

TAX & LEGAL NEWS



Numero 3/2020

IN QUESTO NUMERO

INTERPRETAZIONI

L'utilizzo temporaneo all'estero non fa scattare la restituzione dell'iperammortamento

GIURISPRUDENZA

Operazioni con parti correlate e costi capitalizzati: l'orientamento dei giudici di Milano

La Cassazione conferma l'orientamento restrittivo sui crediti verso procedure (ante 2015)

L'infruttuosità dei finanziamenti soci deve risultare dalle scritture contabili

DOTTRINA

L'Ufficio del Massimario della Cassazione commenta i nuovi reati penali tributari

Libri contabili senza stampa: i problemi operativi

Costi accessori su finanziamenti iscritti al nominale: le regole AIDC

L'Assonime illustra la procedura alternativa per il patent box

Per il Notariato la divisione ereditaria sconta il registro all'1 %

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

GIURISPRUDENZA

Operazioni con parti correlate e costi capitalizzati: l'orientamento dei giudici di Milano

Una sentenza del Tribunale di Milano, in materia di impugnazione di bilancio, interviene su due aspetti delicati, che riguardano rispettivamente l'individuazione delle operazioni con parti correlate e le tipologie di costi di ricerca che possono essere capitalizzate.

Per il primo aspetto, il tema rilevante consiste nell'individuazione del soggetto che deve dimostrare se le operazioni con parti correlate sono state concluse secondo condizioni di mercato o meno. Il Tribunale di Milano pone questo onere sul soggetto che contesta le indicazioni fornite dalla società in nota integrativa. Infatti ritiene che *"non sussista ragione di discostarsi dal condivisibile orientamento già espresso, in base al quale è onere del socio che impugna il bilancio per difetto di veridicità, fornire concreti elementi dai quali possa almeno desumersi la ricorrenza delle condizioni richieste dalla legge, ed in particolare che i rapporti con le parti correlate non si sono svolti a "normali condizioni di mercato", dovendo il socio impugnante "fornire adeguata base probatoria all'allegazione dell'illegittimità del bilancio, che si risolve - per l'aspetto che qui rileva - nella sussistenza dei presupposti del suo diritto all'informazione e della relativa violazione" (in questo senso Tribunale di Milano, sentenza 15.5.2014, resa nel procedimento RG 67558/2011)."*

Per quanto riguarda invece la capitalizzazione di costi, la Sentenza precisa che non sono capitalizzabili solo gli oneri sostenuti per la ricerca a fronte di un nuovo possibile prodotto, ma anche le spese connesse per l'apertura di nuovi mercati. Secondo le conclusioni della sentenza: *"la società correttamente dunque afferma che queste iniziative promozionali delle vendite su mercati esteri presentano le caratteristiche di eccezionalità e non ricorrenza tali da poterle considerare costi ad utilizzo pluriennale. Sia il carattere di novità insito nell'affermazione del prodotto in nuovi mercati, sia la previsione di un incremento dei flussi finanziari in correlazione con lo sviluppo di tali mercati (...), ragionevolmente giustificano la capitalizzazione di una parte dei relativi costi"*.

Tribunale di Milano, Sentenza 20.6.2019 n. 6040

DOTTRINA

L'Ufficio del Massimario della Cassazione commenta i nuovi reati penali tributari

L'Ufficio del Massimario e del Ruolo, Servizio Penale, della Corte di Cassazione ha elaborato un documento di commento alle novità in materia di diritto penale tributario (DLgs. 74/2000) introdotte dall'articolo 39 del DL 124/2019.

Il documento analizza in modo puntuale le singole modifiche alle norme contenute nel Dlgs, sottolineando per ciascuna di esse anche la portata operativa.

Ufficio del Massimario e del Ruolo della Corte di Cassazione, Relazione 3/2020 del 9 gennaio 2020

Libri contabili senza stampa: i problemi operativi

Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e la Fondazione nazionale commercialisti hanno pubblicato un documento (*“Nuove deroghe all’obbligo di stampa dei registri contabili e modalità di assolvimento dell’imposta di bollo”*) nel quale vengono fornite alcune indicazioni sulle modalità di tenuta dei registri contabili con sistemi elettronici, alla luce delle novità introdotte dal *“decreto Crescita”*.

