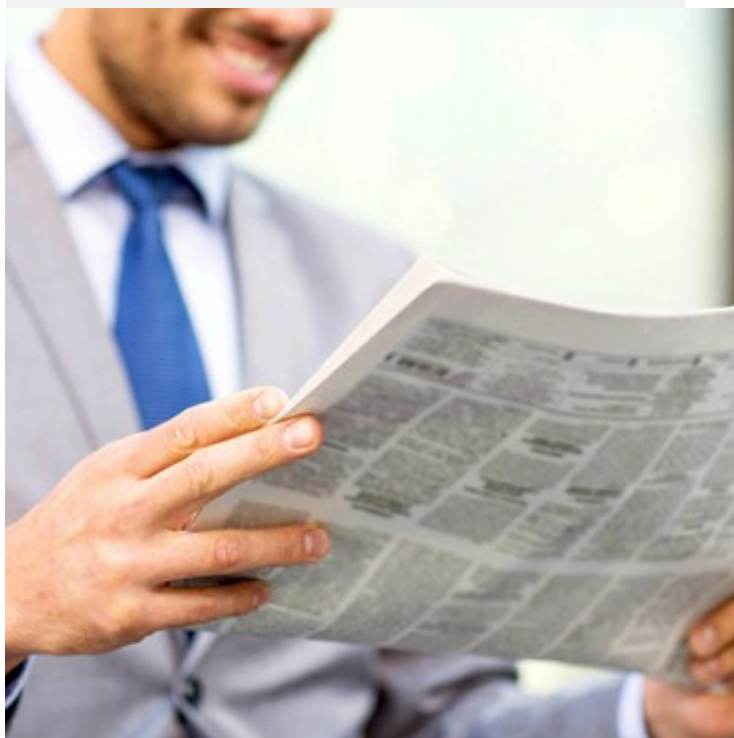


NEWSLETTER



Numero 18/2020

a cura di



CEPELLINI LUGANO & ASSOCIATI

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

Decolla il Fondo patrimonio PMI

INTERPRETAZIONI

La *penalty protection* per il patent box vale per tutte le situazioni

Sono *fringe benefit* le polizze collettive sulla vita stipulate a favore dei dipendenti

Non sono tassati i beni scontati acquistati on line dai dipendenti

Anche le Entrate si esprimono sulla partita limitata dell'articolo 20 del TUR

Contributo a fondo perduto: le risposte dell'Agenzia

Nessuna agevolazione per il conferimento dell'usufrutto su partecipazioni di minoranza

Le condizioni per l'esenzione IVA dei servizi di *back office* bancari

Lo *split payment* ed il *reverse charge* rilevano ai fini della ritenuta appalti

Ecobonus 110% anche per gli interventi di isolamento termico autorizzati dall'assemblea condominiale

GIURISPRUDENZA

L'affrancamento del saldo di rivalutazione è sull'importo netto

È illegittimo il valore di avviamento fondato sui listini Fimaa non allegati

Non è una sopravvenienza attiva la rinuncia al finanziamento dei soci

Il giudizio sull'inerenza IVA deve essere solo qualitativo

L'ex socio può chiedere il rimborso dell'intero credito IVA della società estinta

DOTTRINA

I commercialisti approfondiscono le regole della STP

Dall'AIDC una norma di comportamento sulla deduzione delle imposte

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

LEGISLAZIONE

Decolla il Fondo patrimonio PMI

Sul sito di Invitalia è stato inserito il modello di domanda per la richiesta di intervento del fondo patrimonio PMI per la sottoscrizione di strumenti finanziari emessi dalle imprese.

