiretta

Il finanziamento soci sottoscritto in assemblea sconta il registro

Illegittimo l'accertamento al socio che non conosce il contenuto del pvc

Non è elusivo ricorrere a LBO con successiva fusione per sostituire uno dei soci

DOTTRINA

Riciclaggio: istruzioni dai commercialisti e dai notai

Chiarimenti Assonime sul valore delle merci in dogana

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

LEGISLAZIONE

Nuove tassonomie XBRL per i bilanci

Il Ministero dello Sviluppo economico ha pubblicato un comunicato che ufficializza l'impiego delle nuove tassonomie per i bilanci. Ricordiamo che le nuove specifiche tecniche sono state approvate dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 10 dicembre 2008. L'AGID (Agenzia per l'Italia digitale) ha reso noto che è disponibile sul proprio sito istituzionale www.agid.gov.it la nuova versione delle tassonomie dei documenti che compongono il bilancio

Ministero dello Sviluppo economico, Comunicato dell'8.1.2019

DOTTRINA

Riciclaggio: istruzioni dai commercialisti e dai notai

IL CNDCEC ha diffuso le regole tecniche in materia di antiriciclaggio, ai sensi del Dlgs. 21 novembre 2007 n. 231, in attuazione della direttiva 2015/849/UE relativa alla prevenzione dell'uso del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo.

Le regole tecniche, approvate nella seduta del 16 gennaio 2019, hanno ad oggetto i seguenti obblighi antiriciclaggio:

- valutazione del rischio;
- adeguata verifica della clientela;
- conservazione dei documenti, dei dati e delle informazioni.

Approfondimenti su questo tema sono contenuti anche nello studio n. 1 2018-B del Consiglio nazionale del notariato.

CNDCEC, Documento del gennaio 2019

Consiglio Nazionale Notariato, Studio n. 1 2018-B

IMPOSTE SUI REDDITI

INTERPRETAZIONI

La competenza del bonus ai dipendenti

In una stabile organizzazione italiana di una società estera, la remunerazione dei dipendenti è costituita da una base fissa ed una variabile. Quest'ultimo tipo di contribuzione, definita anche "bonus", viene determinata mediante un processo di valutazione" condotto nell'ambito del Gruppo a livello internazionale, che si conclude in un momento successivo al termine dell'esercizio di valutazione dell'operato dei dipendenti. Il bonus, pertanto, viene pagato in due diversi momenti: una quota entro il termine dell'esercizio; la parte restante oltre questo termine.

Nella risposta all'interpello del contribuente, l'Agenzia delle entrate sostiene che la seconda parte ha la natura di accantonamento, che deve quindi essere dedotta nell'esercizio successivo a quello oggetto di valutazione, e cioè nel momento in cui il processo di valutazione effettivamente si conclude.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 9.1.2019 n. 1

Partecipazioni in valuta: pex anche sul guadagno da conversione

Una società italiana ha venduto la partecipazione detenuta in una società estera ad un prezzo unitario in dollari. Nella cessione, avvenuta in più tranches, sono stati realizzati anche utili o perdite derivanti dalla conversione dei dollari in euro. Nell'interpello pertanto chiede se le differenze di cambi realizzate in sede di cessione di azioni che beneficiano della *participation exemption* possano essere considerate componenti che concorrono a formare le relative plusvalenze o minusvalenze da realizzo.

Secondo l'Agenzia delle entrate, le differenze di cambio concorrono a formare l'ammontare delle plusvalenze o minusvalenze realizzate in sede di cessione di azioni che beneficiano del regime della *participation exemption*, risultando, rispettivamente, imponibili nella misura del 5 per cento o interamente indeducibili.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 10.1.2019 n. 5

Prestazioni welfare detassate e categorie di dipendenti

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un interpello riguardante la possibilità di detassare i costi per welfare (nella fattispecie check up sanitari) per i dipendenti.

