

Centro Studi Fiscali e Societari

Milano, 31 luglio 2017

CIRCOLARE INFORMATIVA 15/2017 ¹

Novità 17 - 30 luglio 2017

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

BUONE FERIE - LA PROSSIMA CIRCOLARE SARA' A SETTEMBRE

Si segnalano nel seguito le principali novità in materia fiscale e societaria d'interesse generale.

Sommario

Imposte relative ad esercizi precedenti: classificazione in bilancio	2
Chiesta proroga dei termini per i contribuenti soggetti agli studi di settore.....	2
Cessione di partecipazioni sociali: somme corrisposte in dipendenza delle clausole di garanzia	2
Aggiornamento dei principi contabili nazionali: riflessi ai fini dell'ACE.....	3
Cessione di un immobile adibito a negozio: riqualificazione in cessione d'azienda ..	3
E il fisco inventa la proroga postuma	3
Versamenti in scadenza nel mese di agosto: sospensione	4
Sanatoria liti pendenti, pronto il modello: sì alla compensazione	4
La mini-proroga dei versamenti rivoluziona le rate.....	5
Trasporto di denaro al seguito: obbligo di dichiarazione.....	5
Cessione di partecipazione nella società controllata che realizza un progetto immobiliare.....	6
Versamenti, la farsa continua: il rinvio esclude l'Irap	6
Scissione parziale proporzionale finalizzata alla cessione di partecipazioni nella scissa	7
Scissione finalizzata all'assegnazione di beni ai soci: profili elusivi	7
Riduzione dei termini per la detrazione IVA	7
Donazione, in mancanza di atto pubblico è nulla	8
Scambio di informazioni: Common Reporting Standard OCSE	8
Terzo settore: nuove regole.....	8
Proroghe.....	9

¹ Le circolari ai clienti sono bollettini informativi predisposti con ogni ragionevole attenzione da personale qualificato, con l'obiettivo di illustrare ai destinatari le principali novità fiscali o legislative. Essendo quindi indirizzate ad un'ampia platea di destinatari, le circolari non devono mai essere considerate quale consulenza specifica. Vi invitiamo pertanto a contattare lo Studio che sarà lieto di approfondire, caso per caso, ogni particolare problema applicativo.

Imposte relative ad esercizi precedenti: classificazione in bilancio

Secondo le indicazioni dei documenti OIC 12 e OIC 25:

- le imposte dirette relative ad esercizi precedenti, comprensive dei relativi oneri accessori (interessi e sanzioni), devono essere rilevate nella voce 20 del Conto economico;
- le imposte indirette relative ad esercizi precedenti devono essere rilevate nella voce B.14 del Conto economico.

Al momento della predisposizione della dichiarazione dei redditi, una volta determinato in via definitiva il carico tributario, le imposte dovute per l'esercizio potrebbero differire rispetto all'ammontare rilevato in bilancio.

Tale differenza potrebbe essere considerata come un aggiornamento di una stima oppure come la correzione di un errore, da rilevare contabilmente in base al documento OIC 29.

Ad avviso dell'Autore, alla luce della situazione di incertezza che caratterizza il calcolo delle imposte, la differenza in esame può ragionevolmente essere considerata come l'aggiornamento di una stima, conseguente ai maggiori e più precisi elementi disponibili ai fini della determinazione della posta di bilancio.

Fonte: Documenti OIC n. 12 e 25/2016

Chiesta proroga dei termini per i contribuenti soggetti agli studi di settore

Con una nota congiunta del 17.7.2017, le associazioni sindacali dei commercialisti chiedono una proroga dei termini per il versamento delle imposte da parte dei soggetti sottoposti agli studi di settore alla luce del ritardo con cui è stata diramata la circolare esplicativa per gli studi applicabili al periodo 2016 (la n. 20 del 13.7.2017). Si rileva, infatti, come la circolare, pubblicata tardivamente, non "possa essere letta, studiata e applicata correttamente in pochissimi giorni lavorativi"; la nota rimarca l'assenza dell'esonerazione dalla maggiorazione dello 0,40% per i versamenti tardivi, che sarebbe stato "un segno di riconoscimento al contribuente e al suo intermediario della possibilità di adeguarsi alle modifiche introdotte con la dovuta precisione e professionalità"

Fonte: Comunicato stampa congiunto ADC, AIDC, ANC, ANDOC, UNAGRACO, UNGDCEC, UNICO 17.7.2017

Cessione di partecipazioni sociali: somme corrisposte in dipendenza delle clausole di garanzia

Nell'ambito della compravendita di partecipazioni societarie, è diffuso l'utilizzo di clausole contrattuali c.d. di dichiarazione e garanzia, volte a mantenere indenne il cessionario a fronte di danni, perdite o passività relativi alla società acquistata derivanti da eventi anteriori alla cessione.

