

# TAX & LEGAL NEWS



Numero 7/2019

## IN QUESTO NUMERO

### INTERPRETAZIONI

Nell'affitto di azienda non "passa" il patent box

Come provare le cessioni intracomunitarie

Non è elusiva la scissione totale non proporzionale a favore di newco

La cessione dei contratti con i clienti può essere considerata cessione di azienda

Gli effetti della risoluzione del contratto di cessione di azienda

### GIURISPRUDENZA

E' deducibile l'ammortamento del bene temporaneamente non utilizzato

Le perdite su crediti sono deducibili se il ricavo originario ha concorso al reddito

Il lease back immobiliare non obbliga alla rettifica Iva

Senza abuso l'acquisto di azioni proprie rivalutate

La Cassazione sulle royalties rivitalizza la circolare del 1980

IMPOSTE SUI REDDITI

 **INTERPRETAZIONI****Nell'affitto di azienda non “passa” il patent box**

In una risposta ad un interpello, l'Agenzia delle entrate ha considerato il possibile passaggio dell'agevolazione “patent box” nell'ambito del contratto di affitto di azienda. Si ricorda innanzi tutto che le ipotesi per le quali l'avente causa subentra nell'opzione del dante causa - nonché nella natura e nell'anzianità dei costi da indicare nel *nexus ratio* – sono ipotesi di operazioni successive già sotto il profilo civilistico e neutrali sotto il profilo fiscale (fusioni e scissioni) oppure neutrali solo sotto l'aspetto fiscale (conferimenti di azienda).

A tale riguardo, nella circolare n. 11/E del 17 aprile 2016 è stato chiarito che le operazioni “*che consentono il subentro nella posizione del dante causa, sono riconducibili alle sole operazioni di fusioni tra le aziende, scissioni di aziende e conferimenti di aziende e non anche alle operazioni aventi ad oggetto singoli beni*”.

L'affitto di azienda non presenta la medesima natura di operazione neutrale e successoria, per cui l'avente causa non può automaticamente subentrare nell'opzione esercitata dal dante causa. Quest'ultimo decade dal beneficio perché non è più il soggetto che realizza lo sfruttamento economico del bene immateriale.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 25.3.2019 n. 88*

 **GIURISPRUDENZA****E' deducibile l'ammortamento del bene temporaneamente non utilizzato**

L'Ordinanza 3.4.2019 n. 9252 della Cassazione conclude per la deducibilità delle quote di ammortamento relative a un cespite non utilizzato (nella fattispecie concreta, un impianto di compostaggio sottoposto a sequestro).

I Giudici ricordano che nessuna norma fiscale prevede in modo espresso l'interruzione dell'ammortamento a causa della sospensione temporanea dell'attività produttiva, meno che mai se disposta per l'effetto temporaneo di un *factum principis*, estraneo a scelte imprenditoriali volontarie. I criteri di deduzione dell'ammortamento vanno pertanto riportati alle regole generali civilistiche di redazione del bilancio: del resto la giurisprudenza è conforme all'obiettivo di allineare, ove possibile, l'inquadramento fiscale ai criteri di redazione del bilancio civilistico, così come integrati ed esplicitati dai principi contabili nazionali (Cassazione 1304/2019; 16447/2018; 25690/2016; 21621/2015; 23330/2013; 400/2013).

Quest'approccio all'esame delle poste di bilancio si correla con quanto stabilito, in tema di ammortamento, dai principi contabili nazionali (OIC-16), la cui impostazione giuridico-formale non si discosta neppure dall'orizzonte economico-sostanziale tratteggiato dai principi contabili internazionali (IAS n. 16 - § 55); Infatti, il principio contabile nazionale OIC-16, in tema di ammortamento dei beni strumentali, prevede, al paragrafo 56, che: “*Il costo delle immobilizzazioni materiali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. La quota di ammortamento imputata a ciascun esercizio si riferisce alla ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzazione.*” Ma soprattutto al paragrafo 57 viene specificato che “*L'ammortamento è calcolato anche sui cespiti temporaneamente non utilizzati.*”

