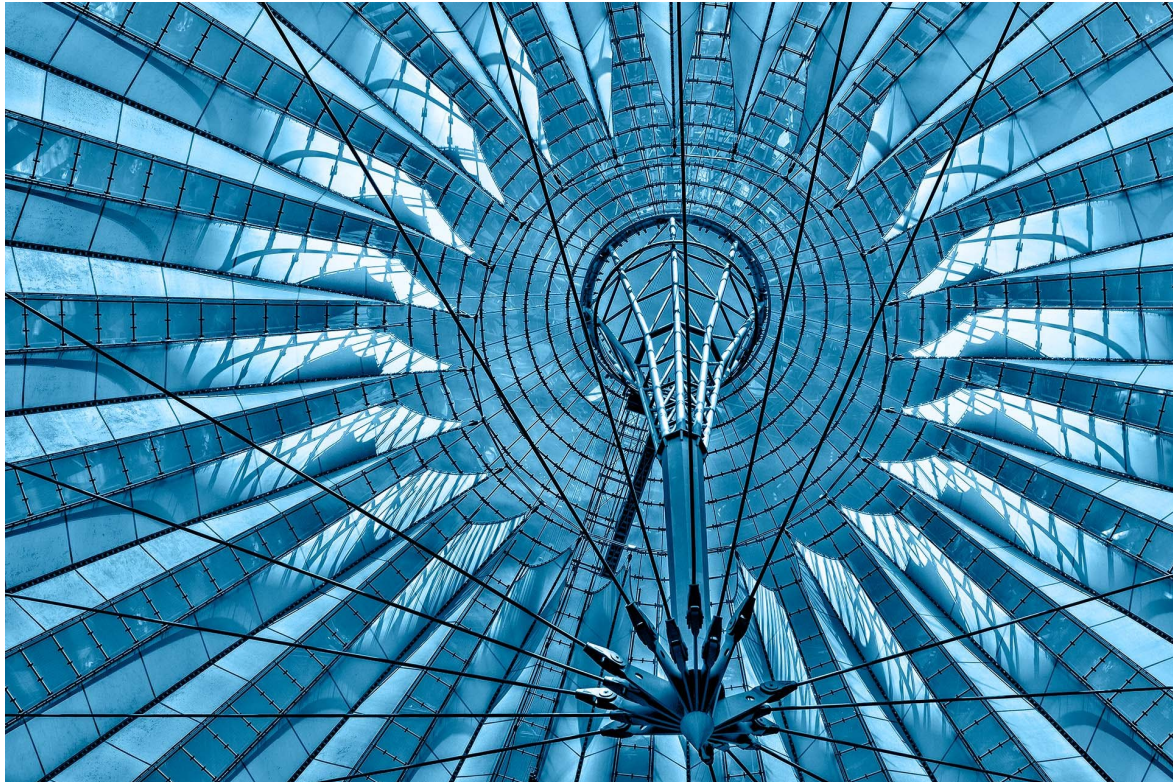


Tax & Legal News

FOCUS: Le novità nella delega fiscale



SCADENZE FISCALI

FOCUS

LE NOVITÀ NELLA DELEGA FISCALE

NEWS

BILANCIO

- LE NOVITÀ IN MATERIA DI ADEGUATI ASSETTI SOCIETARI
- IL CNDCEC PRESENTA LA TRADUZIONE DEI PRINCIPI EFRAG PER I REPORT DI SOSTENIBILITÀ

IMPOSTE DIRETTE

- LA SOPRAVVENIENZA ATTIVA NON È IMPONIBILE SE DERIVA DALL'ELIMINAZIONE DI PASSIVITÀ INESISTENTI
- DATA CERTA ANTECEDENTE PER IL TFM AMMINISTRATORI: LA DELIBERA ASSEMBLEARE NON È SUFFICIENTE
- PARTICIPATION EXEMPTION ANCHE PER LE PLUSVALENZE REALIZZATE DA SOCIETÀ ESTERE
- LA RILEVANZA FISCALE DELLE CORREZIONI CONTABILI SECONDO L'AIDC
- AFFRANCAMENTO DEGLI UTILI ESTERI: ASSONIME COMMENTA LE DISPOSIZIONI ATTUATIVE
- TRASFORMAZIONI AGEVOLATE IN SOCIETÀ SEMPLICE: MAGLIE LARGHE SULL'ATTIVITÀ SVOLTA

SCADENZE FISCALI

21 agosto

Sostituti di imposta

Versamento ritenute alla fonte su redditi corrisposti nel mese precedente

L'elenco completo delle prossime scadenze fiscali può essere consultato al seguente link:

<https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php>

FOCUS

LE NOVITÀ NELLA DELEGA FISCALE

Ricordiamo preliminarmente che il disegno di legge contenente la delega al Governo per la riforma fiscale è stato deliberato dal Consiglio dei ministri del 16 marzo 2023. La Camera dei Deputati ha approvato il testo del disegno, introducendo però alcune modifiche.

