

# TAX & LEGAL NEWS



Numero 10/2019

## IN QUESTO NUMERO



### LEGISLAZIONE

Dal 2019 cambiano le regole di contabilizzazione dei leasing

I piani di risparmio a lungo termine (PIR) trovano le disposizioni attuative

La Ue annuncia nuovi strumenti per il contrasto alle frodi Iva



### INTERPRETAZIONI

Dalle entrate i chiarimenti sulla definizione delle irregolarità formali

All'Iva sulle miglorie su beni di terzi si applica l'istituto della rettifica della detrazione

Nuove istruzioni sulla definizione delle liti pendenti

Le entrate si esprimono su una articolata operazione di acquisizione societaria



### GIURISPRUDENZA

Anche l'acquisto del contratto di leasing dà diritto al rimborso dell'Iva

Non è elusivo acquistare lo studio professionale con una società in cui è socio il coniuge

Il conferimento di una immobiliare in una newco non consente di fruire della Pex

## BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

### LEGISLAZIONE

#### Dal 2019 cambiano le regole di contabilizzazione dei leasing

Per i bilanci relativi agli esercizi che iniziano nel 2019, l'IFRS 16 (Leases) sostituisce lo IAS 17 in materia di modalità di contabilizzazione dei contratti di leasing. Le principali novità del principio contabile sono così riassumibili.

Il Principio stabilisce i principi in materia di rilevazione, valutazione, esposizione nel bilancio e informazioni integrative sui leasing. La finalità è assicurare che locatari e locatori forniscano informazioni appropriate secondo modalità che rappresentino fedelmente le operazioni. Le informazioni forniscono gli elementi per valutare l'effetto del leasing sulla situazione patrimoniale-finanziaria, il risultato economico e i flussi finanziari dell'entità.

Alla data di decorrenza il locatario deve rilevare l'attività consistente nel diritto di utilizzo e la passività del leasing; l'attività consistente nel diritto di utilizzo deve essere valutata al costo.

Alla data di decorrenza il locatario deve valutare la passività del leasing al valore attuale dei pagamenti dovuti per il leasing non versati a tale data. I pagamenti dovuti per il leasing devono essere attualizzati utilizzando il tasso implicito del leasing, se è possibile determinarlo facilmente. Se non è possibile, il locatario deve utilizzare il suo tasso di finanziamento marginale.

Dopo la data di decorrenza il locatario deve valutare la passività del leasing:

- aumentando il valore contabile per tener conto degli interessi sulla passività del leasing;
- diminuendo il valore contabile per tener conto dei pagamenti dovuti per il leasing effettuati; e
- rideterminando il valore contabile per tener conto di eventuali nuove valutazioni.

*Principi Contabili, IFRS 16*

## IMPOSTE SUI REDDITI

### LEGISLAZIONE

#### I piani di risparmio a lungo termine (PIR) trovano le disposizioni attuative

Il decreto ministeriale 30.4.2019 contiene le disposizioni attuative della disciplina dei piani individuali di risparmio a lungo termine.

Il provvedimento prevede, tra l'altro, che la quota del 70 per cento del valore complessivo del piano di risparmio a lungo termine, costituito dall'investitore privato indipendente, deve essere investita:

- per almeno il 5 per cento del valore complessivo in strumenti finanziari, ammessi alle negoziazioni sui sistemi multilaterali di negoziazione, emessi da PMI ammissibili;
- per almeno il 5 per cento in quote o azioni di fondi per il venture capital, o di fondi di fondi per il venture capital.

I fondi per il venture capital devono acquisire, dalle PMI oggetto di investimento, una dichiarazione, sottoscritta dal legale rappresentante dell'impresa, che attesti che la medesima PMI non ha ricevuto un

ammontare complessivo di risorse finanziarie a titolo di qualsiasi misura di aiuto per il finanziamento del rischio superiore a 15 milioni di euro.

