

TAX & LEGAL NEWS



Numero 1/2020

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

Nuovi crediti d'imposta per investimenti

La legge di bilancio 2020 ripropone la rivalutazione dei beni di impresa

Dal 1.7.2020 nuovi calcoli per gli autoveicoli in uso promiscuo ai dipendenti

Cambia la tassazione dei dividendi percepiti dalle società semplici

Dal 24 dicembre 2019 sono in vigore le nuove norme penali tributarie

Le ritenute nell'appalto trovano un nuovo sistema di controllo

INTERPRETAZIONI

I voucher omaggio ai clienti rientrano tra le spese di rappresentanza

Il saldo di rivalutazione distribuito dopo la trasformazione da srl a snc segue le regole Irpef

Non sono elusive la cessione di partecipazioni e la successiva scissione non proporzionale

GIURISPRUDENZA

Le dimissioni del sindaco non lo esonerano dalle responsabilità

Il giudizio sull'elusione entra nel merito delle operazioni scelte dal contribuente

DOTTRINA

Assonime commenta le quick fixies Iva

La dichiarazione omessa non preclude il riporto delle perdite

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

LEGISLAZIONE

Tasso di interesse legale allo 0,05% dall'1.1.2019 (DM 12.12.2019)

Il DM 12.12.2019 ha modificato la misura del tasso di interesse legale, fissandolo nella misura dello 0,05%.

Il nuovo importo si applica dal 1° gennaio 2020.

Ministero dell'economia e delle finanze, Decreto del 12 dicembre 2019

GIURISPRUDENZA

Le dimissioni del sindaco non lo esonerano dalle responsabilità

La sentenza della Cassazione in materia di responsabilità dei sindaci ribadisce due aspetti rilevanti:

- l'attività di segnalazione da parte del collegio sindacale non si può limitare alla sfera endosocietaria;
- le dimissioni del collegio sindacale non lo esonerano da responsabilità.

Sotto il primo profilo, "non essendo dubbia la legittimazione del sindaco (non già a promuovere il procedimento ex art. 2409 c.c. bensì) a denunciare la irregolarità al P.M. per l'esercizio dei poteri di iniziative che gli spettano, anche una tale iniziativa può divenire doverosa, quando sia rimasta, davvero, l'unica praticabile in concreto, per poter legittimamente porre fine alle illegalità di gestione riscontrate, o interrompere la successione di comportamenti contra legem che arrecano pregiudizio al patrimonio sociale".

Per quanto riguarda invece gli effetti delle dimissioni dei sindaci, la Suprema corte richiama il suo recente orientamento (sentenza 9252/2019) per ribadire che *"le dimissioni non sono certo idonee ad esimere da responsabilità, quando - come nel caso di specie - non siano accompagnate anche da concreti atti "volti a contrastare, porre rimedio o impedire il protrarsi degli illeciti, per la pregnanza degli obblighi assunti dai sindaci proprio nell'ambito della vigilanza sull'operato altrui, e perché la diligenza impone piuttosto un comportamento alternativo: equivalendo allora le dimissioni ad una sostanziale inerzia ed, anzi, divenendo esemplari della condotta colposa e pilatesca tenuta dal sindaco, del tutto indifferente e inerte nel rilevare la situazione di illegalità reiterata".*

Cassazione, Sentenza 11.12.2019 n. 32397

DOTTRINA

Chiarimenti da Assonime sull'indicazione delle provvidenze pubbliche nella nota integrativa

Nella circolare 32 del 23 dicembre, Assonime prende innanzi tutto in considerazione la disciplina introdotta dall'articolo 22 del decreto legge n. 34/2019, che pone in capo alle società tenute ad adottare il bilancio sociale un obbligo di rendicontazione su base annuale dei tempi medi e dei ritardi medi di pagamento delle transazioni commerciali.

La seconda parte della circolare ripercorre le disposizioni sulla trasparenza delle erogazioni pubbliche, che erano state introdotte dall'articolo 1, commi 125-129, della legge n. 124/2017 e sono state ampiamente riformulate dall'articolo 35 del decreto 34/2019.