Nel prosieguo, focalizziamo l'attenzione esclusivamente sulle nuove disposizioni che arricchiscono il testo della legge delega.

Principi generali

Nel corso dell'esame in sede referente sono state introdotte alcune specificazioni (come ad esempio un esplicito riferimento al principio di progressività) e precisazioni (ossia i soggetti cui deve essere prioritariamente indirizzato il beneficio fiscale).

Sempre per effetto delle modifiche, è stato previsto di recepire la direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 14 dicembre 2022, avente ad oggetto la definizione di un livello di imposizione fiscale minimo globale per i gruppi multinazionali di imprese e i gruppi nazionali su larga scala nell'Unione.

Si prevede infine di semplificare e razionalizzare il regime delle società estere controllate (controlled foreign companies), rivedendo i criteri di determinazione dell'imponibile assoggettato a tassazione in Italia.

Statuto del contribuente

A seguito di una modifica introdotta in sede referente, le norme dello Statuto dei diritti del contribuente vengono qualificate come principi generali dell'ordinamento e criteri di interpretazione adeguatrice della legislazione tributaria.

Nel corso dell'esame in sede referente sono stati inoltre introdotti due principi di delega: il primo è diretto a istituire e disciplinare l'istituto della consulenza giuridica, distinguendolo dall'interpello e prevedendone presupposti, procedure ed effetti, assicurando che non ne derivino nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Il secondo principio è volto a prevedere l'istituzione e la definizione dei compiti del Garante nazionale del contribuente con la contestuale soppressione del Garante del contribuente operante presso ogni direzione delle entrate regionale e delle province autonome ("prevedere l'istituzione e la definizione dei compiti del Garante nazionale del contribuente, quale organo monocratico con incarico di durata quadriennale, rinnovabile una sola volta, e la contestuale soppressione del Garante del contribuente, operante presso ogni direzione regionale delle entrate e direzione delle entrate delle province autonome").

Doppio regime agevolativo Ires

L'articolo 6 della delega prevede ora un doppio regime (alternativo) agevolativo ai fini dell'Ires, che si affiancano a quello ordinario.

Il primo dei due regimi prevede la riduzione dell'aliquota dell'IRES nel caso in cui sia impiegata in investimenti, con particolare riferimento a quelli qualificati, o anche in nuove assunzioni ovvero in schemi stabili di partecipazione dei dipendenti d'enti agli utili una somma corrispondente, in tutto o in parte, al reddito entro i due periodi d'imposta successivi alla sua produzione. La riduzione non si applica al reddito corrispondente agli utili che, nel corso del biennio, sono distribuiti o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa. La distribuzione degli utili si presume avvenuta anche qualora sia accertata l'esistenza di componenti reddituali positivi non contabilizzati o di componenti negativi inesistenti.

Per le imprese che non beneficiano della riduzione sopra descritta, viene introdotta la possibilità di fruire di eventuali incentivi fiscali riguardanti gli investimenti qualificati, anche attraverso il potenziamento dell'ammortamento, nonché di misure finalizzate all'effettuazione di nuove assunzioni, anche attraverso la possibile maggiorazione della deducibilità dei costi relativi al personale.

Operazioni straordinarie

La novità di portata più generale è quella che riguarda l'esigenza di semplificare e razionalizzare la disciplina della liquidazione ordinaria delle imprese individuali e delle società commerciali; si prevede infatti di stabilire la definitività del reddito relativo a ciascun periodo di imposta, fatta salva la facoltà del contribuente, se la liquidazione non si protrae per più di tre o di cinque esercizi, di determinare il reddito d'impresa relativo ai periodi compresi tra l'inizio e la chiusura della stessa in base al bilancio finale, provvedendo alla riliquidazione dell'imposta.

Nel corso dell'esame in sede referente è stato inoltre aggiunto un nuovo principio di delega diretto ad introdurre la disciplina fiscale relativa alla scissione societaria parziale disciplinata dal nuovo articolo 2506.1 del codice civile.

Altri aspetti

Infine, nel corso dell'esame in sede referente sono stati introdotti altri due principi di delega che interessano le imprese.