Nella dichiarazione deve risultare, altresì, che la PMI, al momento dell'investimento iniziale:

- non è quotata;
- soddisfa una delle seguenti condizioni: i) non ha operato in alcun mercato; ii) opera in un mercato qualsiasi da meno di sette anni dalla prima vendita commerciale; iii) necessita di un investimento iniziale per il finanziamento del rischio che, sulla base di un piano aziendale elaborato per il lancio di un nuovo prodotto o l'ingresso su un nuovo mercato geografico, è superiore al 50 per cento del suo fatturato medio annuo registrato negli ultimi cinque anni.

*Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 30.4.2019*

## IVA

### INTERPRETAZIONI

#### Dalle entrate i chiarimenti sulla definizione delle irregolarità formali

La Circolare 11/E del 15.5.2019 illustra la disciplina della sanatoria per le irregolarità formali.

Secondo l'Agenzia, le "violazioni formali" sanabili sono quelle per le quali "il legislatore ha previsto sanzioni amministrative pecuniarie entro limiti minimi o massimi o in misura fissa, non essendoci un omesso, tardivo o errato versamento di un tributo sul quale riproporzionare la sanzione."

Tra le fattispecie sanabili la Circolare individua, a titolo esemplificativo e non esaustivo, le seguenti violazioni formali:

- la presentazione di dichiarazioni annuali redatte non conformemente ai modelli approvati ovvero l'errata indicazione o l'incompletezza dei dati relativi al contribuente;
- l'omessa o irregolare presentazione delle comunicazioni dei dati delle fatture emesse o ricevute (cosiddetto "spesometro") o delle liquidazioni periodiche IVA;
- l'omessa, irregolare o incompleta presentazione degli elenchi Intrastat;
- l'irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili;
- l'erronea compilazione delle dichiarazioni di intento;
- l'anticipazione di ricavi o la posticipazione di costi in violazione del principio di competenza;
- la tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte degli intermediari;
- la violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle operazioni, quando la violazione non ha inciso sulla liquidazione del tributo;
- la detrazione dell'IVA, erroneamente applicata in misura superiore a quella effettivamente dovuta e assolta dal cedente o prestatore, in assenza di frode e limitatamente alle violazioni commesse a partire dal 1° gennaio 2018.

*Agenzia delle Entrate, Circolare 15.5.2019 n. 11*

#### All'Iva sulle migliorie su beni di terzi si applica l'istituto della rettifica della detrazione

In una risposta ad un interpello presentato da un contribuente, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che all'iva detratta in elazione ad interventi di miglioria eseguiti su immobili di terzi si applica la rettifica della detrazione. Si tratta, infatti, di spese che, ai fini della disciplina della rettifica della detrazione, devono considerarsi relative a beni ammortizzabili e, come tali, sono soggette alla medesima disciplina applicabile ai beni ammortizzabili di cui incrementano il valore, ai sensi dei commi 2 e 8, secondo periodo, dell'articolo 19-bis2, del Dpr 633/1972. Per tali spese, va considerato come "dies a quo" del periodo decennale di osservazione fiscale quello dell'ultimazione della manutenzione straordinaria del bene immobile.

*Risposta interpello Agenzia Entrate 29.4.2019 n. 131*

## GIURISPRUDENZA

### Anche l'acquisto del contratto di leasing dà diritto al rimborso dell'iva

La Cassazione ribadisce che "l'operazione realizzata con la conclusione di un contratto di leasing relativo ad un bene che preveda o il trasferimento di proprietà al conduttore alla scadenza di tale contratto o che il conduttore disponga delle caratteristiche essenziali della proprietà di detto immobile, segnatamente che gli venga trasferita la maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale di quest'ultimo e che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene, va equiparata a un'operazione di acquisto di un bene di investimento (cfr. Corte Giustizia, 2 luglio 2015, NLB Leasing; Corte Giustizia 16 febbraio 2012, Eon Aset Menidjmont)".