Assonime, Circolare 23.12.2019 n. 32

IMPOSTE SUI REDDITI

LEGISLAZIONE

Nuovi crediti d'imposta per investimenti

La legge di bilancio 2020 interviene in modo radicale sulla disciplina degli incentivi alle imprese. Le nuove disposizioni modificano radicalmente le modalità di fruizione del beneficio, trasformando la maggiorazione del costo - e dei successivi ammortamenti - in un credito di imposta.

Per gli investimenti in beni materiali ed immateriali, le regole applicative diventano uniche, ma la misura del credito di imposta, che viene sempre commisurato al costo sostenuto per l'acquisto dei beni, si modifica in funzione della tipologia dei beni stessi:

- 6% per i beni materiali generici (ex super ammortamento), nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro;
- 40% per i beni materiali industria 4.0 fino 2,5 milioni di euro (ex iper ammortamento);
- 20% per i beni materiali industria 4,0 per l'ammontare che eccede i 2,5 milioni di euro e fino all'importo massimo di 10 milioni di euro;
- 15% per i beni immateriali industria 4.0 nel limite massimo di costi ammissibili pari a 700.000 euro.

Le regole per il 2020 valgono anche per gli investimenti effettuati fino al 30 giugno 2021, a patto che entro il 31 dicembre 2020 risultino accettato il relativo ordine e versato l'acconto del 20%.

Il credito d'imposta spetta a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni; per gli investimenti in beni industria 4.0 il credito aspetta dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione. L'utilizzo del credito deve avvenire esclusivamente in compensazione di debiti tributari; l'impiego deve avvenire in cinque quote annuali di pari importo, mentre per gli investimenti immateriali industria 4.0 le rate annuali sono ridotte a tre.

La legge 160/2019 ridefinisce inoltre i contorni dei crediti di imposta per attività di ricerca. Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, i benefici riguardano tre filoni: ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, altre attività innovative.

Le spese ammissibili per il calcolo del beneficio sono così sintetizzabili:

- a) spese per il personale direttamente impiegato nell'attività di ricerca, con maggiorazione al 150% per soggetti con requisiti particolari di età, titolo e tipologia di contratto;
- b) ammortamenti e canoni di locazione, anche finanziaria, e a altre spese per i beni materiali e il software utilizzati per la ricerca, nel limite massimo del 30% delle spese indicate al punto a;
- c) spese per contratti esterni (extra muros), aumentate al 150% in caso di ricorso ad università e istituti di ricerca residenti in Italia;

d) ammortamento dei costi per l'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative ad invenzioni industriali o biotecnologiche, a topografia di prodotto, semiconduttori o a nuove varietà digitali, nel limite di 1 milione di euro;

e) spese per consulenza e servizi equivalenti, nel limite massimo del 20% delle spese di personale calcolate senza maggiorazioni;

f) spese per materiali, forniture e altri prodotti utilizzati, nel limite del 30% delle spese di personale o dei costi per ricerca extra muros.

Per l'attività di ricerca e sviluppo (ricerca fondamentale, ricerca industriale e di sviluppo sperimentale in campo scientifico tecnologico) il credito di imposta che viene riconosciuto è pari al 12% della base di calcolo, da considerare al netto di qualunque sovvenzione o contributo ricevuto, determinata nel limite massimo di 3 milioni di euro, ragguagliati ad anno in caso di esercizio di durata diversa dai 12 mesi.

Per gli investimenti in innovazione tecnologica (attività per la realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati, escluse le attività di routine) il credito è pari al 6% della base di calcolo, da assumere nel limite massimo di 1,5 milioni di euro ragguagliati ad anno, la misura viene elevata al 10%, sempre rimanendo nel limite massimo di 1,5 milioni di euro per la base di calcolo, nel caso in cui le attività innovative siano finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0.