Cassazione, Ordinanza 3.4.2019 n. 9252

## Le perdite su crediti sono deducibili se il ricavo originario ha concorso al reddito

L'Ordinanza della Cassazione afferma che la deduzione della perdita su un credito è ammessa se, oltre al rispetto delle condizioni specificamente previste dal TUIR per questa voce, risulta rispettato il requisito generale dell'inerenza: occorre cioè che il credito di cui si deduce la perdita abbia originariamente dato a luogo a ricavi che hanno concorso alla determinazione del reddito di impresa. La Corte sostiene infatti che *"la dimostrazione, fornita dal contribuente dell'esistenza del credito - fatturato e accertato giudizialmente e dell'insolvibilità del debitore - conclamata dalla dichiarazione di fallimento e dalla nota del curatore attestante la mancanza di riparto per i crediti chirografari- unitamente all'utilizzabilità della perdita di credito per l'anno d'imposta in cui venne pronunciata la dichiarazione di fallimento non esimevano, comunque, il contribuente dal comprovare che la deduzione si riferisse ad una pregressa tassazione del ricavo, poi divenuto inesigibile. In tanto, infatti, il legislatore ha previsto la deducibilità della perdita, in quanto il contribuente abbia previamente subito la tassazione del ricavo, divenuta indebita a fronte della mancata riscossione del credito. "*

Cassazione, Ordinanza 8.4.2019 n. 9784

## IVA

### INTERPRETAZIONI

#### Come provare le cessioni intracomunitarie

La normativa italiana non contiene una specifica previsione in merito ai documenti che il cedente deve conservare ed eventualmente esibire in caso di controllo per provare l'avvenuto trasferimento del bene in un altro Stato comunitario. In proposito, sono ancora attuali le indicazioni della risoluzione n. 345/E del 2007, secondo la quale, al fine di dimostrare l'avvenuta spedizione di merci in altro paese comunitario, occorre conservare la seguente documentazione fiscale e contabile:

- la fattura di vendita all'acquirente comunitario;
- gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni intracomunitarie effettuate;
- il documento di trasporto "CMR" firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e/o dal destinatario per ricevuta;
- la rimessa bancaria dell'acquirente relativa al pagamento della merce.

La risposta all'interpello 8.4.2019 n. 100 precisa ora quale documentazione può essere ritenuta valida a fornire la dimostrazione richiesta, sempre a condizione che dai documenti siano individuabili i soggetti coinvolti (ovvero cedente, vettore e cessionario) e tutti i dati utili a definire l'operazione a cui si riferiscono, e che si provveda a conservare le relative fatture di vendita, la documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle precedenti cessioni, la documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e gli elenchi Intrastat.

Il documento necessario, da redigere in aggiunta al DDT, deve contenere:

- l'identificativo del committente (ossia il cessionario in fattura);

- il riferimento della fattura di vendita;
- il riferimento della fattura logistica (documento interno);
- la data della fattura;
- la data del DDT;
- la data della destinazione delle merci, del paese di destinazione e dell'anno di ricezione delle merci stesse;
- la dichiarazione da parte del cessionario comunitario che *“le merci relative alle fatture sopra indicate sono regolarmente pervenute presso il nostro terzista, il nostro deposito oppure presso i nostri negozi (...) nel mese di (...)”*.

Tale dichiarazione va poi timbrata, datata e sottoscritta dal cessionario e rispedita al cedente, il quale ne trattiene copia al fine di dare prova dell'avvenuto trasporto in un altro paese UE.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 8.4.2019 n. 100*

## GIURISPRUDENZA

### **Il lease back immobiliare non obbliga alla rettifica Iva**

Secondo la Corte di giustizia, l'operazione dei lease back immobiliare, volta principalmente a reperire risorse finanziarie e a favore della società cedente, non comporta l'obbligo della rettifica dell'IVA detratta nei periodi precedenti. La circostanza di fatto da cui muovono le conclusioni della sentenza è che il contratto di sale and lease back non interrompe l'utilizzo da parte dell'impresa.

Conseguentemente, la Corte conclude che *“gli articoli 184, 185, 187 e 188 della direttiva IVA devono essere interpretati nel senso che essi non impongono un obbligo di rettifica dell'IVA gravante su un immobile che è stata inizialmente detratta correttamente, quando tale bene è stato oggetto di un'operazione di sale and lease back non soggetta all'IVA”*

*Corte di Giustizia UE, Sentenza 27.3.2019 n. C-201/18*

## **ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO**

## GIURISPRUDENZA

### **Senza abuso l'acquisto di azioni proprie rivalutate**

La commissione tributaria di Padova ha esaminato un caso particolare di leveraged cash out, ovvero l'acquisto da parte di una società di azioni proprie precedentemente rivalutate dai soci. A parere dell'ufficio, i soci hanno, in realtà, dissimulato la percezione di dividendi, sostituendo il regime impositivo naturale con quello previsto per le plusvalenze di cessione di partecipazione, mirando a sfruttare l'istituto della rivalutazione.