Alla luce di queste considerazioni, si deve concludere che l'utilizzatore ha diritto al rimborso dell'eccedenza detraibile dell'IVA assolta relativamente a beni ammortizzabili detenuti in virtù di contratto di leasing, in quanto tale operazione di leasing deve essere equiparata, per detto utilizzatore, all'acquisto di un «bene di investimento» e, quindi, si verifica a suo favore, anche prima dell'esercizio del diritto di riscatto, l'ipotesi di acquisto di un «bene» ammortizzabile prevista dall'articolo 30, terzo comma, lettera c), del Dpr 633/1972 (in senso conforme, Cassazione 16 ottobre 2015, n. 20951).

Nel caso specifico esaminato dalla suprema corte, il principio del diritto al rimborso dell'eccedenza viene esteso anche al caso in cui l'acquisizione in leasing del bene è ottenuta mediante l'acquisto di un contratto di leasing precedentemente concluso dal concedente con altro utilizzatore.

*Cassazione, Ordinanza 10.5.2019 n. 12457*

## ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

### LEGISLAZIONE

#### La Ue annuncia nuovi strumenti per il contrasto alle frodi Iva

La Commissione annuncia il lancio dello strumento Transaction Network Analysis (TNA - analisi della rete delle operazioni).

Lo strumento TNA, sviluppato in stretta collaborazione fra gli Stati membri e la Commissione, consentirà inoltre una cooperazione più stretta con la rete di esperti antifrode dell'UE ("Eurofisc") per l'analisi congiunta delle informazioni, in modo da poter rilevare e intercettare il più velocemente ed efficacemente possibile la "frode carosello" all'IVA. Il sistema intensificherà la collaborazione e lo scambio di informazioni tra i funzionari del fisco nazionale, consentendo così ai funzionari di Eurofisc di effettuare controlli

incrociati con i casellari giudiziari, le banche dati e le informazioni in possesso dell'Europol e dell'OLAF, l'Agenzia europea antifrode, e di coordinare le indagini transfrontaliere.

Commissione UE, Comunicato stampa 15.5.2019

## INTERPRETAZIONI

### **Nuove istruzioni sulla definizione delle liti pendenti**

La circolare fornisce chiarimenti in ordine alla definizione agevolata delle controversie pendenti introdotta dagli articoli 6 e 7, comma 2, lettera b) e comma 3, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119.

Si tratta di chiarimenti ulteriori rispetto a quelli forniti con la circolare n. 6 del 1° aprile 2019, che sono stati elaborati in risposta ad alcuni quesiti pervenuti dalle strutture territoriali anche in relazione alle istanze di definizione presentate dai contribuenti.

Agenzia delle Entrate, Circolare 15.5.2019 n. 10

## GIURISPRUDENZA

### **Non è elusivo acquistare lo studio professionale con una società in cui è socio il coniuge**

La Commissione regionale del Piemonte ha preso in considerazione un accertamento nel quale l'Amministrazione ha disconosciuto la deduzione di canoni di locazione dello studio professionale pagati ad una società di cui è socio di maggioranza (nella fattispecie al 99%) il coniuge del professionista, ritendendola fattispecie costituente abuso del diritto. Secondo l'Ufficio, infatti, la costituzione della società da parte del coniuge consente la artificiosa deduzione di costi che non sarebbero stati riconosciuti al professionista, consentendo poi alla società una tassazione con una aliquota reddituale assai inferiore.

La commissione conclude invece che nel caso di specie ricorrano valide ragioni economiche volte a soddisfare esigenze di miglioramento strutturale e funzionale dell'attività professionale, in cui la scelta se operare direttamente l'acquisto dello studio o ricorrere a una locazione di lungo periodo ha tenuto conto di molti fattori tra cui anche quello del risparmio fiscale, che però non rappresenta l'unico elemento di convenienza.