Sotto il profilo giuridico, la dottrina prevalente e la Suprema Corte (Cass. 17948/2012 e 16963/2014) concordano nel considerare le somme corrisposte in virtù di clausole di garanzia quali indennizzi (e non come integrazioni di prezzo) connessi ad obbligazioni accessorie, assunte dal venditore, relative al manifestarsi di circostanze (o di eventi) non afferenti la qualità del bene oggetto della compravendita (ossia le partecipazioni).

Accogliendo tale impostazione e assumendo che le controparti operino entrambe in regime d'impresa, le somme versate in forza di clausole di garanzia rilevano, anche sul piano fiscale, come indennizzi, costituendo, per l'acquirente, una sopravvenienza attiva tassabile ex art. 88 co. 3 lett. a) del TUIR, e, per il venditore, una sopravvenienza passiva deducibile integralmente ex art. 101 co. 4 del TUIR.

In merito a quest'ultima, gli Autori osservano che, in caso di applicazione del regime PEX (ex art. 87 del TUIR) in sede di cessione della partecipazione, risulta, tuttavia, incerto se la società venditrice possa portare in deduzione dal proprio reddito l'intero importo della suddetta sopravvenienza passiva.

Fonte: Il Quotidiano del Commercialista del 19.7.2017

Aggiornamento dei principi contabili nazionali: riflessi ai fini dell'ACE

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze saranno adottate le disposizioni di revisione del DM 14.3.2012, al fine di coordinare la normativa ACE per i soggetti che redigono il bilancio in base al codice civile e che applicano il principio di derivazione rafforzata (art. 13-bis co. 11 del DL 244/2016 convertito). Tale decreto dovrà chiarire anche gli effetti ACE delle fattispecie in cui i nuovi OIC prevedono l'imputazione di componenti reddituali direttamente a patrimonio netto senza passare per il Conto economico.

In merito alle riserve di patrimonio netto iscritte a fronte della valutazione dei derivati, si dovrebbe confermare l'irrilevanza ai fini ACE delle riserve di cash flow hedge, trattandosi di riserve soggette ad un vincolo di indisponibilità totale (art. 2426 co. 1 n. 11 c.c.).

Vi sono, invece, diversi dubbi sugli utili derivanti dalla valutazione al fair value dei derivati speculativi da accantonare in una riserva non disponibile alla distribuzione. Infine, si osserva che la revisione del decreto in argomento potrebbe essere l'occasione per introdurre una procedura che consenta di agevolare la dimostrazione dell'assenza di fenomeni duplicativi degli apporti agevolabili in presenza di gruppi multinazionali con una sola partecipata in Italia.

Fonte: Il Sole 24 Ore del 20.7.2017 pag.31

Cessione di un immobile adibito a negozio: riqualificazione in cessione d'azienda

Nell'ordinanza 19.7.2017 n. 17785, la Corte di Cassazione si è pronunciata in tema di riqualificabilità della cessione di azienda di atti plurimi di cessione di beni aziendali.

In particolare, nel caso di specie, l'immobile nel quale era stata svolta l'attività di vendita di articoli sportivi era stato alienato separatamente dai beni aziendali, che erano stati, probabilmente (ma non è chiaro dal testo della pronuncia), oggetto di un separato atto di cessione di ramo di azienda.

L'Agenzia delle Entrate aveva riqualificato la cessione dell'immobile in cessione di azienda, sottoponendola ad imposta di registro invece che ad IVA e, dopo alterne vicende, la Commissione Regionale aveva confermato la riqualificabilità.

La Corte di Cassazione, dopo aver ribadito i più consolidati principi giurisprudenziali in tema di configurabilità dell'azienda, ha affermato, però, che essi non sono stati correttamente applicati dalla sentenza impugnata, atteso che questa ha operato la riqualificazione sulla base della considerazione secondo cui "in precedenza l'attività di commercio di articoli sportivi era stata esercitata nei locali facenti parte dell'immobile ceduto, come anche successivamente, e quindi si era trattato della vendita di un'azienda, tra i cui componenti esisteva pure l'immobile in cui era esercitata l'impresa stessa".

Tale argomento non è sufficiente a giustificare la riqualificazione, se non si accompagna ad un attento esame della volontà delle parti, alla luce del principio interpretativo di cui all'art. 20 del DPR 131/86.

Fonte: Il Quotidiano del Commercialista del 20.7.2017

E il fisco inventa la proroga postuma

Il Fisco ci aveva abituato a proroghe all'ultimo minuto. Con un comunicato nel pomeriggio del 20.7.2017, il ministero dell'Economia ha inventato la proroga postuma annunciando che i titolari di reddito d'impresa potevano versare gli acconti d'imposta entro il 20 luglio.