Infine, la legge indica come altre attività innovative le attività di design e ideazione estetiche, destinate alla concezione e alla realizzazione di nuovi prodotti e campionari, svolte dalle imprese operanti nei seguenti settori: tessile, moda, calzaturiero, occhialeria, orafo, del mobile, dell'arredo e della ceramica. Anche per questo credito di imposta si applica la misura del 6%, da applicare su una base di calcolo nella misura massima di 1,5 milioni.

Legge 160/2019, articolo 1, commi 184-209

La legge di bilancio 2020 ripropone la rivalutazione dei beni di impresa

I commi 690 e seguenti della legge 160/2019 ripropongono per l'ennesima volta la possibilità per le imprese di rivalutare i beni presenti nel bilancio dell'esercizio precedente.

Le imposte sostitutive sono determinate nella seguente misura:

- 12% per i beni ammortizzabili;
- 10% per i beni non ammortizzabili;
- 10% per l'affrancamento del saldo di rivalutazione.

Le regole attuative sono le stesse previste per la disposizione originaria (legge 342/2000. E' prevista la possibilità di versare gli importi dovuti in tre rate annuali-(sei per gli importi superiori a 3 milioni di euro)

Legge 160/2019, articolo 1, commi 696-702

Entro il 31 maggio 2020 è possibile l'estromissione dell'immobile dell'impresa individuale

La legge di bilancio 2020 ha riaperto i termini per l'estromissione agevolata dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale (la norma originaria è contenuta nella legge 208/2015).

Sul maggior valore dell'immobile è dovuta l'imposta sostitutiva dell'8%. Il termine per dell'opzione è fissato al 31 maggio 2020, anche se gli effetti si producono a partire dal 1° gennaio 2020.

Legge 160/2019, articolo 1, comma 690

Al 30 giugno 2020 la rivalutazione di terreni e partecipazioni

La legge 160/2019 riapre i termini anche per la rivalutazione di terreni e partecipazioni possedute alla data del 1° gennaio 2020, sulla base della valutazione risultante da apposita perizia. Entro il termine del 30 giugno 2020 dovranno essere versate le imposte sostitutive (almeno la prima rata), che sono allineate nella misura dell'11% del valore della quota o del terreno risultante dalla perizia.

Legge 160/2019, articolo 1, comma 694

Dal 1.7.2020 nuovi calcoli per gli autoveicoli in uso promiscuo ai dipendenti

La legge 160/2019 interviene sull'articolo 51 del Tuir, modificando la quantificazione del fringe benefit in caso di concessione di auto aziendali in uso promiscuo ai dipendenti. Le novità si applicano a due condizioni: si deve trattare di autoveicoli di nuova immatricolazione; la concessione al dipendente deve avvenire con contratto stipulato a decorrere dal 1° luglio 2020. Questo significa che per tutte le auto concesse ai dipendenti fino al 30 giugno continuano a valere le regole precedenti.

Per quanto riguarda la nuova quantificazione, il benefit dovrà ancora essere calcolato facendo riferimento a una percorrenza convenzionale di 15.000 km annui, ma applicando una percentuale diversificata a seconda dei valori di emissione di CO2 degli automezzi, volta a penalizzare i veicoli con maggiori effetti inquinanti. In particolare, la quantificazione in funzione delle emissioni diventa la seguente:

- fino a 60 g/km: 25% (quindi 3750 km), con una riduzione rispetto all'importo attuale;
- da 60 a 160 g/km: 30% (quindi 4500 km), invariati rispetto alla misura attuale;
- da 160 a 190 g/km: 40% (quindi 6000 km) per il 2020, elevati al 50% (7500 km) dal 2021;
- superiori a 190 g/km: 50% (7500 km) nel 2020, 60 % (9000 km) dal 2021.

