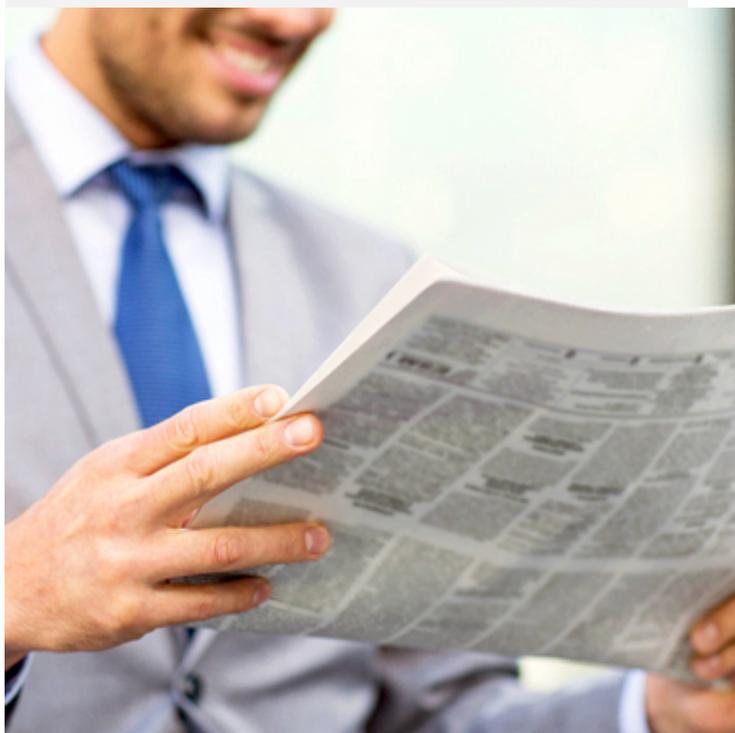


NEWSLETTER



Numero 12/2020

a cura di

IN QUESTO NUMERO



LEGISLAZIONE

PMI: credito di imposta per le spese per fiere annullate



INTERPRETAZIONI

La scissione non proporzionale cancella l'esenzione dall'imposta di successione

Primi chiarimenti sul credito d'imposta sui canoni per immobili non abitativi



GIURISPRUDENZA

La decadenza degli accertamenti sui componenti di costo pluriennali investe le sezioni unite della Cassazione

Il finanziamento soci enunciato nella scissione sconta il 3 % di registro

Nessuna imposta proporzionale sul trust autodichiarato

La percentuale di ricarico utilizzata in accertamento deve riguardare un ammontare significativo di acquisti



DOTTRINA

Deroghe alla continuità aziendale: il documento interpretativo OIC 6

Il trattamento contabile della cancellazione del saldo Irap 2019

Un documento di Assirevi esamina l'impatto della deroga sulla continuità aziendale

Prova della cessione intracomunitaria: i commenti di Assonime

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

📄 DOTTRINA

Deroghe alla continuità aziendale: il documento interpretativo OIC 6

L'OIC ha pubblicato in data giugno 2020 la versione definitiva del documento interpretativo 6 - "Disposizioni temporanee sui principi di redazione del bilancio", dedicato alle disposizioni del DL 8 aprile 2020, n. 23 in tema di continuità aziendale. I principali spunti del documento sono i seguenti.

Innanzitutto, nei bilanci degli esercizi chiusi in data successiva al 23 febbraio 2020 e prima del 31 dicembre 2020 (ad esempio al 30 giugno 2020) e nei bilanci degli esercizi in corso al 31 dicembre 2020 (ad esempio al 31 dicembre 2020, ovvero al 30 giugno 2021) la società può avvalersi della deroga se nell'ultimo bilancio approvato (ad esempio al 30 giugno 2019/31 dicembre 2019/30 giugno 2020) la valutazione delle voci è stata fatta nella prospettiva della continuazione dell'attività.

In ogni caso, la società che si avvale della deroga deve descrivere nella nota integrativa le significative incertezze in merito alla capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito per un prevedibile arco temporale futuro relativo a un periodo di almeno dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio. Pertanto, nella nota integrativa dovranno essere fornite le informazioni relative ai fattori di rischio, alle assunzioni effettuate e alle incertezze identificate, nonché ai piani aziendali futuri per far fronte a tali rischi ed incertezze. Inoltre, nei casi in cui, nell'arco temporale futuro di riferimento, non si ritenga sussistano ragionevoli alternative alla cessazione dell'attività, nella nota integrativa vanno descritte tali circostanze e, per quanto possibile e attendibile, i prevedibili effetti che esse potrebbero produrre sulla situazione patrimoniale ed economica.

