

TAX & LEGAL NEWS



Numero 5/2019

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

In gazzetta ufficiale la nuova normativa sulla tutela dei marchi

INTERPRETAZIONI

Lo stralcio di debiti per costi indeducibili (operazioni inesistenti) non è imponibile

La trasformazione non interrompe l'holding period ai fini della pex

Gli strumenti ibridi di patrimonializzazione sono assimilati alle obbligazioni

Le Dogane avvisano gli operatori sui possibili effetti della hard Brexit

GIURISPRUDENZA

Sulla natura degli apporti dei soci decide il bilancio

Polizze unit linked al vaglio della Cassazione

Il valore ai fini del registro non influenza il corrispettivo anche quando è inferiore

DOTTRINA

E' possibile la costituzione di una STP a socio unico

Assirevi illustra il COSO framework sulla gestione dei rischi

Emendamenti ai principi contabili e rinvio del bilancio

Assonime commenta la disciplina dei buoni corrispettivo

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

LEGISLAZIONE

In gazzetta ufficiale la nuova normativa sulla tutela dei marchi

Il Dlgs 20.2.2019 n. 15 recepisce nella legislazione nazionale le norme comunitarie in materia di tutela dei marchi. In particolare, viene data attuazione alla direttiva (UE) 2015/2436 del Parlamento europeo e alle disposizioni del regolamento (UE) 2015/2424.

Dlgs 20 febbraio 2019 n. 15

DOTTRINA

E' possibile la costituzione di una STP a socio unico

In una risposta ad un quesito (Pronto Ordini 14.2.2019 n. 14) il CNDCEC ha confermato la possibilità di costituire ed iscrivere STP con socio unico.

Si deve trattare di società di capitali, che devono rispettare anche la disciplina civilistica delle società a socio unico.

CNDCEC, Pronto Ordini 14.2.2019 n. 14

Assirevi illustra il COSO framework sulla gestione dei rischi

Assirevi dedica una corposa monografia al COSO (Internal Control - Integrated Framework), il più autorevole standard di sistema di controllo interno dell'impresa, riconosciuto a livello internazionale.

I principali argomenti trattati sono i seguenti:

- ambiente di controllo;
- valutazione del rischio;
- attività di controllo;
- informazioni e comunicazione;
- attività di monitoraggio.

Il documento propone anche 17 principi di comportamento, relativi ai temi sopra indicati.

Assirevi, COSO Framework: guida alla lettura, Monografia n. 1 gennaio 2019

Emendamenti ai principi contabili e rinvio del bilancio

La Fondazione Accademia Romana di Ragioneria sostiene che le società italiane potranno incontrare difficoltà nella redazione del bilancio di esercizio nei termini ordinari previsti dal codice civile.

Per quanto riguarda le motivazioni, la Fondazione sottolinea i seguenti aspetti: *"in merito alla formazione e approvazione del bilancio di esercizio relativo all'anno 2018, si ritiene che le società potranno avvalersi della deroga per "speciali ragioni" previste dal Codice civile, in quanto, come già accennato nell'introduzione della Nota, l'OIC oltre a nuovi Principi Contabili ha predisposto anche ulteriori emendamenti riguardanti i Principi contabili: OIC 11 "Finalità e postulati del bilancio di esercizio", OIC 28 "Patrimonio Netto", OIC 32 "Strumenti finanziari derivati" ed è stato abrogato l'OIC 7 "Certificati Verdi". Inoltre, si attendono ulteriori indicazioni e precisazioni dall'Amministrazione finanziaria in merito a quesiti*

posti dalle professioni contabili e anche da corretta applicazione delle recenti sentenze emesse dalla Corte di Cassazione.”

Fondazione Accademia Romana di Ragioneria, Nota operativa n. 4 - marzo 2019

IMPOSTE SUI REDDITI

INTERPRETAZIONI

Lo stralcio di debiti per costi indeducibili (operazioni inesistenti) non è imponibile

La fattispecie esaminata nell'Interpello riguarda la tassazione delle sopravvenienze attive emerse in sede di cancellazione di particolari debiti iscritti in bilancio: si tratta infatti di poste relative a operazioni inesistenti, disconosciute in un accertamento dell'Amministrazione finanziaria, e sulle quali il contribuente ha pagato le imposte.

Secondo l'Agenzia delle entrate, la sopravvenienza attiva non è imponibile ai sensi dell'articolo 88 del TUIR fino a concorrenza delle spese oggetto di recupero a tassazione da parte dell'amministrazione finanziaria nei precedenti esercizi per le quali è sopraggiunto il pagamento a titolo definitivo delle maggiori imposte derivanti dal loro disconoscimento ai fini fiscali.