In generale, *“ritenere che vi sia stata elusione per il solo fatto che vi fosse un rapporto di natura familiare è affidarsi a mere congetture o postulare che a fronte di due scelte entrambe con un contenuto economico apprezzabile il contribuente sia tenuto a privilegiare quella con il sistema fiscale più oneroso il che verrebbe a contrastare con il principio economico e anche giuridico dell'economicità delle scelte imprenditoriali che necessariamente includono anche, e non solo, il trattamento fiscale”*.

Commissione Tributaria Regionale Torino, Sentenza 11.2.2019 n. 185/5/19

## **OPERAZIONI STRAORDINARIE**

## INTERPRETAZIONI

### **Le entrate si esprimono su una articolata operazione di acquisizione societaria**

L'operazione oggetto di interpello si articola nelle seguenti fasi:

- i soci di una società ALFA, persone fisiche, conferiscono le loro partecipazioni in una newco che diventa la holding che detiene la società operativa;
- una seconda società BETA, proprietaria di azienda affittata ad ALFA, conferisce l'azienda stessa nella affittuaria ALFA;
- la holding acquisisce le partecipazioni detenute da BETA in ALFA.

Le ragioni extrafiscali alla base della riorganizzazione prospettata atterrebbero, principalmente, alla necessità di finanziamento dell'operazione; in tal modo, la società conferitaria sarebbe scevra del debito bancario di finanziamento per acquisizione dell'azienda, che rimarrebbe in carico alla società holding e, conseguentemente, avrebbe la possibilità di accedere ad ulteriori linee di credito bancario necessarie alla futura gestione aziendale; la costituzione di una società holding sarebbe, inoltre, utile ad una catena di comando caratterizzata da una compagine sociale non uniforme.

Secondo la risposta dell'Agenzia, le operazioni prospettate non configurano abuso del diritto: *“La riorganizzazione societaria posta in essere dai due soggetti economici di riferimento (rispettivamente riconducibili alle società ALFA e BETA), tra cui – come dichiarato dalle istanti – non vi è alcun tipo di legame se non l'affitto di azienda, persegue la finalità di consentire la cessione dell'azienda condotta in affitto previo suo conferimento all'affittuaria.*

*Tale assetto negoziale consente al cedente di cedere le partecipazioni anziché direttamente l'azienda e al cessionario di acquistare le partecipazioni per il tramite di un veicolo che si indebiterà con gli istituti bancari per pagare il prezzo di cessione.*

*Ebbene, le operazioni poste in essere nel loro complesso non presentano profili di abuso del diritto ai fini delle imposte sui redditi dal momento che, ai sensi dell'articolo 176, comma 3, del TUIR, il comportamento prescelto nella circolazione indiretta dell'azienda non configura un'ipotesi di abuso del diritto e la costituzione di un veicolo ad hoc per l'acquisizione non assume alcuna rilevanza a tal fine.”*

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 13.5.2019 n. 138*

## GIURISPRUDENZA

### **Il conferimento di una immobiliare in una newco non consente di fruire della Pex**

La fattispecie esaminata nella pronuncia riguarda le norme applicabili ad un conferimento di azienda in una newco seguito dalla cessione della partecipazione nella newco ad altra società, con la richiesta di esenzione della plusvalenza (articolo 87 del Tuir).

Secondo la suprema corte, deve preliminarmente osservarsi che nell'ipotesi in cui una conferente abbia, dapprima, creato una newco e, poi, abbia conferito in essa un ramo di azienda deve applicarsi il principio per cui le nuove entità legali, che originano da soggetti precedentemente esistenti, ereditano da questi anche le caratteristiche rilevanti ai fini della valutazione dei requisiti di commercialità e residenza.

Nel caso di specie, *“poiché la conferitaria ha esercitato attività commerciale solo per tre mesi, mentre la conferente non ha mai svolto attività commerciale, in quanto semplice proprietaria di immobili affittati a terzi, quindi nella posizione di "income passive", quale beneficiaria del pagamento dei canoni di affitto di azienda, non risulta integrato il requisito dell'esercizio triennale di attività commerciale.”*

*Cassazione, Sentenza 8.5.2019 n. 12138*