Documento interpretativo OIC n. 6 - Disposizioni temporanee sui principi di redazione del bilancio, Giugno 2020

Il trattamento contabile della cancellazione del saldo Irap 2019

Il trattamento contabile del beneficio introdotto dal DL 34/20 (la soppressione del versamento del saldo Irap 2019) dipende dalla tempistica di approvazione del bilancio e dalla rilevanza dell'importo.

Secondo FNC e CNDCEC, infatti, se il bilancio 2019 è già stato approvato dall'assemblea, l'imputazione della cancellazione del saldo IRAP 2019 avverrà nel bilancio dell'esercizio 2020.

Anche nel caso in cui il bilancio sia stato approvato dall'organo di amministrazione (consiglio di amministrazione o amministratore unico) e non dall'assemblea, nella pressoché totalità dei casi non si pongono problemi in termini pratici, dato che presumibilmente l'importo non sarà di entità tale da richiedere la riapertura del bilancio e la sua riapprovazione da parte degli amministratori.

Nel caso in cui il bilancio debba ancora essere approvato dall'organo di amministrazione, la società deve valutare la significatività dell'importo: se si tratta di importi rilevanti, il criterio preferito appare quello di imputare la cancellazione del saldo IRAP 2019 al bilancio 2019. Tuttavia, considerata l'incertezza del trattamento, anche l'iscrizione dell'eliminazione al bilancio 2020 appare giustificabile.

Qualunque sia la scelta, considerate proprio le ambiguità contabili esistenti, appare doveroso riportare nella nota integrativa il trattamento adottato.

Fondazione Nazionale dei Commercialisti - CNDCEC, Considerazioni in merito al trattamento contabile della cancellazione del saldo dell'Irap relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019, Documento del 5 giugno 2020

Un documento di Assirevi esamina l'impatto della deroga sulla continuità aziendale

Nel documento di ricerca n. 235, Assirevi esamina gli effetti sulla relazione di revisione della norma di deroga al presupposto della continuità aziendale (articolo 7 del DL 23/2020, convertito nella legge 40/20).

In particolare, vengono forniti esempi di redazione a seconda delle situazioni in cui le singole società si possono trovare. Il paragrafo della relazione dedicato ai richiami di informativa può eventualmente contenere indicazioni sulla situazione di incertezza di continuità aziendale dovuta agli effetti negativi del coronavirus.

Assirevi, Documento di ricerca n. 235 – Linee guida per la relazione di revisione nei casi di utilizzo della deroga sulla continuità aziendale, Giugno 2020

IMPOSTE SUI REDDITI

GIURISPRUDENZA

La decadenza degli accertamenti sui componenti di costo pluriennali investe le sezioni unite della Cassazione

Una Ordinanza interlocutoria della Cassazione prende in considerazione il tema della deduzione della quota annuale di svalutazione dei crediti da parte di un istituto bancario (articolo 106 del Tuir). Si tratta però di un tema di più vasta portata; infatti, l'oggetto dell'analisi è la possibilità dell'amministrazione finanziaria di rettificare una dichiarazione dei redditi (ovviamente, entro il relativo termine per l'accertamento) contestando un componente di reddito a efficacia pluriennale, sulla base di una diversa ricostruzione o qualificazione giuridica dei fatti costitutivi di esso, quando tali fatti siano avvenuti in un precedente periodo d'imposta la cui dichiarazione non può più essere rettificata per decorso del relativo termine di decadenza.

Questa questione si pone con riguardo a tutti componenti di reddito che originano da una fattispecie a efficacia pluriennale, quali, tra gli altri, le quote di ammortamento del costo di beni e le quote di spese relative a più esercizi, quando tali costo o spese siano stati sostenuti e iscritti per la prima volta in bilancio in un periodo d'imposta per il quale l'amministrazione finanziaria sia ormai decaduta dal termine per l'accertamento.