Dal 21.7.2017 scatta la maggiorazione dello 0,40% in più. Lo sconcerto dei contribuenti si muove su almeno due direzioni. Perché il nuovo termine solo in presenza del reddito di impresa e non della soggezione agli studi di settore, che avrebbe incluso i lavoratori autonomi? Questa limitazione non si giustifica con i nuovi principi contabili Oic, in quanto la maggior parte dei titolari di reddito d'impresa è in contabilità semplificata ed è del tutto estranea alle modifiche del Codice civile. I destinatari di questa proroga che hanno assolto i tributi dal 1° al 20 luglio (il comunicato risulterà noto alla generalità dei cittadini solo il giorno dopo) hanno già corrisposto la maggiorazione dello 0,40%, e quindi bisognerà intervenire per autorizzare l'utilizzo dell'intero importo con la rata di novembre. Per non parlare,

poi, della beffa per chi aveva deciso di pagare il 21: se l'avesse saputo avrebbe anticipato il versamento al giorno prima evitando un tasso di interesse che va ben oltre l'usura.

Inoltre, l'annunciato rinvio dei versamenti per i titolari di reddito di impresa esclude in modo del tutto immotivato i professionisti, con conseguente discriminazione (incostituzionale) delle varie categorie professionali, come denunciato dal CNDCEC con comunicato stampa.

Fonti: articolo pubblicato su Il Sole 24 Ore del 21.7.2017 pag.29 e Comunicato stampa CNDCEC del 20.7.2017

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Versamenti in scadenza nel mese di agosto: sospensione

In base al combinato disposto degli artt. 1 della L. 742/69, 37 co. 11-bis del DL 223/2006 e 7-quater co. 17 del DL 193/2016:

- i pagamenti di somme derivanti da accertamento esecutivo (art. 29 del DL 78/2010), acquiescenza (art. 15 del DLgs. 218/97) e definizione al terzo delle sanzioni (artt. 16 e 17 del DLgs. 472/97) sono sospesi dall'1.8 al 31.8;
- i pagamenti di imposte che, nonostante derivino da atti impositivi, si eseguono mediante modello F24, sono sospesi dall'1.8 al 20.8 (quest'anno il 20.8 cade di domenica, quindi il termine slitta al 21.8);
- i pagamenti di avvisi bonari sono sospesi dall'1.8 al 4.9;
- le somme da pagare a seguito di cartella di pagamento e intimazione ad adempiere (artt. 25 e 50 del DPR 602/73) non beneficiano di alcuna sospensione.

Fonte: Il Quotidiano del Commercialista del 21.7.2017

Sanatoria liti pendenti, pronto il modello: sì alla compensazione

Il pagamento della definizione delle liti pendenti può avvenire anche mediante compensazione.

Dalle somme necessarie per chiudere la lite è possibile scomputare tutti gli importi versati a titolo di iscrizione a ruolo provvisoria e quindi anche le sanzioni e interessi già corrisposti, con la sola esclusione dell'aggio della riscossione e delle spese di notifica. È quanto emerge dal provvedimento delle Entrate del 21.07.2017 che approva il modello di domanda di definizione delle liti e delle relative istruzioni.

Può partire così il nuovo istituto per il quale, da alcuni mesi dall'entrata in vigore del decreto e della sua successiva conversione, si era in attesa di istruzioni da parte delle Entrate. Non vi è dubbio che questi chiarimenti rendono verosimilmente più appetibile l'adesione alla definizione.

La domanda si compone del frontespizio e delle sezioni per i dati necessari a identificare il soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio di primo grado o che è subentrato. Occorre poi indicare i dati necessari a individuare la controversia pendente oggetto di definizione, i riferimenti dell'atto impugnato e le somme dovute. Viene poi chiarito che il provvedimento da definire (e quindi le somme lorde da versare) è quello oggetto di impugnazione considerando però eventuali annullamenti parziali.

Dalle istruzioni e dall'istanza sembra emergere, ancorché in nessun punto sia specificamente chiarito, la possibilità di decurtare dalle somme dovute per la definizione tutti gli importi già corrisposti a seguito di iscrizioni a ruolo provvisorie relative al procedimento del quale si chiede la definizione. Ne consegue che è possibile scomputare tutte le imposte, le sanzioni e gli interessi versati in pendenza di giudizio. Restano escluse le somme spettanti all'Agente della riscossione a titolo di aggio e rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica, anche se pagate in via provvisoria.

Si ritiene che nonostante lo scomputo delle sanzioni non sia espressamente menzionato, il ripetuto riferimento delle istruzioni a «tutte le somme versate» con la specifica indicazione di quelle escluse (aggi, spese di notifica eccetera) consenta abbastanza agevolmente di ritenere decurtabili anche le sanzioni. Tale interpretazione, peraltro, è coerente con quanto chiarito dall'Agenzia in occasione dei medesimi istituti di definizione in vigore negli scorsi anni. Da precisare poi che nell'ipotesi in cui parte dell'atto sia divenuto definitivo per acquiescenza o a seguito di sentenza passata in giudicato le somme riferibili a tale parte non sono scomputabili.

