a Deloitte business

Numero 10
Giugno 2023

Tax & Legal News

FOCUS:
I controlli sulle partite Iva

SCADENZE FISCALI

FOCUS

I controlli sulle partite iva

NEWS

OPERAZIONI STRAORDINARIE

I profili fiscali della scissione mediante scorporo

IMPOSTE DIRETTE

Rivalutazione delle partecipazioni quotate: le entrate istituiscono il codice tributo
Sono deducibili per competenza anche i compensi amministratore reversibili pagati a società ue
La deduzione del premio per la polizza tfm

IMPOSTE INDIRETTE

La cassazione ritorna sulla distinzione fra spese di pubblicità e spese di rappresentanza
L'iva è detraibile anche se l'operazione è giuridicamente nulla

SCADENZE FISCALI

16 giugno

Sostituti di imposta

Versamento delle ritenute operate nel mese precedente.

30 giugno

Soggetti Irpef

Versamento, in unica soluzione o come prima rata, dell'Irpef risultante dalle dichiarazioni annuali, a titolo di saldo per l'anno 2022 e di primo acconto per l'anno 2023, senza alcuna maggiorazione

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

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

FOCUS

I controlli sulle partite iva

Ricordiamo preliminarmente che l'articolo 35 comma 15-bis del Dpr 633/72 prevede che l'attribuzione del numero di partita Iva comporti l'effettuazione di controlli automatizzati per individuare elementi di rischio. Le legge 197/22, al comma 148 dell'articolo 1, ha previsto un'ulteriore tipologia di controlli connessi al rilascio di nuove partite Iva: la nuova previsione mira a consentire la verifica dell'effettivo esercizio dell'attività e l'assenza dei profili di rischio individuati. In caso di inottemperanza all'invito o di esito negativo dei controlli l'ufficio emana il provvedimento di cessazione della partita Iva.

Le modalità di attuazione delle nuove procedure sono state emanate con il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 16.5.2023 n. 156803.

Gli elementi di rischio

La valutazione del rischio è, prioritariamente, orientata su:

- elementi di rischio riconducibili al titolare della ditta individuale, al lavoratore autonomo o al rappresentante legale di società, associazione o ente, con o senza personalità giuridica. Tali elementi possono riguardare sia la presenza di criticità nel profilo economico e fiscale del soggetto sia la manifesta carenza dei requisiti di imprenditorialità, nonché di professionale e abituale svolgimento dell'attività del medesimo;
- elementi di rischio relativi alla tipologia e alle modalità di svolgimento dell'attività, rispetto ad anomalie economico-contabili nell'esercizio della stessa, strumentali a gravi o sistematiche condotte evasive;
- elementi di rischio relativi alla posizione fiscale del soggetto titolare della partita Iva, per il quale emergano gravi o sistematiche violazioni delle norme tributarie.

Gli elementi di rischio sono sviluppati sulla base del confronto dei dati e delle informazioni disponibili nelle banche dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate, di quelli eventualmente acquisiti da altre banche dati pubbliche e private o attraverso segnalazioni provenienti da altri enti, nonché da ogni altra fonte informativa.

L'invito a comparire e l'attività degli uffici

I soggetti titolari di partita Iva che presentano elementi di rischio o altri elementi di volta in volta individuati dall'Agenzia delle Entrate nell'ambito della propria analisi del rischio devono essere invitati a comparire di persona presso l'ufficio competente, secondo le modalità e i tempi previsti dall'ordinamento tributario.

L'invito deve contenere l'indicazione dei profili di rischio individuati e gli elementi di pericolosità fiscale riscontrati in base alle specifiche analisi effettuate.

Il contribuente è quindi chiamato a fornire ogni chiarimento e ad esibire le scritture contabili obbligatore e, in ogni caso, a dimostrare documentalmente l'assenza dei profili di rischio individuati dall'ufficio.

Nei confronti dei soggetti destinatari dell'invito, l'ufficio effettua le seguenti attività:

- riscontri volti a verificare l'effettività degli elementi di rischio individuati con riferimento alle gravi anomalie relative al profilo soggettivo del titolare della ditta individuale, del lavoratore autonomo o del rappresentante legale dell'ente a cui si riferisce la partita Iva. Tali riscontri possono riguardare criticità di carattere fiscale unitamente ad aspetti relativi alla reperibilità del soggetto, alle competenze professionali,

al possesso dei requisiti di imprenditorialità ed alla solidità patrimoniale e finanziaria, da analizzare alla luce della specifica attività svolta;

- riscontri volti a verificare l'effettivo esercizio dell'attività di impresa o di lavoro autonomo e l'assenza dei profili di rischio individuati rispetto alle anomalie emerse. Tali controlli, effettuati anche sulla base dell'esame della documentazione esibita in risposta all'invito e dei chiarimenti forniti, possono riguardare l'esistenza e l'idoneità della struttura organizzativa, le modalità di svolgimento dell'attività dichiarata ed ogni elemento di coerenza rispetto alla stessa;
- riscontri volti a verificare il corretto adempimento degli obblighi fiscali del soggetto passivo Iva, rispetto agli elementi di pericolosità ed alle correlate violazioni individuati dall'ufficio.