La prima questione riguarda le tipologie di rapporto contrattuale, in particolare per quanto riguarda gli stagisti. Sul punto, la risposta precisa che *“ai sensi dell'articolo 51, comma 2, lettera f), del TUIR, il regime di non concorrenza al reddito di lavoro dipendente è da riconoscersi, inoltre, sia all'“addetto alla sala” titolare di un contratto di somministrazione a tempo determinato, sia allo stagista quale “addetto alla sala” titolare di un reddito assimilato a quello di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lettera c), del TUIR”*.

Non è concessa invece la possibilità di beneficiare dell'esenzione per le spese sostenute a favore dell'amministratore: *“la compatibilità del ruolo di amministratore con la condizione di lavoratore subordinato alle dipendenze della società, in assenza di specifici limiti normativi, non è esclusa a priori; pur tuttavia, affinché un rapporto di lavoro si configuri, ai fini fiscali, quale rapporto di lavoro dipendente è necessario che la prestazione di lavoro sia svolta, con qualsiasi qualifica, “alle dipendenze e sotto la direzione di altri” (articolo 49, comma 1, del TUIR). Sul punto, l'Amministrazione finanziaria ha più volte precisato che tale ultima locuzione presuppone la compresenza simultanea logica e giuridica di almeno due soggetti e l'esistenza di un rapporto ineguale, in cui cioè uno dei due soggetti si trovi in una posizione di subordinazione per ragioni di organizzazione e divisione del lavoro.”* Nel caso di specie, la figura dell'amministratore unico preclude la possibilità che vi possa essere un rapporto di lavoro dipendente con la società

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 25.1.2018 n. 10

IVA

📄 DOTTRINA

Chiarimenti Assonime sul valore delle merci in dogana

La circolare Assonime n. 1 del 25 gennaio 2019 compie una rassegna delle più importanti novità introdotte dalle disposizioni del Codice doganale dell'Unione in materia di valore, tenendo conto sia dei chiarimenti interpretativi forniti dall'Agenzia Dogane e Monopoli, sia delle sentenze recentemente emanate dai giudici nazionali e unionali. La circolare inoltre fa il punto delle principali questioni e problematiche ancora aperte, ponendo nel contempo in evidenza gli strumenti di semplificazione a disposizione degli operatori ai fini della determinazione del valore delle merci in dogana.

Assonime, Circolare 28.1.2019 n. 1

ALTRE IMPOSTE

GIURISPRUDENZA

Trust: la Cassazione diversifica le ipotesi di tassazione indiretta

Nelle pronunce della Cassazione comincia a farsi strada l'ipotesi che il trust possa avere, ai fini delle imposte indirette, diverse modalità di tassazione a seconda della sua natura e dell'identificazione dei beneficiari.

La Cassazione riconosce preliminarmente l'esistenza di due orientamenti:

- uno (maggioritario), secondo il quale il trasferimento del bene dal settlor al trustee avviene a titolo gratuito e non determina effetti traslativi, poiché non ne comporta l'attribuzione definitiva allo stesso, che è tenuto solo ad amministrarlo ed a custodirlo, in regime di segregazione patrimoniale, in vista del suo ritrasferimento ai beneficiari del trust, sicché detto atto sarebbe soggetto a tassazione in misura fissa, sia per quanto attiene all'Imposta di registro che alle imposte ipotecaria e catastale (Sez. 5, Sentenza n. 975 del 17.1.2018);
- un altro, secondo il quale il trust è fonte di costituzione di un vincolo di destinazione, sicché resta assoggettato all'imposta prevista dall'art. 2, comma 47, del DL 3 ottobre 2006, n. 262, la quale - accomunata per assonanza alla gratuità delle attribuzioni liberali - a differenza delle imposte di successione e donazione, che gravano sui trasferimenti di beni e diritti "a causa" della costituzione dei vincoli di destinazione, è istituita direttamente, ed in sé, sulla costituzione del vincolo (Sez. 6-5, Ordinanza n. 3735 del 24.2.2015).