E' interessante notare come questa risposta si discosti dal recente (e criticatissimo) orientamento della Cassazione sulla tassabilità dello stralcio dei fondi costituiti con accantonamenti indeducibili.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 7.3.2019 n. 71

La trasformazione non interrompe l'holding period ai fini della pex

L'Agenzia delle entrate ha precisato che le regole di neutralità delle operazioni straordinarie ai fini del computo del periodo di possesso di una partecipazione (circolare 36/E del 4 agosto 2004) valgono anche per l'operazione di trasformazione.

Nel caso di specie, la società che detiene le partecipazioni è stata prima oggetto di una trasformazione regressiva (da società di capitali a società di persone) e successivamente al procedimento inverso di trasformazione progressiva. Entrambe le operazioni non interrompono il periodo di possesso e non inibiscono quindi la possibilità di cedere le partecipazioni possedute con i benefici della pex.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 1.3.2019 n. 70

Gli strumenti ibridi di patrimonializzazione sono assimilati alle obbligazioni

L'Agenzia delle entrate interviene con una risoluzione per dare risposta a diversi quesiti sulla classificazione fiscale e sul trattamento di strumenti ibridi di patrimonializzazione quali gli "Additional Tier 1" (AT1). Questi strumenti rientrano nella categoria dei titoli cosiddetti "atipici", la cui natura di "ibrido" è da ricondurre alla circostanza che gli stessi hanno natura di strumenti di debito (e quindi classificati in bilancio come passività) ovvero di strumenti partecipativi (classificati in bilancio tra gli elementi del patrimonio in virtù del principio di prevalenza della sostanza sulla forma, come ad esempio nel caso dei soggetti che adottano i principi contabili internazionali IAS/IFRS). Secondo le Entrate "con specifico riferimento agli "Additional Tier 1" (AT1), esaminate le caratteristiche dello strumento, è da ritenersi che gli stessi siano "fiscalmente" assimilati alle obbligazioni a norma dell'articolo 44 del TUIR - atteso che il

rendimento non è totalmente ancorato al risultato della società emittente - e, quindi, gli eventuali oneri da essi generati sono da intendersi deducibili per la società emittente.”

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 26.2.2019 n. 30

GIURISPRUDENZA

Sulla natura degli apporti dei soci decide il bilancio

L'ordinanza 6104/2019 della Cassazione riguarda la qualificazione delle somme versate dai soci ad una società, che il contribuente considera finanziamenti mentre l'Amministrazione riqualifica come contributi. Su questo aspetto, le conclusioni raggiunte dalla Suprema corte meritano di essere riportate integralmente, in quanto assegnano un valore probatorio dirimente al bilancio: *“in tema di valutazione della qualificazione della natura di una erogazione di denaro dal socio alla società, occorre applicare i criteri generali valevoli per il diritto societario. E quindi è necessario considerare che il criterio principale di qualificazione di una destinazione da parte della società di una somma di denaro, comunque ricevuta nel corso dell'esercizio, è data dall'esame delle risultanze del relativo bilancio. Invero il bilancio di esercizio è proprio il documento contabile fondamentale che la società è obbligata a redigere per dar conto dell'attività svolta nel relativo esercizio sociale; e gli amministratori, nel redigere il bilancio, si assumono la responsabilità della qualificazione che attribuiscono alle relative poste. Dunque, può affermarsi che il bilancio, stante il rilievo anche pubblicistico che assume con la pubblicazione nel registro delle imprese, è il documento principale da cui dover partire per qualificare la natura di un'entrata patrimoniale per la società. Invero la mancanza dei verbali assembleari di finanziamento non può essere considerata dirimente, posto che la rilevanza del relativo vizio è prevalentemente endosocietaria, ovvero riguarda in prima battuta i rapporti tra soci e società. La circostanza che l'operazione sia stata contabilizzata in bilancio la rende opponibile ai terzi, ivi compreso l'Erario, mentre del tutto irrilevante per i suddetti terzi è la modalità di conferimento prescelta all'interno della società.”*

Cassazione, Ordinanza 1.3.2019 n. 6104

IVA

INTERPRETAZIONI

Le Dogane avvisano gli operatori sui possibili effetti della hard Brexit

In assenza di interventi specifici, è possibile che l'uscita della Gran Bretagna dall'unione europea si concretizzi a partire dal 31 marzo 2019. Conseguentemente, secondo l'Agenzia è auspicabile che gli operatori economici che intrattengono scambi commerciali con aziende del Regno Unito comincino a familiarizzare con le norme unionali in materia doganale e con le relative procedure, soprattutto se la loro esperienza nel commercio con i Paesi terzi è stata sinora limitata o addirittura inesistente.