Se il contribuente ha aderito alla rottamazione, le istruzioni, riprendendo il testo normativo, fanno riferimento «agli importi dovuti». Pertanto occorre indicare (e quindi scomputare) il totale delle somme dovute (versate e da versare) all'Agente della riscossione a titolo di capitale e interessi.

Una volta così determinato l'importo netto dovuto, il pagamento può avvenire in un'unica soluzione oppure in massimo tre rate, solo a condizione che gli importi da versare complessivamente superino 2mila euro. Nel caso di pagamento in 3 rate, la seconda rata, pari al 40%, deve essere versata entro il 30 novembre 2017 e la terza rata, nella misura del residuo 20%, entro il 2 luglio 2018.

In caso di pagamento in due rate, la seconda ed ultima rata, pari al 60%, deve essere versata entro il 30 novembre 2017. Per le rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali a decorrere dal 3 ottobre 2017.

Da salutare con favore, infine, la possibilità di compensare con crediti le somme dovute. La definizione si perfeziona col pagamento integrale dell'importo netto dovuto o della prima rata e con la presentazione della domanda entro il 2 ottobre 2017 in via telematica.

Fonte: Il Sole 24 Ore del 22.7.2017 pag.11

La mini-proroga dei versamenti rivoluziona le rate

La mini-proroga consentirà ai contribuenti, titolari di reddito d'impresa, che hanno pagato dal 1° luglio al 20 luglio con lo 0,40% in più, di recuperare la maggiorazione perché non più dovuta. Può essere il caso di un contribuente, titolare di reddito d'impresa, che, dovendo pagare 10mila euro di Irpef a saldo 2016, il 19 luglio 2017 ha versato 10.040 euro, cioè l'importo dovuto con la maggiorazione dello 0,40 per cento. In questo caso, può indicare la maggiorazione pagata e non dovuta, di 40 euro, nel quadro RX «risultato della dichiarazione», del modello Redditi persone fisiche, al rigo RX1 Irpef, a colonna 3 «eccedenza di versamento a saldo». Per gli eventuali acconti versati per il 2017 con lo 0,40% in più, non si deve indicare alcun importo nel modello Redditi 2017. Il «recupero» della maggiorazione versata e non dovuta può essere facilmente fatto, versando un minore importo a titolo di secondo acconto a novembre, o in sede di conguaglio delle imposte dovute per l'anno 2017, con il modello Redditi 2018.

Nel nuovo calendario delle rate, occorre distinguere i contribuenti tra titolari di reddito d'impresa, compresi i collaboratori o i soci ai quali è attribuito il reddito dell'impresa o società partecipata e, perciò, ammessi alla proroga, e non titolari di reddito d'impresa e, quindi, esclusi dalla proroga e per i quali valgono le vecchie scadenze ed il vecchio calendario delle rate.

Fonte: Il Sole 24 Ore del 22.7.2017 pag.11

Trasporto di denaro al seguito: obbligo di dichiarazione

La violazione dell'obbligo di dichiarare all'Agenzia delle dogane il contante trasportato al seguito, da parte di chi entra nel territorio nazionale o ne esca, per importi pari o superiori a 10.000,00 euro è punito con la **sanzione amministrativa pecuniaria, con un minimo di 300,00 euro:**

-dal 10 al 30% dell'importo trasferito o che si tentava di trasferire in eccedenza rispetto alla soglia, se tale valore non era superiore a 10.000,00 euro;

-dal 30 al 50% dell'importo trasferito o che si tentava di trasferire in eccedenza rispetto alla soglia, se tale valore era superiore a 10.000,00 euro.

La sanzione è applicabile anche nel caso in cui le informazioni fornite dovessero essere inesatte o incomplete.

Al fine di mitigare il rigore di tale previsione, con il DLgs. 90/2017 si è precisato che, nel caso in cui la violazione consista nell'aver fornito informazioni inesatte o incomplete e la differenza tra l'importo trasferito e l'importo dichiarato non sia superiore a 30.000,00 euro, il minimo edittale della sanzione è pari al 3% dell'importo trasferito o che si tenta di trasferire in eccedenza rispetto alla soglia. In tali casi, inoltre, ai fini della determinazione dell'entità della sanzione, l'amministrazione procedente tiene conto:

- dell'entità dell'importo trasferito o che si tenta di trasferire in eccedenza rispetto alla soglia;
- dell'entità dell'importo non dichiarato in termini assoluti e percentuali;
- delle precedenti violazioni accertate relative alle medesime disposizioni.

