

NEWSLETTER



Numero 14/2020

a cura di

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

Lo split payment è applicabile fino al 30.6.2023

I versamenti dei soggetti ISA slittano al 20 luglio

Diventa operativa la cessione dei crediti di imposta per botteghe e negozi

In vigore le procedure di composizione amichevole delle controversie fiscali fra Stati

INTERPRETAZIONI

Ecobonus e sismabonus per tutti gli immobili delle imprese

Dalle Entrate i primi chiarimenti sull'obbligo di contraddittorio

GIURISPRUDENZA

Operazioni di stock lending: i costi per commissioni sono indeducibili

Le spese di regia si deducono se apportano utilità

La scissione totale non salva dal fallimento

DOTTRINA

Chiarimenti da Assonime sui versamenti di saldi e acconti

IMPOSTE SUI REDDITI

INTERPRETAZIONI

Ecobonus e sismabonus per tutti gli immobili delle imprese

Nella risoluzione 34/E/2020 l’Agenzia delle Entrate rivede la propria posizione in relazione alla fruibilità dei bonus “immobiliari” da parte delle imprese. Tenuto conto dell’evoluzione della giurisprudenza di Cassazione, infatti, l’Agenzia conclude che *“la detrazione fiscale per interventi di riqualificazione energetica, di cui all’articolo 1, commi da 344 a 347, della legge n. 296 del 2006 (e successive proroghe e modificazioni), spetta ai titolari di reddito d’impresa che effettuano gli interventi su immobili da essi posseduti o detenuti, a prescindere dalla qualificazione di detti immobili come “strumentali”, “beni merce” o “patrimoniali”. Analogo riconoscimento deve essere operato, per ragioni di coerenza sistematica, agli interventi antisismici eseguiti su immobili da parte di titolari di reddito di impresa, ai fini della detrazione di cui all’articolo 16, comma 1-bis e ss., del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 (cd. “sisma bonus”).”*

L’orientamento espresso dall’agenzia ha particolare rilevanza in questa fase temporale, dato che recentemente sono state potenziate le agevolazioni. Secondo l’Agenzia, *“emerge l’esigenza di accomunare i due regimi, “ecobonus” e “sisma bonus”, sotto il profilo dell’agevolabilità degli interventi eseguiti da titolari di reddito di impresa sugli immobili posseduti o detenuti, a prescindere dalla loro destinazione, anche in considerazione delle finalità di interesse pubblico al risparmio energetico – valorizzato dalla Corte di cassazione con le sopracitate sentenze – ed alla messa in sicurezza di tutti gli edifici. Tenuto conto di quanto esposto e considerato altresì il parere reso in senso conforme dal Ministero dell’Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze con la nota prot. n. 4249 del 26 febbraio 2020, devono quindi ritenersi superate, per quanto attiene agli aspetti trattati, le indicazioni fornite con i precedenti documenti di prassi”*.

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 25.6.2020 n. 34

GIURISPRUDENZA

Operazioni di stock lending: i costi per commissioni sono indeducibili

Il contratto di stock lending si inquadra nel prestito di titoli per cui, quale corrispettivo, viene versata una commissione. Nel caso di specie, la regolazione negoziale prevedeva che, a seconda della misura dell’entità dei dividendi distribuiti dalle società sottostanti, la società avrebbe incassato gli utili e contestualmente avrebbe avuto l’obbligo di corrispondere una “commissione”. Ciò consentiva pertanto, secondo quanto ritenuto corretto dalle società mutuarie e contestato invece dalla Agenzia, sia di applicare ai dividendi l’articolo 89 del Tuir, con conseguente concorso alla formazione dell’imponibile nella sola misura del 5% degli utili, sia di dedurre la totalità delle commissioni versate come costi.