Il primo è volto a garantire il rafforzamento del processo di avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici prevedendo la semplificazione e la razionalizzazione della disciplina del codice civile in materia di bilancio, con particolare riguardo alle imprese di minori dimensioni, e prevedendo, per i soggetti che adottano i principi contabili internazionali IAS/IFRS per il bilancio consolidato, la facoltà di applicarli anche al bilancio di esercizio, salve alcune eccezioni.

Il secondo principio punta invece a favorire lo sviluppo economico del Mezzogiorno e la riduzione del divario territoriale, valutando la semplificazione del sistema di agevolazioni fiscali nei riguardi delle imprese.

NEWS

BILANCIO

LE NOVITÀ IN MATERIA DI ADEGUATI ASSETTI SOCIETARI

Documento ricerca CNDCEC- FNC, “Assetti organizzativi, amministrativi e contabili: profili civilistici e aziendalistici”, 7 luglio 2023

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) e la Fondazione Nazionale dei Commercialisti (FNC) hanno pubblicato un documento di ricerca dedicato agli “*Assetti organizzativi, amministrativi e contabili: profili civilistici e aziendalistici*”. Si tratta di una analisi delle modifiche apportate dal Dlgs. 1472017 all’articolo 2086, comma 2, del codice civile, il quale prevede che “*L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale.*”

Il documento di ricerca effettua una disamina del quadro normativo vigente relativo all’istituzione di detti assetti organizzativi, amministrativi e contabili per le imprese che operano in forma societaria o collettiva, nonché della disciplina prevista per gli imprenditori individuali.

IL CNDCEC PRESENTA LA TRADUZIONE DEI PRINCIPI EFRAG PER I REPORT DI SOSTENIBILITÀ CNDCEC, Comunicato stampa del 13.7.2023

Il Consiglio nazionale dei commercialisti ha pubblicato le traduzioni di cinque dei dieci moduli che presentano e approfondiscono i principi ESRS (European Sustainability Reporting Standards), elaborati da EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) su incarico della Commissione europea, che definiscono le regole a cui le imprese sono tenute a conformarsi nel rendicontare impatti, rischi e opportunità legati alla sostenibilità, secondo quanto previsto dalla Direttiva sul Corporate Sustainable Reporting (CSRD).

I principi ESRS vanno nella direzione della realizzazione di un nuovo sistema di rendicontazione della sostenibilità in Europa, che vedrà le imprese interessate dalla nuova normativa impegnate a fornire un report di sostenibilità sulle proprie strategie e modelli di business, sulla governance e sull'organizzazione, sulle valutazioni di rilevanza di impatti, rischi e opportunità legati alla sostenibilità, nonché su politiche, obiettivi, piani d'azione e performance.

IMPOSTE DIRETTE

LA SOPRAVVENIENZA ATTIVA NON È IMPONIBILE SE DERIVA DALL'ELIMINAZIONE DI PASSIVITÀ INESISTENTI

Cassazione, Sentenza 12.7.2023 n. 19945

La Suprema Corte, con la Sentenza 12.7.2023 n. 19945, torna sul tema della imponibilità delle sopravvenienze attive.

Nelle premesse, la pronuncia ricorda che in precedenza (Cass. civ., 19 novembre 2020, n. 26316) la giurisprudenza di legittimità ha precisato che l'articolo 88 del Tuir inserisce tra le sopravvenienze attive da dichiarare anche *"la sopravvenuta insussistenza di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritti in bilancio in precedenti esercizi, dovendosi da tale definizione evincere che la sopravvenienza deve essere dichiarata (e tassata) nell'esercizio in cui si manifesta solo se la posta passiva sia stata già iscritta in precedenti bilanci e se la sua insussistenza sia sopravvenuta e non originaria, derivi cioè da eventi ulteriori che ne modifichino l'effettività, e non già, a contrario, se venga rilevata l'originaria inesistenza soltanto in un momento successivo."*

Pertanto, il concetto di sopravvenienza attiva implica che una spesa, una perdita o una passività, già iscritta in bilancio, era reale ed esistente, e che successivamente, per qualsiasi ragione, prevedibile o imprevedibile, la sua operatività od effettività sia venuta meno, od anche che abbia subito una variazione quantitativa favorevole al contribuente, come nel caso di impossibilità sopravvenuta di una condizione, ovvero di impossibilità sopravvenuta della prestazione, od anche di risoluzione del contratto o al recesso, che determinino in capo al contribuente un incremento della disponibilità finanziaria o patrimoniale.