Fonte: *Il Quotidiano del Commercialista* del 25.7.2017

Cessione di partecipazione nella società controllata che realizza un progetto immobiliare

Secondo la sentenza della Comm. Trib. Prov. Bergamo 11.4.2017 n. 238/2/17, una società che svolge un'attività diretta alla trasformazione urbanistica di un'area al fine di trarre profitto dalla rivendita del progetto "chiavi in mano", con tutti i numerosi passaggi che essa richiede, va considerata provvista della commercialità richiamata dall'art. 55 del TUIR. Pertanto, la cessione di una partecipazione in detta società può beneficiare del regime della participation exemption di cui all'art. 87 del TUIR.

Nel caso di specie, la società in argomento ha lo scopo di sviluppare commercialmente un terreno in un Comune, al fine di ottenere tutte le autorizzazioni necessarie e in seguito di vendere a terzi un progetto per la realizzazione di una struttura della grande distribuzione organizzata.

Fonte: *Il Quotidiano del Commercialista* del 25.7.2017

Versamenti, la farsa continua: il rinvio esclude l'Irap

La proroga dell'ultima ora e a tempo scaduto dei versamenti delle imposte sui redditi rischia di generare più danni che benefici. Questo perché la versione ufficiale del decreto pubblicato sulla Gazzetta ufficiale 169 del 21 luglio 2017, sembra restringere la proroga al 20 luglio 2017, o dal 21 luglio al 21 agosto con lo 0,40% in più, solo per il «versamento delle imposte sui redditi» dovute dai titolari di reddito d'impresa.

Se così fosse, oltre ad essere esclusi dalla proroga i professionisti e i contribuenti non titolari di reddito d'impresa, non beneficerebbero di alcun differimento gli altri «versamenti derivanti dalla dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2016 e il versamento del primo acconto» (così era stato annunciato nel comunicato – legge del 20 luglio 2017). Insomma, **sarebbero esclusi dalla proroga tutti gli altri versamenti risultanti dalla dichiarazione dei redditi, quali, ad esempio, quelli per la cedolare secca, per l'Ivie, per l'Ivafe, per i contributi previdenziali Inps sul reddito eccedente il cosiddetto minimo di reddito, o per il diritto annuale dovuto dalle imprese iscritte o annotate nel Registro delle imprese.** A maggior ragione, sarebbero esclusi dalla proroga anche i versamenti Irap a saldo 2016 e primo acconto 2017, così come il saldo Iva 2016, per i contribuenti titolari di reddito d'impresa che hanno spostato il pagamento del saldo con i versamenti «risultanti dalla dichiarazione dei redditi».

Considerate le incertezze sui limiti della proroga, l'agenzia delle Entrate dovrà chiarire se la proroga per i titolari di reddito d'impresa spetta anche, come specificato nel comunicato del Mef del 20 luglio 2017, ai «soci a cui è attribuito il reddito della società partecipata ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del testo unico delle imposte sui redditi». È evidente che la proroga, anche se in contrasto con il comunicato – legge, venisse limitata solo ai versamenti delle imposte sui redditi e solo per i titolari di reddito d'impresa, si creerebbe un'ulteriore confusione sui versamenti che dovrebbe fare lo stesso contribuente, titolare di reddito d'impresa. Per essere chiari, lo stesso contribuente, titolare di reddito d'impresa, dovrebbe rispettare:

- le vecchie scadenze del 30 giugno, o dal 1° luglio al 31 luglio 2017 con lo 0,40% in più, per pagare l'Irap, i contributi previdenziali e le altre imposte diverse dalle imposte sui redditi;

- le nuove scadenze, 20 luglio 2017, o dal 21 luglio al 21 agosto con lo 0,40% in più, per pagare le imposte sui redditi, Irpef, Ires e relative addizionali.

Se non fossero imposte, ossia denaro, potrebbe essere una farsa!

Naturalmente, lo stesso contribuente, titolare di reddito d'impresa, che paga le imposte in modo rateale, dovrebbe anche rispettare due piani di rateazione, uno per versare le imposte sui redditi e l'altro per versare le altre imposte e i contributi

previdenziali. Se così fosse, forse sarebbe meglio per tutti che si cancellasse il decreto di proroga che rischia di creare tantissima confusione e pochi benefici.

Scissione parziale proporzionale finalizzata alla cessione di partecipazioni nella scissa

Secondo quanto chiarito dalla risoluzione Agenzia delle Entrate 25.7.2017 n. 97, la scissione parziale proporzionale di una società con beneficiaria neocostituita (assegnataria del solo ramo immobiliare) e la successiva cessione di tutte le partecipazioni nella scissa non realizzano alcuna ipotesi di abuso del diritto ex art. 10-bis della L. 212/2000.

Con la nuova disciplina dell'abuso del diritto, se il sistema offre più percorsi alternativi per addivenire al medesimo risultato e questi percorsi sono legittimi, il contribuente può scegliere quello meno oneroso.