Dopo una scrupolosa disamina delle pronunce precedenti che – direttamente o incidentalmente – si sono occupate di questi aspetti, la Suprema Corte ritiene che possano ricorrere i presupposti per una pronuncia delle Sezioni Unite della Corte che chiarisca la questione se la decadenza dalla potestà impositiva dell'amministrazione finanziaria, che intenda contestare una svalutazione dei crediti risultanti in bilancio e, più in generale, un componente di reddito a efficacia pluriennale per ragioni che non dipendono dal mero errato computo del singolo rateo di esso, si determini con il decorso del termine per la rettifica della dichiarazione dove è indicato il singolo rateo in cui il componente reddituale pluriennale è suddiviso ovvero con il decorso del termine per la rettifica della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui il componente reddituale pluriennale è maturato ed è stato iscritto per la prima volta in bilancio.

Cassazione, Ordinanza interlocutoria 5.6.2020 n. 10701

IVA

GIURISPRUDENZA

Nelle frodi carosello l'onere della prova è a carico dell'Amministrazione finanziaria

Nella sentenza 4 giugno 2020 relativa alla causa C-430/19, la Corte di Giustizia UE ha esaminato le implicazioni IVA derivanti da operazioni commerciali di acquisto effettuate da una società commerciale di diritto rumeno considerate inesistenti dall'Amministrazione tributaria estera in considerazione delle presunte incapacità tecniche e logistiche dei fornitori a prestare i servizi fatturati. Nel respingere la tesi sostenuta dall'Amministrazione tributaria è stato evidenziato che il diritto alla detrazione IVA non può essere disconosciuto in presenza di semplici sospetti, e quindi senza dimostrare, alla luce di elementi oggettivi, la natura fraudolenta della detrazione IVA e richiedendo altresì la produzione di documenti supplementari rispetto alla fattura. Al contrario è compito delle autorità fiscali provare che il soggetto passivo ha posto in essere operazioni fraudolente per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta e che era a conoscenza dell'evasione fiscale (in precedenza: Corte di Giustizia UE, 16 ottobre 2019, C.189/18 e 22 ottobre 2015, causa C.277/14). Nella sentenza è stato espresso un altro importante principio: al soggetto passivo che è in possesso di indizi che possono far presumere l'esistenza di irregolarità commesse dal cedente o del prestatore non può essere richiesto di verificare i corretti adempimenti agli obblighi dichiarativi e di versamento dell'IVA da parte di quest'ultimi.

Corte di Giustizia UE, 04.06.2020, causa C.430/19

DOTTRINA

Prova della cessione intracomunitaria: i commenti di Assonime

La circolare Assonime 5.6.2020 n. 11 illustra le "Note esplicative" emanate dalla Commissione europea per fornire agli operatori una migliore comprensione delle disposizioni del regolamento di esecuzione n. 2018/1912 adottato dal Consiglio europeo il 4 dicembre 2018, applicabile negli Stati membri dal 1° gennaio 2020 (modalità di prova delle cessioni intracomunitarie).

Il documento inoltre esamina i primi chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate, che si è espressa sia in relazione all'ambito applicativo delle disposizioni regolamentari, sia sui rapporti intercorrenti tra esse e la prassi nazionale. Infine, viene proposta una procedura semplificata per facilitare l'acquisizione da parte degli operatori di uno dei mezzi di prova dell'avvenuto trasporto dei beni nello Stato membro di destinazione.

Assonime, Circolare n. 11 del 5 giugno 2020

ALTRE IMPOSTE

INTERPRETAZIONI

La scissione non proporzionale cancella l'esenzione dall'imposta di successione

La vicenda esaminata nella risposta ad interpello 28.5.2020 n. 155 riguarda la concatenazione tra due fattispecie:

- l'intera partecipazione in una società holding è caduta in successione a favore della comunione ereditaria indivisa tra i figli, i quali hanno richiesto l'esenzione dall'imposta ai sensi dell'articolo 3 comma 4 ter del Dlgs 346/90 (mantenimento del controllo per un quinquennio);
- prima del decorso dei cinque anni, la società holding intende porre in atto una scissione parziale non proporzionale, nell'ambito della quale viene assegnata a ciascuno degli eredi l'intera partecipazione in una (ciascuno) delle società partecipate.