Legge 160/2019, articolo 1, commi 632-633

Cambia la tassazione dei dividendi percepiti dalle società semplici

L'articolo 32 quater, inserito nella versione finale del decreto legge 124/2019, ha ridefinito il regime fiscale dei dividendi percepiti dalle società semplici, che seguiranno un regime di sostanziale trasparenza. Viene infatti stabilito che i dividendi corrisposti alla società semplice si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale. Pertanto:

- per la quota imputabile a soggetti Ires in regime pex, sono esclusi dalla formazione del reddito complessivo per il 95% del loro ammontare;
- per la quota imputabile a soggetti Irpef in regime pex, sono esclusi dalla formazione del reddito complessivo, nella misura del 41,86% del loro ammontare, nell'esercizio in cui sono percepiti;
- per la quota imputabile alle persone fisiche residenti sono soggetti a tassazione con applicazione di una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 26%.

La ritenuta deve essere operata dalle società che erogano il dividendo sulla base delle informazioni fornite dalla società semplice.

Decreto legge 124/2019, articolo 32 quater

INTERPRETAZIONI

Patent box sui marchi in scadenza nel 2021

Dopo le modifiche alle regole per l'opzione patent box in relazione ai marchi, il comma 1 dell'articolo 13 del DM 28 novembre 2017 dispone che l'opzione esercitata per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 può avere ad oggetto i marchi d'impresa, ivi inclusi i marchi collettivi, siano essi registrati o in corso di registrazione; in tal caso, l'opzione ha durata pari a cinque periodi d'imposta ovvero, se inferiore, fino al 30 giugno 2021 e non è rinnovabile.

Secondo il principio di diritto n. 28 del 18.12.2019, questa disposizione va interpretata nel senso che la durata dell'opzione dovrà essere pari a cinque periodi di imposta, ma il contribuente, comunque, decade il 30 giugno 2021, anche se i 5 periodi d'imposta terminano successivamente.

Agenzia delle Entrate, Principio di diritto 18.12.2019 n. 28

I voucher omaggio ai clienti rientrano tra le spese di rappresentanza

La risposta ad un interpello esamina il trattamento fiscale degli oneri sostenuti da una azienda per l'acquisto dei *voucher* da regalare ai propri clienti nell'ambito di un piano di incentivazione. L'attribuzione dei buoni regalo avviene a titolo promozionale e senza essere condizionati al verificarsi di particolari eventi in capo al destinatario.

La questione si pone perché l'onere sostenuto dall'azienda per i "buoni-corrispettivo" o "voucher" non è espressamente incluso tra le spese di rappresentanza, in quanto la formulazione letterale della disposizione normativa fa diretto riferimento alla nozione di beni e servizi.

A questo proposito, l'Agenzia ritiene che gli oneri sostenuti dalla società per i buoni corrispettivo rientreranno nella lettera e) dell'articolo 1, comma 1, del D.M. del 19 novembre 2008. La loro deduzione come spese di rappresentanza (articolo 108 del TUIR) è tuttavia al verificarsi delle condizioni del citato D.M. 19 novembre 2008: *"(...) si considerano inerenti, sempre che effettivamente sostenute e documentate, le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore"*.

Inoltre, nella circolare n. 34/E del 13 luglio del 2009 è stato precisato che il decreto considera "inerenti" quelle erogazioni a titolo gratuito che perseguono finalità promozionali che consistono nella divulgazione sul mercato dell'attività svolta, dei beni e servizi prodotti, a beneficio sia degli attuali clienti, che di quelli potenziali.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 12.12.2019 n. 519

GIURISPRUDENZA

La rivalutazione dei beni di impresa si perfeziona solo con l'indicazione in dichiarazione

Secondo l'ordinanza della Cassazione, il perfezionamento della procedura di rivalutazione dei beni dell'impresa non è subordinato all'avvenuto versamento dell'imposta sostitutiva, ma piuttosto alla indicazione, nella dichiarazione dei redditi, dei maggiori valori conseguenti alla rivalutazione e della relativa imposta sostitutiva. L'esercizio dell'opzione per la rivalutazione dei beni d'impresa presuppone infatti la compilazione del quadro RY della dichiarazione dei redditi, attraverso il quale il contribuente

manifesta in modo inequivoco la volontà di avvalere di tale procedura e degli effetti fiscali che da essa discendono (Cassazione n. 2927 del 7 febbraio 2018).