L'impostazione dell'Agenzia delle Entrate si mostra invece più restrittiva in merito a quelle operazioni assimilabili al trasferimento di singoli beni.

Si sottolinea, infatti, che, affinché non siano ravvisabili profili di abuso del diritto, la scissione deve essere finalizzata all'effettiva continuazione dell'attività imprenditoriale da parte di ciascuna società. Non deve trattarsi, quindi, di società sostanzialmente costituite solo da liquidità, intangibles o immobili, bensì di società con un'attività prevalentemente commerciale.

In merito alle imposte indirette, la risoluzione in commento considera la scissione con successiva cessione delle partecipazioni non suscettibile di essere qualificata abusiva ai fini dell'imposta di registro.

Tuttavia, per tale imposta, è possibile l'applicazione dell'art. 20 del DPR 131/86 in tema di interpretazione degli atti (cfr. l'orientamento della Cass. 15.3.2017 n. 6758).

Fonte: Il Sole 24 Ore 26.7.2017 pag.15

Scissione finalizzata all'assegnazione di beni ai soci: profili elusivi

La risoluzione Agenzia delle Entrate 26.7.2017 n. 98 ha chiarito che non configura abuso del diritto ex art. 10-bis della L. 212/2000 una scissione asimmetrica non proporzionale con la quale:

- ai soci della società scindenda che non intendono usufruire dell'assegnazione agevolata di immobili ex art. 1 co. 115 - 120 della L. 208/2015 vengono attribuite le quote della società beneficiaria;
- le persone fisiche che intendono procedere con detta assegnazione restano soci della scissa.

Ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, quindi, non si integra lo sviamento della ratio di alcuna norma o principio dell'ordinamento anche se l'operazione è finalizzata a beneficiare di una disciplina agevolativa.

Potrebbe, invece, essere considerata abusiva un'operazione diretta a creare una società "contenitore" (di immobili o di azienda) le cui partecipazioni venissero poi cedute dai soci persone fisiche, con l'esclusivo fine di spostare la tassazione dai beni di primo grado (es. immobili) ai beni di secondo grado, le partecipazioni, soggetti ad un regime di tassazione più favorevole.

In merito all'applicazione dell'art. 20 del DPR 131/86 ai fini dell'imposta del registro, la risoluzione rileva che la scissione è espressamente disciplinata dalla Tariffa e la successiva assegnazione agevolata "non appare idonea a mutare la qualificazione giuridica dell'operazione".

Fonte: Il Quotidiano del Commercialista del 27.7.2017

Riduzione dei termini per la detrazione IVA

Assonime, con la circolare 25.7.2017 n. 18, ha analizzato le principali novità fiscali contenute nel DL 50/2017 (conv. L. 96/2017); n merito alla riduzione dei termini per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA (per le fatture emesse dall'1.1.2017, il termine ultimo è quello di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di esigibilità dell'imposta), Assonime ha ravvisato potenziali incompatibilità con la giurisprudenza comunitaria.

La Corte di Giustizia UE (sent. 28.7.2016, causa C-332/15) ha, infatti, affermato che l'eventuale termine di decadenza del diritto alla detrazione previsto dagli Stati

membri non deve essere tale da rendere, nella pratica, impossibile l'esercizio del diritto medesimo.

Inoltre, Assonime ravvisa un'incongruenza tra il nuovo termine per la detrazione IVA e le modifiche apportate all'art. 25 del DPR 633/72, in base al quale la registrazione delle fatture passive deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di ricezione del documento. Quindi, per una fattura emessa a dicembre 2017, relativa ad un'operazione effettuata nel mese di dicembre, e ricevuta a maggio 2018 dal cessionario o committente, il termine per registrare il documento sarebbe il mese di aprile 2019 (mentre il termine per la detrazione sarebbe scaduto il 30.4.2018).

In una situazione come quella descritta, la soluzione, secondo Assonime, potrebbe essere quella di consentire l'esercizio del diritto alla detrazione IVA entro il più ampio termine per la registrazione delle fatture ricevute.

Fonte Assonime Circolare 25.7.2017 n.18

Donazione, in mancanza di atto pubblico è nulla

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, nella sentenza 27.7.2017 n. 18725, hanno chiarito che si configura una donazione diretta, nulla, nel caso di bonifico bancario avente ad oggetto una somma di denaro operato per spirito di liberalità da parte di un soggetto a favore di un altro (ad esempio, un figlio). In tal caso, il contratto è nullo per assenza della forma solenne, richiesta per la donazione a pena di nullità (art. 782 c.c.) e gli eredi del donante hanno diritto di farsi restituire i beni donati (senza esperire l'azione di riduzione). Secondo la Corte, infatti, si configura una donazione diretta, con il conseguente obbligo di forma, tutte le volte che si realizzi un passaggio immediato di ingenti valori patrimoniali tra un soggetto e l'altro per spirito di liberalità.