Secondo i Giudici di Cassazione, però, la normativa vigente pro tempore non consentiva questa diversificazione: *“L’articolo 109, comma 8, cit., dispone l’indeducibilità tributaria del costo così sostenuto quando vengano in rilievo partecipazioni societarie da cui derivino utili esclusi da tassazione: individua, in altri termini, un parallelismo tra la deducibilità del costo dell’usufrutto su azioni e l’imponibilità dei dividendi derivanti dalla sottostante partecipazione. Nel contratto di stock lending, corrispondentemente,*

il prestito dei titoli si associa al diritto di percepire i relativi dividendi da parte del mutuatario, mentre il mutuante ha diritto al pagamento di una commissione in relazione al dividendo incassato. Come nell'usufrutto di azioni, infatti, il contratto di Stock Lending trasferisce (temporaneamente) la titolarità del diritto al dividendo e per ottenere la relativa riscossione è previsto un costo. Il fenomeno economico, dunque, è lo stesso, senza che assuma rilievo, ai fini tributari (gli unici che qui rilevano non essendovi la necessità di una declinatoria civilistica sul contratto), la circostanza che nell'un caso si verta su un diritto reale e, nell'altro, in un diritto di credito. Ciò che conta, del resto, è solo che ad un'analisi economica e giuridico tributaria oggettiva e sostanziale il contratto si dimostri del tutto eccentrico rispetto alle norme sulla deduzione delle quote di ammortamento e sul credito di imposta sui dividendi. Parimenti, pertanto, i costi sostenuti (i.e. la commissione) per l'operazione di stock lending debbono ritenersi indeducibili.”

Cassazione, Sentenza 4.6.2020 n. 10551

Le spese di regia si deducono se apportano utilità

Nell'accertamento oggetto di contenzioso l'ufficio finanziario aveva contestato la deducibilità dei costi relativi a prestazioni di servizio rese e/o acquisite presso terzi dalla capogruppo e fatturate e/o riaddebitate alla società italiana. Questi servizi, forniti o acquisiti nell'interesse complessivo del gruppo, risultavano ripartiti tra le varie consociate in proporzione del fatturato di ciascuna di esse, ma dalla documentazione esibita della società non era possibile evincere né quali fossero state, in concreto, le prestazioni, né l'effettiva inerenza di esse rispetto all'attività esercitata dell'impresa italiana. La Suprema Corte ricorda preliminarmente che qualora la società capofila di un gruppo d'impresе, al fine di coordinare le scelte operative delle aziende formalmente autonome e di ridurre i costi di gestione attraverso economie di scala, fornisca servizi e curi direttamente le attività di interesse comune alle società del gruppo ripartendone i costi fra le affiliate, sarà a carico della società che affermi di aver ricevuto il servizio l'onere della prova in ordine all'esistenza ed all'inerenza dei costi sopportati. Pertanto affinché il corrispettivo riconosciuto alla capogruppo sia deducibile ai fini delle imposte dirette e l'IVA contestualmente assolta sia detraibile, occorre che la controllata tragga dal servizio remunerato un'effettiva utilità e che quest'ultima sia obiettivamente determinabile e adeguatamente documentata (cfr. Cassazione n. 31405/18; n. 23164/17; n. 16480/14; n. 26851/09). In quest'ottica, è possibile affermare che spetta al contribuente, secondo i criteri generali, fornire tutti gli elementi atti a supportare la deducibilità dei costi sostenuti per ottenere i servizi prestati dalla controllante, tra i quali l'effettiva utilità dei costi stessi per la controllata, anche se a quei costi non corrispondano direttamente ricavi in senso stretto (cfr. Cassazione n. 32422/18; n. 23164/17; n. 8808/12; n. 14016/99).

Dal punto di vista concreto, “non è sufficiente l'esibizione del contratto riguardante le prestazioni di servizi fornite dalla controllante alle controllate e la fatturazione dei corrispettivi, dovendo emergere specificamente quegli elementi necessari per determinare l'utilità effettiva o potenziale conseguita dalla consociata che riceve il servizio. Nella specie, con riguardo ai servizi concretamente forniti alla società contribuente dalla consociata estera, manca una specifica selezione e disamina dei documenti prodotti dalla contribuente, ritenuti rilevanti ai fini del decidere, essendosi limitata, la CTR ad attribuire rilevanza al solo contratto relativo ai servizi infragruppo ed alla documentazione che sarebbe stata prodotta dalla contribuente, senza alcun approfondimento al riguardo idoneo a superare la genericità delle fatture, non indicanti specificamente la prestazione dei servizi a fronte dei quali la erogazione sarebbe avvenuta. La CTR non ha quindi dato corretta applicazione ai principi dianzi illustrati, poiché non ha indicato gli elementi probatori, che dovevano essere forniti dalla contribuente, a dimostrazione dell'inerenza e della utilità economica dei costi in contestazione, limitandosi a considerazioni, del tutto sganciate dai complessi criteri di valutazione che le contestazioni sui «costi infragruppo». Inoltre, avendo riconosciuto la