Pertanto, l'eventuale omesso, insufficiente o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva indicata in dichiarazione non rileva ai fini del procedimento di rivalutazione, già perfezionato, perché in tali casi l'imposta sostitutiva non versata o versata oltre i termini di legge è iscritta a ruolo

Al contrario, l'omessa indicazione nella dichiarazione dei redditi della rivalutazione operata e dell'imposta sostitutiva dovuta non consente di ritenere che la rivalutazione si sia perfezionata, dovendo la scelta essere espressa in modo univoco con una manifestazione di volontà tempestiva; infatti, la rivalutazione dei beni d'impresa è consentita dal legislatore solo nei casi previsti e alle condizioni stabilite dalla legge n. 342 del 2000; non rileva in questa ipotesi l'articolo 1 del DPR n. 472 del 1997 che, nell'attribuire rilevanza ai comportamenti concludenti del contribuente, si riferisce soltanto ai regimi di determinazione delle imposte o ai regimi contabili e non alle modalità di pagamento delle imposte.

Cassazione, Ordinanza 12.12.2019 n. 32592

IVA

DOTTRINA

Assonime commenta le quick fixies Iva

La disciplina IVA europea degli scambi intracomunitari è interessata, dal 1° gennaio 2020, da alcune importanti modifiche - denominate "Quick fixes", ovvero "soluzioni rapide" - finalizzate a risolvere quattro questioni specifiche che davano luogo ad interpretazioni difformi nei vari Stati membri, armonizzando le regole finora vigenti.

In particolare, nella direttiva del Consiglio n. 2018/1910 del 4 dicembre 2018 sono contenute alcune disposizioni riguardanti il regime di call-off stock¹, le operazioni a catena, e la valenza da attribuire al numero di identificazione IVA nelle cessioni intracomunitarie. Ulteriori nuove disposizioni in materia di scambi intracomunitari sono state previste dal regolamento di esecuzione n. 2018/1912 del 4 dicembre 2018 in relazione alle modalità di prova delle cessioni intracomunitarie.

La circolare Assonime n. 29 del 19 dicembre 2019, dopo aver ripercorso le fasi che hanno portato alla introduzione delle "quattro soluzioni rapide" per l'IVA, si sofferma sulle caratteristiche essenziali di ognuna di esse, segnalando le criticità che potrebbero verificarsi.

Assonime, Circolare n. 29 del 19 dicembre 2019

ALTRE IMPOSTE

LEGISLAZIONE

Un DM aggiorna i coefficienti per la determinazione del valore dell'usufrutto e delle rendite

Il DM 20.12.2019 fa seguito alla fissazione dal 1 gennaio 2020 nello 0,05 % della misura del tasso legale di interesse. Il decreto fissa in 2000 volte l'annualità il valore del multiplo relativo alla determinazione della base imponibile per la costituzione di rendite o pensioni, e aggiorna il prospetto dei coefficienti per la determinazione dei diritti di usufrutto a vita e delle rendite o pensioni vitalizie.

Le disposizioni si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate e a quelle non autenticate presentate per la registrazione, alle successioni apertesi ed alle donazioni fatte a decorrere dalla data del 1° gennaio 2020

Ministero dell'Economia e delle Finanze, Decreto del 20 dicembre 2019

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

LEGISLAZIONE

Dal 24 dicembre 2019 sono in vigore le nuove norme penali tributarie

L'articolo 39 del decreto legge 124/2019 ha modificato molti aspetti che riguardano la disciplina penale e la responsabilità amministrativa degli enti.

Per espressa previsione normativa (articolo 39, comma 3) le modifiche entrano in vigore dalla data della pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale della legge di conversione del decreto (/Legge 157/2019), che è avvenuta il giorno 24 dicembre 2019.

Decreto legge 124/2019, articolo 39

Le ritenute nell'appalto trovano un nuovo sistema di controllo

L'articolo 4 del DL 124/2019, che riguarda il delicato tema delle ritenute versate dalle imprese appaltatrici e le responsabilità delle imprese appaltanti, è stato interamente rivisto in sede di conversione del decreto.