Si tratta dell'attuazione della seconda parte dell'articolo 26 del decreto legge 34/20, che riguarda la possibilità di collocare strumenti finanziari a condizione che la società abbia eseguito un aumento di capitale pari almeno a 250.000 euro. L'aumento di capitale deve concludersi entro il 31 dicembre 2020; entro questa data devono essere presentate le domande, che verranno prese in considerazione secondo l'ordine di presentazione.

www.invitalia.it

IMPOSTE SUI REDDITI

INTERPRETAZIONI

La *penalty protection* per il patent box vale per tutte le situazioni

Nella risposta ad interpello del 24 settembre 2020 n. 400, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il sistema di *penalty protection* introdotto dalle nuove regole sul patent box si estende anche alle situazioni in cui la variazione in diminuzione del reddito avviene per un triennio, e quindi possono accedere a tale opportunità anche i contribuenti che non sono (o non erano) tenuti alla presentazione dell'istanza di *ruling* in quanto si trovano (o si trovavano) in un'ipotesi diversa dall'utilizzo diretto del bene immateriale. La *penalty protection*, infatti, è una misura volta a dare "certezza" ai contribuenti che intendono fruire dell'agevolazione ed in ragione di questa esigenza tale opportunità deve essere riconosciuta a tutti i contribuenti.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 24.9.2020 n. 400

Sono fringe benefit le polizze collettive sulla vita stipulate a favore dei dipendenti

Le polizze collettive di assicurazione sulla vita stipulate dal datore di lavoro nell'interesse dei dipendenti sono da considerarsi *fringe benefits*, essendo a tutti gli effetti reddito da lavoro dipendente in base all'articolo 51, comma 1, del TUIR. Al contrario, gli eventuali importi che i dipendenti dovessero riscuotere successivamente in ragione della polizza stipulata dal datore di lavoro sono assoggettati al regime tributario dei capitali riscossi in ragione delle assicurazioni sulla vita e, quindi, sono all'imposta sostitutiva prevista dall'articolo 26-ter del DPR 600/73.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 18.9.2020 n. 383

Non sono tassati i beni scontati acquistati on line dai dipendenti

Nell'ipotesi in cui il datore di lavoro, in virtù di un'apposita convenzione stipulata con il fornitore, dovesse consentire ai propri dipendenti di acquistare i beni commercializzati da quest'ultimo ad un prezzo scontato,

non si genera materia imponibile se il valore normale dei beni che sono acquistati dai dipendenti è pari a quanto da essi corrisposto.

Agenzia delle Entrate, risoluzione 25.9.2020 n. 57/E

GIURISPRUDENZA

L'affrancamento del saldo di rivalutazione è sull'importo netto

La Corte di Cassazione ha confermato nella propria sentenza del 22 settembre 2020 n. 19772 che l'affrancamento facoltativo del saldo di rivalutazione deve avvenire applicando l'imposta sostitutiva sull'importo iscritto a bilancio.

Come è noto, il saldo di rivalutazione viene iscritto al netto dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione; conseguentemente, è l'importo contabile al netto di questa imposta che deve essere assoggettato – a sua volta – all'imposta sostitutiva per l'affrancamento.

Cassazione, Sentenza 22.9.2020 n. 19772

Non è una sopravvenienza attiva la rinuncia al finanziamento dei soci

Non possono essere qualificati come sopravvenienze attive (ai sensi dell'articolo 88 del TUIR) i versamenti in denaro effettuati a titolo di finanziamento dai soci con successiva rinuncia agli stessi, in quanto la rinuncia al finanziamento da parte di un socio non determina una ripresa reddituale, ma ha solo evidenza patrimoniale. Infatti, la rinuncia corrisponde alla liberazione per la società all'obbligo di restituzione del finanziamento e produce il medesimo effetto di un apporto di capitale, non diverso da un conferimento atipico che, come tale, non ha un'immediata ricaduta a livello reddituale.

Cassazione, Sentenza 24.9.2020 n. 20052

DOTTRINA

I commercialisti approfondiscono le regole della STP

Il documento del Consiglio nazionale e della Fondazione dei dottori commercialisti, muovendo dalle indicazioni fornite dal Consiglio Nazionale e dalle prassi registrate in ambito locale, esamina la disciplina della STP (Legge 183/2011) evidenziandone gli aspetti controversi e le problematiche emerse in sede di applicazione, e tenta di fornire alcune soluzioni interpretative che possano facilitare l'utilizzabilità del modello, ma soprattutto orientare possibili interventi di modifica legislativa.

CNDCEC – FNC, La disciplina delle società tra professionisti - Aspetti civilistici, fiscali e previdenziali, Documento del 21.9.2020

Dall'AIDC una norma di comportamento sulla deduzione delle imposte

La norma di comportamento 210/2020 ha riassunto il comportamento da tenere ai fini della deduzione delle imposte.