Si desume che non sia corretto, quindi, applicare l'imposta di donazione sui bonifici di tal genere, atteso che non si configura una donazione indiretta e non è possibile tassare un atto nullo con l'imposta di donazione, in assenza di qualsiasi "atto".

Fonte: Il Sole 24 Ore del 28.7.2017 pag.15

Scambio di informazioni: Common Reporting Standard OCSE

Con la circolare nr. 15/2017, Assoholding ha illustrato le caratteristiche della comunicazione CRS, in scadenza il prossimo 21.8.2017, soffermandosi sull'obbligatorietà della stessa rispetto alle holding di partecipazioni.

In prima battuta, tali soggetti devono verificare se, per la tipologia di attività svolta, possono rientrare nella categoria delle "Entità di investimento", come definite all'art. 1 co. 1 lett. h) del DM 28.12.2015, il quale, tra l'altro, esclude la sussistenza di tale qualifica rispetto alle entità in cui tutta l'attività consista nella detenzione di partecipazioni o nella fornitura di servizi alle partecipate che svolgono attività industriali, commerciali o di servizi (condizione che caratterizza le c.d. "holding statiche", le quali, quindi, non sarebbero tenute agli obblighi di comunicazione).

Effettuata tale verifica, ove rientrasse tra i soggetti obbligati, la holding dovrebbe effettuare la comunicazione CRS, sia nel caso in cui effettivamente sussistano rapporti con soggetti non residenti (in questo caso si tratterà di comunicazione c.d. "positiva"), sia nel caso in cui detti rapporti non sussistano (nel qual caso dovrà essere trasmessa una "Comunicazione di assenza di dati da comunicare", c.d. "negativa").

In merito a tale interpretazione, sarebbe opportuna una conferma ufficiale da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Fonte: Il Quotidiano del Commercialista del 28.7.2017

Terzo settore: nuove regole

Il Consiglio dei ministri ha recentemente approvato il decreto legislativo che, in attuazione alla legge delega n. 106 del 6 giugno 2016, prevede la redazione di un "Codice" finalizzato al riordino e alla revisione organica delle disposizioni normative, incluse quelle fiscali, relative agli enti del terzo settore. Si tratta di un settore strategico per il sistema economico del Paese, sia perché dà supporto alla fascia più debole della popolazione, in costante e preoccupante aumento, sia perché può contribuire alla creazione di nuovi posti di lavoro qualificati e alla crescita del

prodotto interno lordo. Per tale ragione, la semplificazione e modernizzazione dell'impianto giuridico e fiscale erano necessarie e attese ormai da tempo.

Sotto il profilo fiscale molte sono le novità, ma appare particolarmente rilevante l'incremento dei limiti entro i quali le imprese possono dedurre le liberalità effettuate a favore degli enti del terzo settore. A partire dal 1° gennaio 2018, infatti, tali liberalità saranno deducibili dal reddito d'impresa del soggetto erogatore nell'ammontare massimo del 10% del reddito dichiarato e senza l'ulteriore limite di 70.000 euro attualmente previsto per le donazioni effettuate a favore delle onlus. In tal modo viene offerto un efficace incentivo alle donazioni effettuate da parte delle medie e grandi imprese.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Proroghe

Proroga al prossimo 31 ottobre dei termini di presentazione dei modelli 770, delle dichiarazioni in materia di imposta sui redditi e delle dichiarazioni IRAP.

Lo ha stabilito il DPCM 26 luglio 2017, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 175 del 28.07.2017 che ufficializza quanto anticipato dal Ministero dell'Economia e delle finanze con il comunicato stampa n. 131 del 26 luglio scorso.

Con riferimento alla dichiarazione dei sostituti d'imposta relativa all'anno 2016 (modelli 770/2017), la proroga arriva a pochi giorni dalla scadenza del 31 luglio, prevista dall'art. 4 del DPR n. 322/98.

A seguito dell'introduzione dell'obbligo di trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche, il modello 770 ha subito uno "snellimento", al fine di evitare duplicazioni di adempimenti. Con il modello 770/2017, è stata inoltre abolita la precedente distinzione tra modello Semplificato e Ordinario.

Il modello 770/2017 "unificato" è quindi composto:

- dal frontespizio;
- dai "tradizionali" quadri del precedente modello Ordinario (SF, SG, SH, SI, SK, SL, SM, SO, SP, SQ e SS);
- dai quadri relativi ai versamenti, alle compensazioni, ai pignoramenti presso terzi e alle ritenute sui bonifici (ST, SV, SX e SY), che ricomprendono i dati precedentemente suddivisi tra il modello Semplificato e quello Ordinario;
- dal nuovo quadro DI, in relazione alla nuova disciplina della dichiarazione integrativa, introdotta dall'art. 5 del DL 193/2016.