Seguendo un filone iniziato con la pronuncia 31445/2018, l'attuale ordinanza precisa che *"appare troppo rigido l'orientamento che ritiene, invece, che l'imposta proporzionale sia automaticamente collegata alla costituzione dei vincoli senza valutarne gli effetti (Cassazione Sez. 6-5, Ordinanza n. 5322 del 2015; Cassazione Sez. 6-5, Ordinanza n. 3886 del 2015; Sez. 6-5, Ordinanza n. 3737 del 2015). Bisogna valutare caso per caso, soprattutto nel trust autodichiarato, se sia o meno riconducibile alla donazione indiretta, considerando che la "segregazione", quale effetto naturale del vincolo di destinazione, non comporta, però, alcun reale trasferimento o arricchimento, che si realizzeranno solo a favore dei beneficiari, successivamente tenuti al pagamento dell'Imposta in misura proporzionale (cfr., in tal senso, Cassazione Sez. 5, del 26.10.2016 n. 21614)."*

Come conseguenza pratica, possiamo distinguere due ipotesi:

- se il trust comporta un trasferimento patrimoniale ed i beneficiari finali sono individuati, si deve applicare l'imposta di donazione con le regole ordinarie (come per una normale donazione dal disponente ai beneficiari);

- se invece l'intestazione dei beni al trust ha effetto meramente segregativo, eventualmente con la possibilità che i beni ritornino al disponente, va applicata l'imposta in misura fissa, rimandando la tassazione ai fini dell'imposta di donazione al momento di effettiva attribuzione dei beni ai beneficiari.

Cassazione, Ordinanza 15.1.2019 n. 734

Il finanziamento soci sottoscritto in assemblea sconta il registro

Nel caso esaminato dalla Corte di Cassazione, il socio accomandatario di una sas ha proposto all'assemblea degli altri soci l'erogazione di un finanziamento alla società. Poiché gli altri soci hanno accettato ed hanno firmato il verbale d'assemblea, la Corte conclude che si è in presenza di un contratto di mutuo formato per scrittura privata. Come tale, l'atto è soggetto a registrazione in termine fisso e sconta l'imposta di registro nella misura proporzionale del 3 per cento.

Cassazione, Sentenza 24.1.2019 n. 1951

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

GIURISPRUDENZA

Illegittimo l'accertamento al socio che non conosce il contenuto del pvc

La Commissione tributaria regionale delle Marche ha annullato l'accertamento emesso nei confronti di un socio per imputazione dei maggiori ricavi della società in ragione della ristretta base societaria. In sostanza, la motivazione degli accertamenti al socio è incentrata sul PVC della Guardia di Finanza che non è stato notificato ai soci contribuenti né è stato riportato, per stralcio, nelle parti più rilevanti dell'accertamento. Né si può sostenere che questo atto doveva, comunque, ritenersi conosciuto, attesa la ristretta base sociale.

Secondo la sentenza, questa "omissione ha violato il principio del contraddittorio e del diritto alla difesa, privando il contribuente di contro dedurre sia in merito all'accertamento dei maggiori ricavi sia in merito all'applicazione del principio di trasparenza, fornendo prove contrarie al riguardo (ad es. che gli utili erano stati accantonati)."