deducibilità dei suddetti costi sulla base della sola documentazione del contratto infra-gruppo (quanto mai generico), senza alcuna valutazione del reale vantaggio conseguito dalla controllata dell'effettiva utilità *tratta dalla medesima oltre che in assenza di adeguata documentazione o di informazioni complementari fornite dalla contribuente, non si è dunque conformata ai principi dianzi illustrati.*"

Cassazione, Ordinanza 30.6.2020 n. 13085

IVA

LEGISLAZIONE

Lo split payment è applicabile fino al 30.6.2023

Il comunicato stampa 3.7.2020 n. 158 del MEF ha reso noto che il 22 giugno 2020 la Commissione europea ha adottato la proposta del Consiglio che estende fino al 30 giugno 2023 l'autorizzazione concessa all'Italia per l'applicazione dello split payment come misura speciale di deroga a quanto previsto dalla direttiva 2006/112/CE in materia di IVA. La decisione sarà formalmente adottata e pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea non appena saranno finalizzati i testi in tutte le lingue ufficiali dell'UE.

Lo split payment, pertanto, continuerà ad applicarsi quindi fino al 30 giugno 2023 alle operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società, secondo quanto previsto dall'articolo 17-ter del Dpr 633/1972.

Ministero dell'Economia e delle Finanze, Comunicato stampa n. 158 del 3 luglio 2020

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

LEGISLAZIONE

I versamenti dei soggetti ISA slittano al 20 luglio

Il DPCM 27.6.2020 ha disposto la proroga dei versamenti dei soggetti che applicano gli ISA. Le nuove scadenze sono:

- 20.7.2020, senza maggiorazione, per i versamenti in scadenza il 30.6.2020;
- 20.8.2020, con maggiorazione dello 0,4%, per i versamenti in scadenza il 30.7.2020.

Sono interessati i versamenti collegati alla dichiarazione dei redditi.

DPCM 27.6.2020

Diventa operativa la cessione dei crediti di imposta per botteghe e negozi

Il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate dà attuazione alla possibilità di cedere crediti di imposta introdotta dal decreto 34/20.

Le disposizioni del provvedimento si applicano a:

- credito d'imposta per botteghe e negozi (articolo 65 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18);
- credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda (articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34).

Con successivi provvedimenti saranno definite le modalità per la comunicazione delle cessioni dei crediti d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione (articoli 120 e 125 del decreto legge n. 34 del 2020).

I soggetti che hanno maturato i crediti possono optare per la cessione, anche parziale, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, per la quota non utilizzata direttamente.

La comunicazione dell'avvenuta cessione dei crediti d'imposta deve essere effettuata dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021, direttamente dai soggetti cedenti che hanno maturato i crediti stessi. Con successivo provvedimento saranno definite le modalità per consentire l'invio della comunicazione anche avvalendosi di un intermediario. La comunicazione, redatta secondo il modello allegato al provvedimento, deve contenere, a pena d'inammissibilità:

- il codice fiscale del soggetto cedente che ha maturato il credito d'imposta;
- la tipologia del credito d'imposta ceduto e il tipo di contratto a cui si riferisce;
- l'ammontare del credito d'imposta maturato e i mesi a cui si riferisce;
- l'importo del credito d'imposta ceduto;
- gli estremi di registrazione del contratto in relazione al quale è maturato il credito d'imposta;
- il codice fiscale del cessionario o dei cessionari, specificando l'importo del credito ceduto a ciascuno di essi;
- la data in cui è avvenuta la cessione del credito.

I cessionari potranno utilizzare i crediti con le stesse modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal soggetto cedente. I crediti d'imposta ceduti possono essere utilizzati in compensazione tramite modello F24 a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione della cessione, previa accettazione da comunicare esclusivamente a cura dello stesso cessionario, a pena d'inammissibilità, attraverso le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate. La quota dei crediti d'imposta ceduti che non è utilizzata entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la cessione non può essere utilizzata negli anni successivi, né richiesta a rimborso ovvero ulteriormente ceduta.