La sentenza della commissione tributaria si esprime invece per l'assenza di abuso del diritto: *“non può in alcun modo essere iscritto all'abuso del diritto l'acquisto di azioni proprie da parte di una Società, previamente rivalutate dall'azionista cedente, trattandosi di un comportamento perfettamente legittimo e previsto dal sistema.”*

Commissione Tributaria Provinciale di Padova, Sentenza 22.2.2019 n. 48/1/19

## OPERAZIONI STRAORDINARIE

### INTERPRETAZIONI

#### **Non è elusiva la scissione totale non proporzionale a favore di newco**

La fattispecie oggetto di interpello consiste in una scissione totale non proporzionale a favore di due società beneficiarie di nuova costituzione, a ciascuna delle quali verrebbe assegnata una parte del patrimonio della società scissa, composto, principalmente, da due rami d'azienda affittati e da alcuni beni immobili; per effetto di questa operazione straordinaria, la totalità delle quote di partecipazione al capitale sociale di ciascuna società beneficiaria verrebbero assegnate, rispettivamente, a ciascuno degli attuali soci della società scissa.

In modo perfettamente conforme ai recenti orientamenti, l'Agenzia ha confermato che la scissione prospettata appare un'operazione fisiologica finalizzata a consentire agli attuali soci di proseguire separatamente l'attività di locazione immobiliare (riferita, altresì, ai due rami d'azienda affittati).

In particolare, si sottolinea che i plusvalori relativi ai componenti patrimoniali attribuiti alla/e società beneficiaria/e, mantenuti provvisoriamente latenti, concorreranno alla formazione del reddito secondo le ordinarie regole impositive vigenti al momento in cui i beni medesimi fuoriusciranno dal regime dei beni relativi all'impresa, ossia, verranno ceduti a titolo oneroso, diverranno oggetto di risarcimento per la loro perdita o danneggiamento, verranno assegnati ai soci, ovvero destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 25.3.2019 n. 87*

#### **La cessione dei contratti con i clienti può essere considerata cessione di azienda**

In una risposta ad un interpello, l'Agenzia delle entrate ha precisato che – nella specifica ipotesi che le è stata prospettata – anche la cessione di un pacchetto di clienti può essere configurata come cessione di azienda.

*Agenzia delle Entrate, Risposta interpello 21.3.2019 n. 81*

#### **Gli effetti della risoluzione del contratto di cessione di azienda**

Nella risposta ad un interpello, viene esaminata la situazione di una società che ha ceduto un'azienda, rilevando un a plusvalenza, e che nel periodo di imposta successivo ha risolto il contratto di cessione per inadempienza dell'acquirente. Contrariamente a quanto prospettato dall'istante, l'Agenzia ha sostenuto che non deve essere presentata una dichiarazione integrativa a favore per rettificare la tassazione della plusvalenza, e che la società deve iniziare ex novo il processo di ammortamento dei beni.

In altri termini, il componente positivo di reddito (la plusvalenza) ha concorso definitivamente alla formazione del reddito. Con riferimento al soggetto che cede il bene con riserva di proprietà, l'articolo 109 comma 2 del Tuir individua infatti il periodo d'imposta nel quale il componente di reddito concorre alla formazione del reddito come quello in cui avviene la conclusione del negozio e non quello in cui si verifica l'effetto traslativo, differito a mero scopo di garanzia.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 2.4.2019 n. 92*

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### GIURISPRUDENZA

#### **La Cassazione sulle royalties rivitalizza la circolare del 1980**

La Corte di Cassazione, con l'Ordinanza 5.4.2019 n. 9615, si è espressa in materia di valutazione della congruità, ai fini del transfer pricing, del tasso di royalties pagato da una società italiana alla propria controllante svizzera a fronte del diritto di sfruttamento del marchio. Muovendo dall'esame della struttura verticistica del gruppo e dei contenuti specifici del contratto, la misura adottata dalla società non è stata considerata congrua, come peraltro già concluso nelle sentenze di merito.

E' da sottolineare che la Cassazione prende come riferimento (in modo del tutto privo di motivazione) i valori ritenuti congrui da una delle parti processuali, e cioè l'Amministrazione finanziaria, che si basa sulla circolare 32 del 20 settembre 1980. Non si può però fare a meno di notare sia che il documento di prassi non riveste alcun potere vincolante per i contribuenti, sia che si tratta di una circolare ormai obsoleta e superata anche dal recente decreto ministeriale 14.5.2018.

*Cassazione, Ordinanza 5.4.2019 n. 9615*