Nella determinazione del reddito d'impresa, le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono deducibili.

Se accantonate in bilancio, le altre imposte sono deducibili nell'esercizio di accantonamento, se e nella misura in cui risultino da dichiarazioni presentate, da accertamenti o da provvedimenti degli uffici notificati, o da sentenze depositate.

Se imputate a costo, le altre imposte sono deducibili per competenza se sono strettamente correlate a componenti positivi di reddito, ovvero se sono imputate quali oneri accessori di componenti negativi di

reddito; negli altri casi, le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui sono pagate, a condizione che risultino iscritte nel conto economico, o vi siano state iscritte in periodi d'imposta precedenti.

Associazione Italiana Dottori Commercialisti, Norma di comportamento 16.9.2020 n. 210

IVA

INTERPRETAZIONI

Le condizioni per l'esenzione IVA dei servizi di back office bancari

I servizi di back di *back office* prestati nei confronti di istituti bancari costituiscono operazioni esenti ai fini IVA (ai sensi dell'articolo 10, comma 1, nn. 1 e 5, DPR 633/72) se:

- Sono idonei a incidere sulla situazione patrimoniale dei clienti delle banche;
- viene prevista una responsabilità in capo al prestatore, non limitata ai meri aspetti tecnici.

Previo rispetto di questi requisiti, nel caso specifico, il regime di esenzione IVA è stato riconosciuto in relazione alla fornitura dei servizi di gestione e lavorazione degli assegni; gestione dei bonifici; gestione e cancellazione delle garanzie ipotecarie; gestione delle disposizioni di pagamento delle deleghe fiscali e gestione dei rapporti con gli enti previdenziali.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello del 17.9.2020 n. 375

Lo split payment ed il reverse charge rilevano ai fini della ritenuta appalti

A decorrere dal 1° gennaio 2020, il committente che affida il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro a un'impresa, tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente, e di beni strumentali di proprietà del committente, deve richiedere alle imprese appaltatrici/subappaltatrici/affidatarie copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute fiscali per i lavoratori dipendenti direttamente impiegati nei lavori o servizi.

Tuttavia, questo obbligo viene meno per le imprese che, nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza del pagamento delle ritenute, producono il "*Certificato di affidabilità fiscale*" (c.d. "DURF") con cui attestano la sussistenza di specifici requisiti (verificati congiuntamente). In particolare, occorre:

- essere in regola con gli obblighi dichiarativi
- essere in attività da almeno tre anni;
- non avere iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di accertamento, affidati agli agenti della riscossione relativi alle imposte sul reddito, IRAP, ritenute e contributi previdenziali per importi superiori a 50.000 euro, per i quali siano ancora dovuti pagamenti o per i quali non siano stati accordati provvedimenti di sospensione
- aver eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo superiore al 10% dell'ammontare dei ricavi e compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime.

Con riferimento alla disciplina sopra illustrata è stato precisato che, ai fini della determinazione della soglia del 10% dei versamenti in conto fiscale dell'ultimo triennio, le imprese appaltatrici, affidatarie o subappaltatrici sono tenute a considerare tra i versamenti, l'IVA assolta dal committente in regime di *reverse charge* (articolo 17 DPR 633/72) e l'IVA relativa alle operazioni che sono soggette ai meccanismi della scissione dei pagamenti (c.d. "*split payment*" - articolo 17-ter DPR 633/72).

Agenzia delle Entrate, risoluzione 22.9.2020 n. 53

È esente IVA l'attività di consulenza finanziaria fornita unitamente al servizio di ricezione e trasmissione degli ordini

L'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto l'applicazione del regime di esenzione IVA (ex articolo 10, comma 1, numeri 4-9, DPR 633/72 e dell'articolo 135, paragrafo 1, lettera f, della Direttiva 2006/112/CE) in relazione ad un servizio di consulenza finanziaria fornito da una SIM unitamente a quello di ricezione e trasmissione degli ordini relativi agli strumenti intermediati. In particolare questa conclusione è stata giustificata in considerazione dell'unicità del servizio fornito, che è tale da determinare la classificazione dello stesso tra quelli "complessi".