La norma ora disciplina obblighi di comunicazione tra i soggetti interessati e le ricadute nel caso di omesso versamento da parte delle imprese appaltatrici.

Decreto legge 124/2019, articolo 4

GIURISPRUDENZA

Il giudizio sull'elusione entra nel merito delle operazioni scelte dal contribuente

La Suprema Corte interviene sul tema dell'elusione fiscale con una articolata sentenza: oggetto della controversia è una sequenza di operazioni societarie che hanno consentito la ristrutturazione di un gruppo industriale. L'Amministrazione finanziaria ravvede un disegno elusivo nel ricorso ad una operazione anomala (acquisto con finanziamento a cui successivamente la capogruppo rinuncia) per procedere ad una fusione per incorporazione che dà luogo al riconoscimento fiscale gratuito dei maggiori valori iscritti, sostenendo che al contrario esisteva una strada più semplice (fusione senza preventiva acquisizione) per realizzare la ristrutturazione desiderata, senza però produrre vantaggi fiscali. Secondo la sentenza, *“È quindi in quest'ottica di necessaria prospettazione di una modalità, alternativa e praticabile, di realizzazione della medesima operazione economica che deve inquadrarsi il raffronto, proposto dall'Ufficio, tra la riorganizzazione del gruppo societario così come è avvenuta e come altrimenti si sarebbe potuta compiere. Non si tratta, quindi, di sindacare o comprimere i principi costituzionali di libertà d'impresa e di iniziativa economica, imponendo alla contribuente una specifica misura di ristrutturazione, tra quelle giuridicamente possibili, solo perché essa avrebbe comportato un maggior carico fiscale. Piuttosto, si tratta di evidenziare l'esistenza di possibili modalità alternative di realizzazione della medesima operazione economica, presupposto logico necessario della verifica della ragionevolezza, secondo logiche economiche e di mercato, delle forme con le quali l'operazione stessa è stata*

concretamente eseguita. Infatti, laddove, diversamente da quanto accade in questo giudizio, l'Amministrazione avesse affermato che le incontestate esigenze di ristrutturazione del gruppo non avrebbero potuto soddisfarsi se non con le modalità con le quali la contribuente le ha effettivamente perseguite, la controversia non avrebbe ragion d'essere.

Nella sostanza, quindi, nel caso di specie, il giudice del merito non era chiamato ad accertare se l'operazione controversa fosse elusiva perché realizzata in un modo piuttosto che in un altro; ma a valutare se l'operazione concretamente realizzata fosse elusiva, premesso che avrebbe potuto conseguirsi il medesimo risultato in forme diverse."

La valutazione dei singoli elementi che regolano le fasi delle operazioni prospettate diventa il fulcro della decisione – che viene rinviata alla commissione regionale – sull'esistenza di profili elusivi.

Cassazione, Sentenza 5.12.2019 n. 31772

Indagini bancarie sui soci di srl solo se supportate da presunzioni

L'indagine bancaria sui soci di una società di capitali (nella fattispecie concreta una srl) può essere utilizzata solo quando l'ufficio abbia motivo di ritenere, in base agli elementi indiziari raccolti, che gli stessi siano stati utilizzati per occultare operazioni commerciali, ovvero per imbastire una vera e propria gestione extra-contabile, a scopo di evasione fiscale.

Secondo la sentenza, "solo se vi è la dimostrazione della concreta riferibilità delle movimentazioni bancarie alle operazioni societarie trova applicazione l'art. 32, comma 1, n. 2 e 7, DPR n. 600 del 1973, che, attribuendo all'ufficio delle imposte il potere di procedere a accertamenti bancari, prevede espressamente una presunzione legale a carico del contribuente".