Con questa finalità, la nota dell'Agenzia illustra alcune implicazioni giuridiche e pratiche, in ambito doganale, del recesso del Regno Unito dall'UE, precisando che esse si fondano esclusivamente sulla situazione di fatto che si verrebbe a creare, in assenza di uno specifico accordo, in base alle vigenti disposizioni in materia.

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, Nota 26.2.2019

DOTTRINA

Assonime commenta la disciplina dei buoni corrispettivo

La circolare Assonime illustra la disciplina dei buoni-corrispettivo (voucher) stabilita del decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 141 (attuazione della direttiva UE 27 giugno 2016, n. 2016/1065). La nuova disciplina distingue i buoni monouso da quelli multiuso disponendo, per i primi, che il loro trasferimento costituisca effettuazione della cessione o prestazione cui il buono dà diritto. Viceversa, il trasferimento dei buoni multiuso non si considera effettuazione delle cessioni o prestazioni cui lo strumento dà diritto. L'IVA, quindi, è applicabile solo al momento del loro "riscatto", quando cioè i buoni sono consegnati al cedente i beni o al prestatore dei servizi in pagamento della cessione o prestazione.

Assonime, Circolare 4.3.2019 n. 6

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

GIURISPRUDENZA

Polizze unit linked al vaglio della Cassazione

Nella sentenza n. 6319 del 5 marzo 2019 la Corte di Cassazione si è espressa illustrando gli elementi che possono assumere rilevanza ai fini della classificazione delle polizze tra quelle assicurative ovvero finanziarie.

In particolare, è stato evidenziato che:

- le polizze "linked" possono essere considerate come prodotti assicurativi soltanto nel caso in cui sia previsto l'effettivo "trasferimento del rischio dall'assicurato all'assicuratore" considerando anche l'entità della prestazione che viene garantita dallo stesso a fronte del capitale versato (nelle polizze caso-morte, per rischio deve intendersi la morte del contraente, ovvero, nelle polizze caso-vita, la sua esistenza in vita ad una determinata data);
- possono essere classificate tra i prodotti assicurativi anche le polizze vita che prevedono la sostituzione della prestazione fissa dell'assicuratore con una variabile in funzione di parametri di mercato nel caso in cui, in questo caso, venga comunque conservato il rischio demografico (in quest'ottica assumono quindi rilevanza: l'ammontare del premio versato dal contraente, l'orizzonte temporale, la tipologia di investimento e l'indennizzo dovuto dall'assicuratore).

Ricordiamo, infine, che l'individuazione dell'esatta natura riferibile alle polizze assicurative assume un'estrema rilevanza in quanto, ai fini delle imposte indirette, l'eventuale riqualificazione delle polizze in prodotti finanziari potrebbe comportare la perdita di alcuni vantaggi fiscali (esclusione dall'asse ereditario prevista e imposta di bollo del 2 per mille dovuta solo al momento del riscatto)

Cassazione, Sentenza 5.3.2019 n. 6319

Il valore ai fini del registro non influenza il corrispettivo anche quando è inferiore

L'articolo 5, comma 3 del Dlgs 147/2015 ha definitivamente separato le regole per l'accertamento ai fini delle imposte indirette e delle imposte sui redditi in caso di cessione di immobili e di aziende. Alla luce delle nuove disposizioni, infatti, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla

base del valore anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro. Questa regola vale anche nell'ipotesi – come nel caso di specie – in cui il valore ai fini dell'imposta di registro è inferiore a quello adottato ai fini delle imposte sui redditi.

Infatti, secondo l'ordinanza della Cassazione *“la nuova norma legittima ancora di più l'accertamento dell'ufficio, perché, in sostanza, esprime il principio per cui l'accertamento ai fini delle imposte dirette non si può basare solo sul valore accertato ai fini dell'imposta di registro, perché il presupposto dell'imposta di registro è il valore del bene, mentre quello dell'imposizione diretta è il reddito derivante dalla cessione. Trasferendo tale principio nel caso concreto, vincolare l'accertamento ai fini delle imposte dirette al valore determinato ai fini dell'imposta di registro, anche se si risolve a favore del contribuente, non appare comunque corretto; l'ufficio è libero di determinare il maggior reddito.”*

Cassazione, Ordinanza 8.3.2019 n. 6816