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello del 17.9.2020 n. 372

L'applicazione dell'IVA agevolata per i beni anti-covid

L'IVA con aliquota "zero" (5% a partire dal 1 gennaio 2021) prevista dall'articolo 124 del DL 34/2020 per la cessione di beni che sono considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 è applicabile alle cessioni di detersivi (saponi) che sono addizionati di sostanze disinfettanti ma non anche nei confronti dei saponi liquidi con sola finalità di cosmesi.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello del 17.9.2020 n. 370

GIURISPRUDENZA

L'ex socio può chiedere il rimborso dell'intero credito IVA della società estinta

L'ex socio può chiedere il rimborso dell'intero credito IVA della società estinta e cancellata dal registro delle imprese, e quindi non nei limiti della propria quota di partecipazione societaria. Ciò in quanto, una volta estinta la società, i soci succedono nel credito in contitolarità o in comunione indivisa, e ciò esclude che tra di essi sussista dal punto di vista processuale un litisconsorzio necessario.

Cassazione, Sentenza 21.9.2020 n. 19641

Il giudizio sull'inerenza IVA deve essere solo qualitativo

Il caso esaminato ha riguardato un accertamento mediante il quale, con riferimento ad un'operazione di acquisizione a debito, l'Ufficio ha negato la detrazione dell'IVA relativa ai costi per consulenze professionali sostenuti dalla società controllante e riaddebitati da quest'ultima ad una società veicolo (poi accertata) successivamente incorporata nella società obiettivo. Secondo l'Ufficio i citati costi sarebbero stati sostenuti nell'esclusivo interesse della società controllante quali *shareholders activities*.

Nel respingere la tesi dell'Ufficio, la Corte di Cassazione ha ribadito il principio in base al quale, in tema di detrazione IVA, l'inerenza deve essere valutata secondo un giudizio di tipo qualitativo e non quantitativo, correlato all'attività d'impresa. Di conseguenza, la detrazione dell'IVA non può essere esclusa soltanto in virtù di un mero giudizio fondato sulla congruità del costo. La sola eccezione è costituita dalla possibilità dell'Amministrazione finanziaria di dimostrare la macroscopica anti economicità dell'operazione, in quanto ciò rappresenta un elemento sintomatico dell'assenza di correlazione dell'operazione IVA con lo

svolgimento dell'attività imprenditoriale. Tuttavia, nel caso specifico, questa dimostrazione non è stata fornita.

Cassazione, Sentenza 17.9.2020 n. 19341

ALTRE IMPOSTE

INTERPRETAZIONI

Anche le Entrate si esprimono sulla partita limitata dell'articolo 20 del TUR

L'Agenzia delle Entrate rinuncia definitivamente ad applicare l'articolo 20 del TUR ai negozi "concatenati" dopo che, con la sentenza n. 158 del 21 luglio 2020, la Consulta ha dichiarato non fondate le questioni sollevate dalla Corte di Cassazione. Alla luce della portata di questa sentenza, deve ritenersi superato il quesito posto nell'interpello, basato su una interpretazione "prospettica" dell'articolo 20 del T.U.R., da adottarsi in caso di declaratoria di incostituzionalità della "nuova" formulazione dello stesso.

In concreto, la complessiva operazione descritta, comprendente la cessione di quote sociali preceduta dal conferimento del ramo d'azienda, non può essere tassata alla stregua di una cessione d'azienda unitaria sulla base del disposto dell'articolo 20 del T.U.R., così come modificato dalla Legge di bilancio 2018.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello del 17.9.2020 n. 371

È soggetta all'imposta di registro in misura fissa la sentenza di revocatoria ordinaria fallimentare

La sentenza favorevole nel giudizio di revocatoria comporta l'inefficacia relativa dell'atto rispetto alla massa dei creditori, rendendo il bene trasferito assoggettabile all'esecuzione concorsuale. Pertanto, la relativa sentenza, non comportando effetti traslativi o restitutori, è soggetta all'imposta di registro in misura fissa (€ 200) ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera e), della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86. Viceversa, l'atto di transazione con cui le parti intendono risolvere con efficacia retroattiva dell'operazione di conferimento del ramo d'azienda sconta l'imposta di registro sulla base delle disposizioni negoziali che sono effettivamente inserite nell'atto transattivo.