Il D.L. 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modifiche dalla Legge 28 giugno 2019, n. 58, ha infatti esteso alla generalità dei contribuenti la deroga dell’obbligo di stampa dei registri contabili; tale novità, peraltro, non è stata accompagnata dall’adozione di una disciplina specifica sulle modalità di assolvimento dell’imposta di bollo.

CNDCEC e Fondazione Nazionale dei Commercialisti, Documento di ricerca 17.1.2020

IMPOSTE SUI REDDITI

INTERPRETAZIONI

L’utilizzo temporaneo all’estero non fa scattare la restituzione dell’iperammortamento

La problematica oggetto di interpello riguarda un’impresa che effettua noleggio dei beni utilizzabili nel settore edilizio, in particolare nei confronti di clienti italiani che li impiegano temporaneamente presso cantieri esteri. Il quesito verte sulla configurabilità del temporaneo utilizzo estero come destinazione a struttura produttiva situata all’estero, con conseguente recupero dell’agevolazione fiscale dell’iperammortamento.

Per affrontare correttamente la questione, va sottolineato che, pur essendo la durata del noleggio, anche estero, variabile, a seconda del macchinario oggetto della locazione e dei lavori che i clienti devono eseguire per i propri committenti, l’eventuale trasporto del bene al di fuori del territorio dello Stato ha un carattere meramente temporaneo e viene effettuato sulla base di un accordo derogatorio delle condizioni normalmente previste.

Proprio sulla base di questa specificazione, l’Agenzia ritiene che la fattispecie descritta non configuri l’ipotesi di destinazione a strutture produttive ubicate all’estero: ne consegue che non opera la norma che impone la restituzione del beneficio fiscale,

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 24.1.2020 n. 14

GIURISPRUDENZA

La Cassazione conferma l’orientamento restrittivo sui crediti verso procedure (ante 2015)

La sentenza 22.1.2020 n. 1282 della Cassazione ritorna sul tema dell’esercizio di competenza per la deduzione dei crediti nei confronti di clienti assoggettati a procedure concorsuali. Si tratta di una presa di posizione ampiamente criticata, secondo la quale l’intero importo del credito deve essere dedotto nel periodo di apertura della procedura.

In tal senso, la suprema corte si esprime in modo estremamente rigido: *“In tema di redditi d'impresa, nel regime anteriore al DLgs. 14 settembre 2015, n. 147, le perdite su crediti, nell'ipotesi di sottoposizione del debitore a procedure concorsuali, sono deducibili soltanto nell'esercizio coincidente con il momento di apertura della procedura, in quanto è in tale fase che si concretizzano gli elementi certi e precisi di inesigibilità del credito maturato dall'impresa (così, Cassazione, ordinanza 15 gennaio 2019, n. 775). Opinando nel senso auspicato dalla ricorrente secondo cui l'art. 101, quinto comma, Testo unico n. 917 del 1986, si limiterebbe a prevedere solo il dies a quo della deducibilità della perdita e non anche l'esercizio obbligatorio della stessa in quel periodo di imposta, si rimetterebbe all'arbitrio del contribuente la scelta del periodo d'imposta più vantaggioso per operare la deduzione, snaturando la regola espressa dal principio di competenza, che rappresenta invece criterio inderogabile ed oggettivo per determinare il reddito d'impresa”*.

La vicenda è da ritenersi superata grazie alla nuova formulazione dell'articolo 101 del Tuir; la posizione dei giudici, tuttavia, può condizionare gli esiti di qualche processo relativo a periodi di imposta antecedenti il 2015.

Cassazione, Sentenza 22.1.2020 n. 1282

L'infertilità dei finanziamenti soci deve risultare dalle scritture contabili

La Cassazione è intervenuta con una sentenza (la n. 1475 del 23.1.2020) sul tema della determinazione degli interessi attivi sui finanziamenti che i soci erogano alla società. In particolare, confermando un orientamento già emerso in passato (da ultimo nella sentenza 12251 del 19.5.2010), la Suprema corte stabilisce la valenza generale dell'articolo 46, comma 1 del Tuir. In sostanza, questa norma prevede che i versamenti dei soci si considerano effettuati a titolo di mutuo (quindi a titolo oneroso) se non risulta diversamente dai bilanci delle società.