Commissione Tributaria Regionale delle Marche, Sentenza 6.8.2018 n. 515/6/18

OPERAZIONI STRAORDINARIE

INTERPRETAZIONI

Perdite ante fusione riportabili se c'è attività economica

L'Agenzia delle entrate ha dato parere favorevole alla disapplicazione della norma (articolo 172 comma 7 del TUIR) che vieta il riporto delle perdite in caso di fusione se le società partecipanti all'operazione non rispettano determinati parametri. In particolare, nel quesito posto dal contribuente, viene ipotizzato il riporto delle sole perdite generate dalla società operativa, che svolgeva e continua a svolgere una attività economica, mentre le perdite della società holding non vengono considerate riportabili. L'agenzia ritiene motivata l'istanza e sottolinea che l'operazione prospettata non rappresenta un utilizzo di soggetti privi di sostanza economica (cosiddette bare fiscali) per la compensazione intersoggettiva di perdite e risultati positivi.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 10.1.2019 n. 3

Scissione e principi contabili internazionali

Una società ha chiesto di conoscere il corretto trattamento fiscale di un'operazione che, sotto il profilo giuridico, assume la forma di una scissione parziale a favore della beneficiaria società-socia e che, in base ai principi contabili internazionali, viene rappresentata per entrambi i soggetti coinvolti come una distribuzione/incasso in natura di dividendo.

L'Agenzia ritiene che all'operazione si applichi il regime della neutralità fiscale (articolo 173 del Tuir); conseguentemente, essa non darà luogo a realizzo né a distribuzione di plusvalenze e minusvalenze degli asset della società scissa (comprese quelle relative alle rimanenze e al valore dell'avviamento). Inoltre, il cambio delle partecipazioni originarie (nel caso in specie, l'annullamento di parte del valore fiscale delle partecipazioni nella scissa in capo alla beneficiaria) non costituirà né realizzo né distribuzione di plusvalenze o di minusvalenze né conseguimento di ricavi per i soci della società scissa.

Sotto il profilo operativo, dato che la scissione è stata rappresentata, in capo alla beneficiaria, come una percezione in natura di dividendo, in sede di dichiarazione dei redditi occorrerà apportare al risultato di conto economico una variazione in diminuzione.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 9.1.2019 n. 2)

GIURISPRUDENZA

Non è elusivo ricorrere a LBO con successiva filone per sostituire uno dei soci

La sentenza della Cassazione 16.1.2019 n. 868 prende in considerazione un caso piuttosto diffuso: nell'ambito di una operazione di acquisizione societaria, è stato costituito un veicolo a cui partecipa uno dei soci originari della società target. In pratica, l'operazione di LBO viene compiuta per sostituire uno o alcuni soci della compagine della società operativa. L'amministrazione finanziaria nega la deducibilità degli interessi passivi per l'indebitamento bancario a cui l'acquirente ha fatto ricorso, sostenendo l'elusività dell'operazione, che avrebbe invece potuto essere realizzata più semplicemente come acquisto diretto delle partecipazioni da parte dei nuovi soci subentranti.

La sentenza della Suprema corte sottolinea invece le valide ragioni economiche dell'operazione, nonché il fisiologico utilizzo dei vari istituti giuridici dei passaggi che l'hanno caratterizzata.

Cassazione, Sentenza 16.1.2019 n. 868

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

INTERPRETAZIONI

Non è elusiva la fusione per incorporazione transfrontaliera

Nell'istanza di interpello viene rappresentata un'operazione di fusione per incorporazione nella controllante italiana della controllata lussemburghese, nell'ambito della riorganizzazione dell'attività di un gruppo. La liquidità ricevuta dall'incorporante non è destinata ad essere distribuita ai soci di quest'ultima, ma sarà utilizzata per lo svolgimento dell'attività.

L'Agenzia ritiene che *"Sul presupposto che, per il tramite della fusione transfrontaliera, il valore di ingresso in Italia corrisponderà a quello di mercato al momento dell'ingresso della società lussemburghese e in assenza di posizioni fiscali della stessa riportabili in Italia, nel caso in esame non può ravvisarsi alcun risparmio d'imposta, non subendo l'ordinamento italiano alcuna erosione di base imponibile."*

Dal punto di vista concreto, quindi, è possibile procedere con la fusione transfrontaliera e non è necessario passare per una fase di liquidazione della società estera.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 28.1.2019 n. 11