Nel caso esaminato, poiché l'azienda originaria aveva smesso di svolgere l'attività d'impresa, è stata riconosciuta la necessità di applicare l'imposta di registro considerando i singoli beni aziendali trasferiti (pertanto sui terreni è stata riconosciuta l'applicazione dell'imposta di registro del 15% mentre sui macchinari il 3%).

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello del 18.9.2020 n. 380

GIURISPRUDENZA

È illegittimo il valore di avviamento fondato sui listini Fimaa non allegati

Secondo la giurisprudenza di merito (Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sentenza n. 1337/5/2020), non è legittimo l'avviso di liquidazione di una maggior imposta di registro sulla cessione di azienda, calcolata sul maggior valore dell'avviamento basato sulle risultanze di listini Fimaa (**Federazione Italiana Mediatori Agenti D'Affari**) non allegati all'avviso. Secondo la commissione, "il listino prezzi FIMAA non può essere considerato atto pubblico consultabile da chiunque; tuttavia, ove l'atto richiamato fosse stato pubblicato su albi o bollettini ufficiali, sarebbe stata sufficiente l'indicazione degli estremi dell'atto e degli altri elementi necessari all'individuazione della pubblicazione (Cassazione Sezioni Unite, n.

11722/2010), dovendosi ritenere legittima anche la cd. motivazione per relationem come in più occasioni affermato dalla giurisprudenza della S.C.

Dall'esame dell'avviso di rettifica in argomento invece non può non notarsi come la mera e semplicistica menzione dei listini FIMAA, pur risultando corredata dal criterio di calcolo scelto dall'Ufficio, risulti totalmente priva non soltanto della specifica indicazione dei pur minimi elementi che ne consentano il rinvenimento e la consultazione, ma della stessa fonte formale da cui poter trarre la conoscenza degli elaborati medesimi".

Commissione Tributaria Regionale del Lazio, Sentenza 28.5.2020 n. 1337/5/20

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

INTERPRETAZIONI

Contributo a fondo perduto: le risposte dell'Agenzia

Le Entrate, mediante quattro risposte a interPELLI presentati dai contribuenti, forniscono ulteriori chiarimenti operativi sull'applicazione del contributo a fondo perduto istituito dall'articolo 25 del decreto legge 34/20. Le risposte riguardano i seguenti aspetti:

- sono da includere nel calcolo della verifica della riduzione del fatturato le somme fuori campo IVA percepite da una Srl e non documentate da fattura, purché le stesse costituiscano ricavi ai sensi dell'articolo 85 del TUIR (risposta 350);
- le somme ricevute a titolo di rimborso spese per le trasferte dei consulenti e dipendenti della società presso le aziende committenti sono da considerare ai fini della soglia di accesso al contributo (risposta 401);
- in caso di richiesta da parte della società beneficiaria di una scissione, la determinazione del contributo a fondo perduto deve essere operata, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato, identificando l'ammontare dei ricavi e del fatturato direttamente riferibili al ramo d'azienda oggetto di assegnazione alla società (risposta 403);
- se un'impresa risiede in un Comune incluso tra i comuni colpiti da un evento calamitoso con stato di emergenza ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19, essa può fruire del contributo a fondo perduto a prescindere dal calcolo della riduzione dei ricavi (risposta 405).

Agenzia Entrate, Risposta ad interPELLO del 15.9. 2020 n. 350

Agenzia Entrate, Risposta ad interPELLO del 24.9. 2020 n. 401

Agenzia Entrate, Risposta ad interPELLO del 24.9. 2020 n. 403

Agenzia Entrate, Risposta ad interPELLO del 24.9. 2020 n. 405

Ecobonus 110% anche per gli interventi di isolamento termico autorizzati dall'assemblea condominiale

L'Agenzia delle Entrate ha specificato che, nel caso di lavori sulle pareti esterne del condominio di propria pertinenza, **anche il singolo condomino può accedere all'ecobonus del 110%**, a patto di rispettare i requisiti generali che sono previsti dalla norma ed in caso di lavori autorizzati dall'assemblea condominiale. Con riferimento ai lavori di isolamento termico sulle pareti interne dell'appartamento in condominio, è stato chiarito che