Tuttavia, i sostituti d'imposta, avvalendosi anche di intermediari (es. dottori commercialisti e consulenti del lavoro), possono suddividere il modello 770/2017 inviando in via telematica, oltre al frontespizio:

- i quadri SS, ST, SV, SX ed SY relativi alle ritenute operate sui redditi di lavoro dipendente e assimilati;
- separatamente dai quadri SS, ST, SV, SX ed SY relativi alle ritenute operate sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui corrispettivi corrisposti dal condominio a soggetti imprenditori e sui redditi diversi.

In un altro flusso, oltre al frontespizio, devono essere inviati tutti i quadri relativi alle ritenute operate sui dividendi, proventi e redditi di capitale, con i connessi quadri SS, ST, SV, SX e SY.

Il rinvio del termine di presentazione dei modelli 770/2017, disposto dall'art. 1 comma 1 lett. a) del DPCM 26 luglio 2017, differisce automaticamente al 31 ottobre anche la trasmissione, senza applicazione di sanzioni, delle Certificazioni Uniche 2017, relative al 2016, che non contengono dati da utilizzare per l'elaborazione della dichiarazione precompilata (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 7 aprile 2017 n. 8, § 21.4).

Si tratta, ad esempio, delle certificazioni riguardanti:

- i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio abituale di arti o professioni, comprese quelle relative ai c.d. "contribuenti minimi" (ex art. 27 del DL 98/2011) o ai nuovi "contribuenti forfetari" (ex L. 190/2014);
- le provvigioni;
- i corrispettivi erogati dal condominio per prestazioni relative a contratti di appalto;
- i redditi esenti.

L'art. 1 comma 1 lett. b) del citato DPCM dispone, inoltre, la proroga dei termini per la presentazione telematica delle dichiarazioni dei redditi e IRAP per i soggetti di cui all'art. 2 del DPR n. 322/98, che devono essere presentate dal 1° luglio al 30 settembre 2017.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Si tratta in particolare delle persone fisiche, delle società di persone e delle associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR, aventi periodo d'imposta sempre coincidente con l'anno solare, che dovranno presentare le suddette dichiarazioni entro il prossimo 31 ottobre, in luogo della precedente scadenza del 2 ottobre (in quanto il 30 settembre cade di domenica).

Proroga applicabile anche ai soggetti IRES "non solari".

Dovranno presentare in via telematica le dichiarazioni dei redditi e IRAP sempre entro il 31 ottobre anche i soggetti IRES aventi un periodo d'imposta:

- coincidente con l'anno solare, chiuso il 31 dicembre 2016 (in tal caso si utilizza il nuovo modello REDDITI 2017);

- non coincidente con l'anno solare, chiusi a partire dal 1° ottobre 2016 e fino al 30 dicembre 2016 (in tal caso si utilizza ancora il "vecchio" modello UNICO 2016).

Il DPCM precisa inoltre che la suddetta proroga al 31 ottobre si applica anche ai soggetti coinvolti dalle novità in materia di bilancio e dalle disposizioni di coordinamento ex DL 244/2016 (conv. L. 19/2017), per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e IRAP, in luogo dell'originario 2 ottobre, era già stato prorogato al 16 ottobre dall'art. 13-bis del medesimo DL 244/2016.

Tra le dichiarazioni dei redditi rientranti nella proroga, devono ritenersi ricompresi anche i modelli CNM che devono essere presentati dalla società o ente consolidante, in caso di applicazione della disciplina del consolidato nazionale o mondiale. Tali modelli, infatti, devono essere presentati entro lo stesso il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, obbligatoriamente in forma "autonoma", non potendo essere inseriti nel modello REDDITI o UNICO SC.

Pertanto il **calendario** fiscale in seguito alle proroghe già operative diventa:

Imposte 2016 e acconti 2017: entro il 21 agosto con la maggiorazione 0,4%.

Modello 770: proroga al 31 ottobre (dal 31 luglio).

Dichiarazioni dei Redditi ed Irap: proroga al 31 ottobre (dal 30 settembre).

Spesometro: proroga al 31 ottobre (dal 18 settembre).

le proroghe approvate con DPCM sono state pubblicate sulla G.U. del 28.0.2017; le proroghe soddisfano, seppur tardivamente, le richieste delle categorie, dei contribuenti e dei commercialisti.

Fonte: Il Giornale del Commercialista del 29.7.2017

§§§§§

La presente non vuole essere un'informativa esaustiva, bensì un supporto di facile ed immediata consultazione ed uno stimolo ad approfondimenti e alla ricerca di soluzioni personalizzate da valutare in relazione alle esigenze specifiche.

A cura di:

Alberto Bonfiglio

Michela Bonfiglio