Nel giudizio sulla validità dell'accertamento, deve innanzitutto essere valutata la presenza di questi elementi indiziari. Nel caso esaminato, *"Il giudice di appello, dunque, consentendo l'utilizzazione a fini probatori delle movimentazioni dei conti correnti dei soci, per accertare maggiori redditi societari, senza valutare la sussistenza di elementi indiziari che facessero emergere la riferibilità alla società dei conti dei soci, è incorsa in violazione di legge ed ha omesso di esaminare tale fatto decisivo."*

Cassazione, Sentenza 18.12.2019 n. 33596

DOTTRINA

La dichiarazione omessa non preclude il riporto delle perdite

La norma di comportamento 206 dell'AIC si esprime sul tema della possibile decadenza dal diritto di riporto delle perdite in caso di omessa indicazione nella dichiarazione dei redditi.

Nell'ordinamento tributario, non è precluso il riporto delle perdite fiscali sorte in un periodo d'imposta per il quale sia stata omessa la dichiarazione dei redditi, qualora la stesse risultino sussistenti e siano dimostrabili sulla base della corretta applicazione delle disposizioni normative. L'esistenza di una perdita fiscale è infatti requisito sostanziale per il riporto della stessa, che non può essere limitato dalla carenza del requisito formale di presentazione della dichiarazione dei redditi.

AIDC, Norma di comportamento n. 206 del dicembre 2019

OPERAZIONI STRAORDINARIE

INTERPRETAZIONI

Il saldo di rivalutazione distribuito dopo la trasformazione da srl a snc segue le regole Irpef

Nella risposta all'interpello 10.12.2019 n. 505, l'Agenzia delle Entrate si è espressa sul trattamento fiscale da riservare alla seguente ipotesi: trasformazione in snc da parte di una srl che indicava in bilancio un saldo di rivalutazione non affrancato e successiva attribuzione della riserva di rivalutazione ai soci della snc.

In questo caso, si deve concludere che (in base all'articolo 170, comma 4 del Tuir) l'attribuzione ai soci genera materia imponibile nel periodo di imposta in cui avviene. Ne deriva che la tassazione della distribuzione avviene in capo alla società di persone, e non possono essere invocate le regole che riguardano la distribuzione di riserve formatesi in periodi ante trasformazione.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 10.12.2019 n. 505

Non sono elusive la cessione di partecipazioni e la successiva scissione non proporzionale

L'operazione che viene prospettata nell'interpello può essere sintetizzata in due aspetti:

- la società a capo di un gruppo cede le proprie partecipazioni nelle società operative;
- la capogruppo stessa si scinde in due newco, ciascuna delle quali posseduta al 100% dai due soci originari.

Successivamente, le newco potranno essere utilizzate dai rispettivi proprietari al fine di gestire il passaggio generazionale e il subentro dei figli nelle compagini sociali.

Sotto il profilo generale, l'Agenzia esclude che nell'operazione prospettata possano essere ravvisabili elementi di abuso del diritto. Si tratta, infatti, di una operazione di cessione di partecipazioni, che viene tassata (sia pure con le regole per la pex), e di una scissione che avviene in neutralità fiscale.

E' interessante notare, però, che la risposta si spinge anche ad esaminare un aspetto di rilievo ai fini di eventuali successive donazioni: grazie all'operazione di scissione, i due soci simmetricamente arrivano a possedere il controllo delle due newco, conseguendo un requisito che invece non possedevano nella società capo gruppo originaria. L'Agenzia, infatti, sottolinea quanto segue: *“occorre, da ultimo, precisare che nel momento in cui dovessero essere effettuati i passaggi generazionali (ad esempio, mediante atti di donazione) - operazioni che non hanno formato oggetto di specifica richiesta nell'ambito del presente interpello - occorrerà valutare sia l'effettiva sussistenza dei presupposti per poter usufruire dell'agevolazione di cui all'articolo 3, comma 4-ter, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 sia la sussistenza dei requisiti di applicabilità dell'articolo 10-bis all'insieme di operazioni prospettate, tra cui è da ricomprendere la scissione parziale non proporzionale in esame, con specifico riferimento al comparto impositivo delle imposte di successione e donazione.”*

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 23.12.2019 n. 5.