A tale ambito concettuale si rivela estranea l'ipotesi di una posta passiva (spesa o perdita o qualsiasi altra passività) iscritta in un determinato bilancio, ancorché inesistente perché documentata da atti o fatture false materialmente o ideologicamente o giuridicamente non dotate dei requisiti formali per essere portate in deduzione: infatti in tal caso la circostanza che i bilanci degli esercizi successivi siano indirettamente influenzati dalla falsità o insussistenza della perdita o passività già iscritta nulla toglie al fatto oggettivo che gli effetti tributari della passività indebitamente iscritta si siano già realizzati in relazione all'esercizio in cui la perdita è stata rilevata (contribuendo alla diminuzione del risultato d'esercizio imponibile).

DATA CERTA ANTECEDENTE PER IL TFM AMMINISTRATORI: LA DELIBERA ASSEMBLEARE NON È SUFFICIENTE

Cassazione, Ordinanza 10.7.2023 n. 19445

In assenza di un espresso atto assembleare di determinazione non soltanto del generico diritto dell'amministratore alla percezione del TFM, ma anche del suo ammontare annuo, di data certa anteriore all'inizio del rapporto, conforme allo schema legale del procedimento di formazione della volontà assembleare dei soci, l'onere sostenuto dalla società risulta deducibile solo nell'esercizio di erogazione dell'indennità di fine mandato (ossia per cassa). In tal senso, si registra l'orientamento consolidato sia dell'Amministrazione finanziaria (Risoluzioni n. 211/E/2008 e n. 124/E/2017), sia della giurisprudenza (cfr., tra le altre, Cass. 3.3.2021, n. 5763; Cass. 20.2.2020 n. 4400; Cass. n. 17367/2020).

Secondo l'ordinanza 10.7.2023 n. 19445, *"in base al combinato disposto degli artt. 17, comma 1, lett. c) e 105 del DPR n. 917 del 1986, possono essere dedotte in ciascun esercizio, secondo il principio di competenza, le quote accantonate per il trattamento di fine mandato, previsto in favore degli amministratori delle società, purché la previsione di detto trattamento risulti da un atto scritto avente data certa anteriore all'inizio del rapporto, che ne specifichi anche l'importo»* (Cass. n. 17367/2020, cit.; Cass. 19.10.2018, n. 26431). Nel caso di specie, non è contestato che l'attribuzione del TFM all'amministratore sia avvenuta coevamente alla sua nomina, essendo entrambe avvenute nell'assemblea (...), ragion per cui non vi è un atto avente data certa anteriore alla nomina medesima. Peraltro, l'amministratore unico della società, (...), in quella occasione si era dimesso ed è stato immediatamente nominato. Conseguentemente, l'interruzione del rapporto con la società risultava meramente formale, in quanto, sostanzialmente, non vi è stata soluzione di

continuità tra la nomina (...) e l'altra nomina avvenuta precedentemente, ragion per cui l'attribuzione del TFM, nella specie, è stata addirittura successiva all'inizio del rapporto."

PARTICIPATION EXEMPTION ANCHE PER LE PLUSVALENZE REALIZZATE DA SOCIETÀ ESTERE

Cassazione, Sentenza 19.7.2023 n. 21261

La Corte di Cassazione conclude per l'applicabilità alle società estere prive di stabile organizzazione in Italia del regime di participation exemption sulle plusvalenze realizzate in occasione della cessione di partecipazioni in società residenti

Innanzitutto, i Giudici ricordano che la Corte (Cass. 8.5.2019, n. [12138](#)) ha già evidenziato che il regime fiscale delle plusvalenze essa origina dalla finalità con cui si è provveduto alla modifica della disciplina delle imposte dirette nel 2004. Infatti, la riforma fiscale è caratterizzata da un nuovo assetto dei rapporti tra fiscalità delle società e fiscalità dei soci che si basa sul criterio di tassazione del reddito al momento della "produzione" e non all'atto della sua "distribuzione". Pertanto, la disciplina della cessione delle partecipazioni è stata assimilata a quella dei dividendi societari, anche se a differenza dei primi, per i quali il beneficio è generalizzato, per le plusvalenze il beneficio (riconoscimento della pex nella misura del 95 per cento) vale solo per le imprese "meritevoli", in presenza delle quattro condizioni indicate all'articolo 87 del Tuir. Si è sottolineato, quindi, che è stata prevista l'irrelevanza reddituale dei dividendi distribuiti e l'esenzione delle plusvalenze realizzate in occasione della cessione delle partecipazioni, pur se in presenza di determinati e specifici requisiti. In tal modo sono parzialmente esclusi i dividendi distribuiti ai soci (nella misura del 95 per cento), così come sono considerate esenti le plusvalenze da cessioni di partecipazioni (nella misura del 95 per cento), con ineducibilità delle minusvalenze e dei relativi costi.