Secondo l'Agenzia delle Entrate questa operazione comporta la decadenza parziale dall'esenzione dall'imposta di successione, esattamente come se – in relazione alle partecipazioni oggetto di scissione – fosse stata sciolta la comunione ereditaria prima del decorso del quinquennio richiesto dalla norma.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 28.5.2020 n. 155

GIURISPRUDENZA

Il finanziamento soci enunciato nella scissione sconta il 3 % di registro

La Corte di Cassazione ha emesso due ordinanze dal contenuto identico: secondo i giudici, se in un atto di scissione viene enunciata la presenza di un finanziamento da parte dei soci, a questo importo si deve applicare l'imposta di registro in misura proporzionale (3 per cento). La norma su cui si basa questa conclusione è l'articolo 22, comma 1, del Dpr 131/86, secondo il quale *“Se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate.”*

La conclusione raggiunta nelle due ordinanze non è esente da critiche: proprio sulla base del tenore letterale della norma, non si può non osservare che il rapporto di finanziamento interviene tra i soci e la società, e non tra i soci stessi, che sono invece i soggetti che deliberano a scissione. Viene meno il requisito di atti o contratti “posti in essere tra le stesse parti” che è invece indispensabile per poter sostenere la tassabilità ai fini del registro.

Cassazione, Ordinanza 5.3.2020 n. 6157

Cassazione, Ordinanza 5.3.2020 n. 6158

Nessuna imposta proporzionale sul trust autodichiarato

La Cassazione conferma il suo indirizzo in materia di tassazione indiretta dei trust, ed anzi lo consolida ulteriormente. Con due pronunce, infatti, viene ribadito che il trust non rappresenta un vincolo di destinazione né configura il trasferimento di beni con arricchimento a favore dei beneficiari. Ne consegue la non applicabilità di imposte proporzionali (registro e donazione) agli atti istitutivi e agli atti di conferimento di beni in trust.

Queste conclusioni si applicano anche al trust autodichiarato, nel quale coincidono le figure del disponente e del trustee.

Cassazione, Sentenza 23.4.2020 n. 8082

Cassazione, Ordinanza 29.5.2020 n. 10256

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

LEGISLAZIONE

PMI: credito di imposta per le spese per fiere annullate

In sede di conversione del decreto 23/20 è stato introdotto un nuovo credito di imposta, per l'anno 2020, per le spese sostenute dalle imprese per la partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali all'estero che sono state disdette in ragione dell'emergenza legata alla situazione epidemiologica in atto.

Il credito è disciplinato dall'articolo 49 del DI 34/2019, che lo aveva introdotto per le spese di partecipazione a manifestazione effettivamente svolte (30 % delle spese fino ad un massimo di 60.000 euro).

Decreto legge 23/2020, Articolo 12 bis

INTERPRETAZIONI

Primi chiarimenti sul credito d'imposta sui canoni per immobili non abitativi

L'Agenzia delle Entrate ha fornito nella circolare n. 14 del 6.6.2020 i primi chiarimenti relativi al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo (articolo 28 del DI 34/2020).

Nella stessa data, la Risoluzione n. 32 ha provveduto all'istituzione dello specifico codice tributo che consente l'utilizzo del credito in compensazione.

Agenzia delle Entrate, Circolare 6.6.2020 n. 14

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 6.6.2020 n. 32

GIURISPRUDENZA

La percentuale di ricarico utilizzata in accertamento deve riguardare un ammontare significativo di acquisti

Nella Sentenza 27.5.2020 n. 9901 la Cassazione ha dichiarato illegittimo un accertamento induttivo fondato sull'applicazione di una percentuale di ricarico (nella fattispecie il 120 %) ricavata da annotazioni a matita apposte dalla contribuente su alcune fatture di acquisto. Per dare valore a questo elemento, infatti, i giudici di merito dovevano vagliare la percentuale di significatività di queste fatture. Invece, *“La motivazione resa dalla Commissione regionale risulta lacunosa poiché omette di verificare se, come dedotto dalla contribuente, l'annotazione a matita del ricarico del 120 per cento fosse stata rilevata su tutte le fatture di acquisto o piuttosto su una parte esigua di esse, considerato che nello stesso avviso di accertamento si dà atto che il ricarico del 120 per cento «è avvenuto su gran parte delle fatture acquisti», ma non si specifica il numero di fatture sulle quali risultava concretamente apposta la relativa annotazione.”*

Cassazione, Sentenza 27.5.2020 n. 9901