Per vincere la presunzione di onerosità del finanziamento, quindi, l'unico mezzo di prova – secondo i giudici – è rappresentato dai documenti contabili, a nulla valendo la documentazione contrattuale scambiata per corrispondenza tra le parti.

Sulla base di queste considerazioni, viene considerato legittimo l'accertamento di un maggior provento a carico del socio finanziatore che, nella fattispecie esaminata, è una società.

Cassazione, Sentenza 23.1.2020 n. 1475

DOTTRINA

Costi accessori su finanziamenti iscritti al nominale: le regole AIDC

Alle società di capitali che redigono il bilancio in forma abbreviata, nonché alle micro- imprese, è concessa la facoltà di iscrivere i debiti al valore nominale, in deroga all'articolo 2426 del codice civile, che ne imporrebbe, invece, la rilevazione secondo il criterio del costo ammortizzato e dell'attualizzazione. Anche le società di capitali di maggiori dimensioni possono iscrivere i debiti al valore nominale, quando l'inosservanza del criterio del costo ammortizzato produce effetti irrilevanti sulla rappresentazione veritiera e corretta.

In tali ipotesi, secondo la nuova norma di comportamento, i "costi di transazione", sostenuti per ottenere i finanziamenti, sono riclassificati alla voce "C17) Interessi e altri oneri finanziari" e devono essere oggetto di un sconto attivo lungo la durata del prestito, gravando sul conto economico in ragione di una ripartizione lineare ad integrazione degli interessi passivi nominali.

Sul piano fiscale, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, tali "costi di transazione" non soggiacciono ai limiti di deducibilità previsti dall'articolo 96 del TUIR mentre, ai fini dell'IRAP, la riclassificazione contabile alla voce "C17)" ne determina l'indeducibilità, ove la relativa base imponibile non comprenda le componenti finanziarie del conto economico.

AIDC, Norma di comportamento 207 del gennaio 2020

L'Assonime illustra la procedura alternativa per il patent box

La Circolare n. 1 del 24 gennaio 2020 dell'Assonime commenta le novità in materia procedurale del Patent box. Il regime alternativo al ruling, che consente l'autoliquidazione del beneficio, è stato introdotto dal decreto 34/2019, le cui problematiche applicative sono analizzate sia con riferimento agli esercizi futuri, sia per quanto riguarda le opzioni relative alle pratiche già avviate.

Segnaliamo anche un tema sollevato preliminarmente dal documento dell'associazione, che esplora la possibilità di una revisione dell'esclusione dei marchi. Secondo la circolare, infatti, *"all'esito degli sviluppi del dibattito in corso presso l'OCSE sul tema del criterio della "sostanza", nel contesto dell'Inclusive Framework on BEPS: Action 5 potrebbero aprirsi nuovi spazi per riconsiderare l'esclusione dei marchi dai regimi di Patent Box fiscalmente "compliant"."*

Assonime, Circolare 24.1.2020 n. 1

ALTRE IMPOSTE

DOTTRINA

Per il Notariato la divisione ereditaria sconta il registro all'1 %

Lo Studio 183-2019/T del Consiglio nazionale del Notariato, approvato dalla Commissione studi tributari il 12 dicembre 2019, esamina le conseguenze fiscali della sentenza emanata dalla Suprema Corte di Cassazione a Sezioni Unite n. 25021 e depositata in data 7 ottobre 2019. Secondo lo Studio, questa pronuncia, pur optando decisamente per la natura traslativo-costitutiva dell'atto recante scioglimento della comunione, non comporta, sul piano fiscale, alcun stravolgimento dei principi preposti alla sua tassazione, che resta ancorata a quella disposta dall'articolo 3 della tariffa parte prima allegato 'A' al DPR n.131/86 (TUR).

Secondo il Notariato, *"la 'specialità del sub-ordinamento tributario consente, anzi esige tale opzione, vuoi per preservare la coerenza e congruenza interne di quello stesso sub-ordinamento (inteso alla imposizione della realtà 'effettuale' delle fattispecie sottoposte a registrazione) vuoi per giustificare una tassazione rispettosa dei principi costituzionali afferenti alla capacità contributiva dei cittadini e alla ragionevolezza".*

Consiglio Nazionale Notariato, Studio 12.12.2019 n. 183-2019/T