In alternativa all'utilizzo diretto, entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la prima cessione i cessionari possono ulteriormente cedere i crediti d'imposta ad altri soggetti.

Agenzia delle Entrate, Provvedimento 1.7.2020 n. 250739

INTERPRETAZIONI

Dalle Entrate i primi chiarimenti sull'obbligo di contraddittorio

La circolare 17/E del 22 giugno commenta l'obbligo di invito al contraddittorio nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione introdotto dal decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 mediante l'inserimento del nuovo articolo 5-ter nel decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218.

La collocazione dell'obbligo del contraddittorio nel decreto legislativo che disciplina l'adesione rafforza l'intero impianto del procedimento accertativo, anche al fine di prevenire la fase contenziosa; nell'accertamento con adesione, infatti, l'ufficio valuta gli elementi forniti dal contribuente al fine di determinare compiutamente la pretesa tributaria.

Considerato che la partecipazione del contribuente al procedimento non è obbligatoria, la mancata risposta all'invito dell'ufficio, pur determinando l'impossibilità per il contribuente di avvalersi dell'accertamento con adesione dopo la notifica dell'atto impositivo preceduto dall'invito, non è sanzionabile, ferma restando, ovviamente, la possibilità per l'ufficio di procedere alla notifica degli avvisi di accertamento sulla base delle informazioni di cui dispone.

Per quanto riguarda infine l'ambito di applicazione della novità, la Circolare precisa che l'invito previsto dall'*articolo 5-ter* è applicabile esclusivamente per la definizione degli accertamenti in materia di imposte sui redditi e relative addizionali, contributi previdenziali, ritenute, imposte sostitutive, imposta regionale sulle attività produttive, imposta sul valore degli immobili all'estero, imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero e imposta sul valore aggiunto.

Agenzia delle Entrate, Circolare 22.6.2020 n. 17

DOTTRINA

Chiarimenti da Assonime sui versamenti di saldi e acconti

La circolare analizza le principali novità relative ai termini e alle modalità di versamento del saldo IRES e IRAP del periodo d'imposta 2019 e degli acconti IRES e IRAP dovuti per il periodo d'imposta 2020.

Assonime, Circolare n. 12 del 24 giugno 2020

OPERAZIONI STRAORDINARIE

GIURISPRUDENZA

La scissione totale non salva dal fallimento

La sentenza 11984/2020 della Cassazione ribadisce la possibilità di fallimento di una società anche dopo una operazione di scissione. Secondo i giudici, infatti, "in caso di scissione, si determina sempre un rapporto di successione tra soggetti distinti, con la conseguenza che non è preclusa la dichiarazione del fallimento della società entro il termine di un anno dalla sua eventuale cancellazione dal registro delle imprese.

Del resto, diversamente ragionando si potrebbe correre il rischio di favorire operazioni negoziali volte proprio, in prossimità della decozione e della dichiarazione di fallimento delle società, a determinare la trasformazione, pur consentita dall'ordinamento, di quest'ultime in enti ovvero altre entità giuridiche non fallibili, non consentendo l'apertura del concorso dei creditori sui beni della società debitrice "

Cassazione, Sentenza 19.6.2020 n. 11984

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

LEGISLAZIONE

In vigore le procedure di composizione amichevole delle controversie fiscali fra Stati

Il decreto legislativo 49/20, in vigore dal 26 giugno, stabilisce le norme relative alle procedure amichevoli o ad altre procedure di risoluzione delle controversie tra l'Autorità competente italiana e le Autorità competenti degli altri Stati membri dell'Unione europea che derivano dall'interpretazione e dall'applicazione degli Accordi e delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni sul reddito e sul patrimonio di cui l'Italia è parte e della Convenzione 90/436/CEE, del 23 luglio 1990, relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate. Il decreto stabilisce inoltre i diritti e gli obblighi dei soggetti interessati quando emergono tali controversie.

Decreto Legislativo 10 giugno 2020 n. 49