Data l'assimilazione delle regole di fondo sulle plusvalenze a quelle dei dividendi, deve trovare applicazione la decisione della Corte di giustizia 19.11.2009, [C-540/07](#), la quale ha fatto salve le disposizioni tributarie che operino una distinzione tra i contribuenti che non si trovano nella medesima situazione per quanto concerne il luogo di residenza, a condizione però che le misure e le procedure non costituiscano un "mezzo di discriminazione arbitraria né una restrizione dissimulata dal libero movimento dei capitali".

Alla luce di tali considerazioni la Sentenza conclude che l'assenza di una stabile organizzazione in Italia della società non residente (che, ai sensi dell'articolo 152 del Tuir, determina il diverso trattamento fiscale delle plusvalenze) non appare un elemento in grado di rilevare e tale da giustificare il diverso trattamento dei redditi da plusvalenza.

LA RILEVANZA FISCALE DELLE CORREZIONI CONTABILI SECONDO L'AIDC

AIDC, Norma di comportamento n. 221, "Rilevanza fiscale delle poste correttive degli errori contabili"

L'AIDC di Milano ha emanato la norma di comportamento 221, dedicata alla rilevanza fiscale del processo di correzione degli errori contabili.

Secondo l'Associazione, "Le scritture portanti la correzione degli errori contabili in ossequio alla corretta applicazione dei principi adottati da parte dei soggetti ai quali sia accordato il regime di derivazione rafforzata e che sottopongono il bilancio di esercizio a revisione legale hanno rilevanza fiscale nel periodo d'imposta in cui sono effettuate; costituisce eccezione a tale regola di portata generale il caso in cui la correzione comporti una riduzione dell'imponibile generata da componenti

negativi di reddito la cui competenza originaria risalga a un periodo per il quale sia scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa.

La traslazione della rilevanza fiscale dei componenti di reddito dall'esercizio in cui l'errore è stato commesso all'esercizio in cui viene posto rimedio allo stesso, non opera, tuttavia, nel caso in cui il rimedio all'errore sia successivo all'avvenuta notifica di un atto di contestazione impugnabile."

AFFRANCAMENTO DEGLI UTILI ESTERI: ASSONIME COMMENTA LE DISPOSIZIONI ATTUATIVE Assonime, Circolare 21 11.7.23 n. 21

Con il decreto ministeriale del 26 giugno 2023 sono state adottate le norme di attuazione della disciplina di affrancamento degli utili/riserve di utili di fonte estera introdotta dalla legge di bilancio 2023 (articolo 1, commi 87-95).

Per quanto il decreto sia stato emanato a pochi giorni dalla scadenza del termine ordinario per il versamento dell'imposta sostitutiva, l'opzione è comunque esercitabile in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2022 assolvendo l'imposta entro il 31 luglio 2023 con la maggiorazione dello 0,40% ovvero anche successivamente in sede di ravvedimento operoso.

La circolare di Assonime commenta i passaggi salienti del decreto attuativo che, nel delineare un quadro dettagliato ed esaustivo del meccanismo di funzionamento del regime opzionale, tiene conto di molte delle questioni tecniche e delle soluzioni anticipate nella precedente circolare n. 5 del 2023.

TRASFORMAZIONI AGEVOLATE IN SOCIETÀ SEMPLICE: MAGLIE LARGHE SULL'ATTIVITÀ SVOLTA Consiglio Nazionale del Notariato, Studio 3.5.2023 n. 44

La richiesta di procedere con una trasformazione di società commerciale in società semplice applicando le agevolazioni di cui alla legge 197 del 2022 comporta una duplice verifica preventiva.

La prima, di carattere generale, concerne la fattibilità dell'operazione in chiave tributaria e la seconda, più specifica, riguarda la verifica della sussistenza o meno delle condizioni per porla in essere in via agevolata.

Per quanto riguarda in particolare l'attività svolta dalla società trasformanda, secondo lo Studio non si dovrebbe limitare la possibilità di deliberare la trasformazione solo alle società che abbiano per oggetto esclusivamente la gestione immobiliare. Non dovrebbe ad esempio risultare limitante la previsione nell'oggetto sociale anche dell'attività di rivendita atteso che l'oggetto sociale immobiliare ha una previsione più ampia che prevede pure tale attività. Quindi piuttosto che limitare la verifica all'atto costitutivo o allo statuto occorrerebbe far riferimento all'attività effettivamente svolta dalla società. La normativa agevolativa risulterebbe pertanto applicabile a tutte le società che effettivamente svolgono attività gestoria, come quelle il cui valore dell'attivo sia rappresentato per la maggior parte da immobili oppure quelle in cui canoni di locazione sono rappresentati per almeno due terzi da canoni di locazione immobiliare.