- 1) l'accesso all'ecobonus è riconosciuto solo se il lavoro viene eseguito congiuntamente ad un intervento trainante;
- 2) il cappotto termico interno non rientra tra i lavori indicati nel decreto Rilancio per i quali è previsto l'innalzamento dell'aliquota di detrazione al 110% (si tratta, quindi, di un possibile lavoro trainato, che può beneficiare della detrazione del 110% se viene eseguito congiuntamente ad un intervento trainante sulle parti comuni condominiali);
- 3) in caso di impossibilità di installare il cappotto termico esterno sulle pareti di propria pertinenza, o se dalla valutazione tecnica preliminare dovesse emergere l'impossibilità a rispettare i requisiti per l'accesso alla detrazione del 110%, per gli interventi di isolamento termico interno resta la possibilità di beneficiare dell'ecobonus ordinario, con aliquota al 65% e con possibilità di accedere alla cessione del credito o allo sconto in fattura.

Agenzia Entrate, Risposta ad interpello del 24.9.2020 n. 408

Chiarite le spese escluse dal credito d'imposta per la sanificazione

Ai fini del credito d'imposta per la sanificazione previsto dall'articolo 125 del DL 34/2020 non rilevano le spese che sono sostenute per la consulenza in materia di prevenzione e salute sui luoghi di lavoro, per la progettazione degli ambienti di lavoro, l'addestramento e la stesura di protocolli di sicurezza. Infatti, queste spese non riguardano la sanificazione degli ambienti (e degli strumenti utilizzati) o l'acquisto di dispositivi di protezione individuali.

Agenzia Entrate, Risposta ad interpello del 16.9.2020 n. 36

OPERAZIONI STRAORDINARIE

INTERPRETAZIONI

Nessuna agevolazione per il conferimento dell'usufrutto su partecipazioni di minoranza

L'agenzia delle entrate si era già espressa in passato (risposte interpello 147/2019 e 290/2019) sul fatto che il conferimento di partecipazioni di controllo detenute in usufrutto non consentiva l'applicazione del regime di realizzo controllato previsto dall'articolo 177 comma 2 del Tuir, dato che il conferente non conseguiva lo status di socio della conferitaria.

Queste conclusioni vengono ora ribadite anche a proposito del comma 2 bis dell'articolo 177 del Tuir, riferito alle partecipazioni di minoranza qualificata. Secondo l'Agenzia, *"la titolarità di un diritto reale di godimento quale l'usufrutto sulle partecipazioni della società conferita, ancorché munito dei corrispondenti diritti di voto, preclude la configurabilità di uno 'scambio' tra le partecipazioni oggetto di conferimento (la titolarità delle quali permane in capo ai nudi proprietari, non conferenti), e le partecipazioni ricevute dal conferente. In tal senso, il conferimento di meri diritti di usufrutto non è idoneo ad integrare in capo al conferente l'esistenza di una partecipazione oggetto di scambio - quanto piuttosto di un diritto ai frutti ritraibili dalla partecipazione medesima - con conseguente inapplicabilità del regime a "realizzo controllato", di cui al comma 2-bis dell'articolo 177 del TUIR."*

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 18.9.2020 n. 381.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

INTERPRETAZIONI

Non sono tassati in Italia i compensi degli artisti non residenti per le prestazioni svolte all'estero

Per i soggetti non residenti il criterio di collegamento ai fini della tassazione in Italia dei redditi prodotti da artisti e sportivi è costituito dal luogo in cui viene eseguita la prestazione personale, indipendentemente dalla sussistenza di una base fissa nel medesimo Stato (articolo 23, comma 1, lettera d, TUIR e articolo 25, comma 2, DPR 600/73). Nel caso esaminato l'Agenzia delle Entrate ha escluso la rilevanza delle prestazioni artistiche effettuate all'estero da artisti non residenti, ancorché quest'ultimi avessero effettuato le relative prove in Italia. Al riguardo è stato osservato che *“la permanenza nel territorio dello Stato al fine di effettuare la preparazione artistica funzionale alla prestazione da eseguire costituisce per gli artisti un aspetto strutturale della prestazione connesso alla causa tipica del contratto”*.

Agenzia Entrate, Risposta ad interpello del 15.9.2020 n. 354