Lo svolgimento di questi controlli non preclude, in ogni caso, la facoltà per l'ufficio di attuare ogni ulteriore e differente attività, secondo i poteri previsti dalla legge.

Gli esiti delle analisi e dei controlli sono resi disponibili alla Guardia di Finanza anche tramite strumenti informatici.

La cessazione della partita Iva

Nel caso in cui il contribuente non ottemperi all'invito dell'ufficio o non fornisca gli elementi idonei a dimostrare l'insussistenza dei profili di rischio quantificati dall'ufficio o emersi nel corso dell'istruttoria, anche a seguito della presentazione della documentazione richiesta, l'ufficio notifica il provvedimento di cessazione della partita Iva.

La cessazione della partita Iva ha effetto dalla data di registrazione in Anagrafe Tributaria della notifica del provvedimento, e comporta l'esclusione della stessa dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie rendendola conseguentemente invalida nel sistema elettronico previsto dall'articolo 17 del Regolamento (UE) n. 904/2010.

Nella sezione dedicata al servizio di verifica della partita Iva del sito internet dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it) sarà possibile riscontrare, mediante i dati disponibili in anagrafe tributaria, l'eventuale cessazione della partita Iva ai sensi dell'articolo 35, commi 15-bis e 15-bis.1. Ciascun operatore potrà verificare in ogni momento se nei confronti di un proprio fornitore o di un proprio cliente sia stato emesso un provvedimento di cessazione della partita Iva ai sensi dei citati commi, al fine di evitare il coinvolgimento, anche indiretto, in meccanismi evasivi o fraudolenti.

Contestualmente al provvedimento di cassazione della partita Iva viene irrogata la sanzione di 3.000,00 euro (articolo 11, comma 7-quater del Dlgs 471/97), per la quale non trova applicazione l'articolo 12 del Dlgs 472/in materia di concorso di violazioni e continuazione.

La fideiussione bancaria o assicurativa

Ricordiamo infine che, in caso di cessazione della partita Iva, il soggetto destinatario del provvedimento può successivamente richiedere l'attribuzione di partita Iva solo previa presentazione di una polizza fideiussoria o di una fideiussione bancaria, a favore dell'Amministrazione finanziaria, della durata di tre anni e per un importo, in ogni caso, non inferiore a euro 50.000.

Qualora siano state commesse violazioni fiscali prima dell'emanazione del provvedimento di cessazione della partita Iva, l'importo della fideiussione deve essere pari alle somme (comprensive di imposta, sanzioni, interessi ed eventuali oneri accessori) ancora dovute, se superiori a euro 50.000.

La polizza fideiussoria o fideiussione bancaria, rilasciata ai sensi dell'articolo 1 della legge 10 giugno 1982, n. 348 e successive modifiche e integrazioni, deve essere prestata a favore del Direttore pro tempore della

Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate competente e presentata alla Direzione Provinciale al momento della richiesta di attribuzione della partita Iva.

La polizza fideiussoria o fideiussione bancaria deve riportare il contenuto minimo indicato nel fac-simile allegato al provvedimento.

NEWS

OPERAZIONI STRAORDINARIE

I PROFILI FISCALI DELLA SCISSIONE MEDIANTE SCORPORO
Assonime, Circolare 11.5.2023 n. 14

La circolare Assonime 14 dell'11 maggio 2023 approfondisce il tema della scissione mediante scorporo, disciplinata dal nuovo articolo 2506.1 del codice civile (introdotto dal Dlgs. 19/2023), sviluppando una prima analisi delle principali questioni applicative che il nuovo istituto presenta sul piano fiscale,

Particolarmente rilevanti appaiono le conclusioni che riguardano la partecipazione ricevuta dalla scissa.

Poiché l'operazione di scissione mediante scorporo consente di realizzare il passaggio dal possesso diretto al possesso indiretto dei beni di primo grado senza soluzione di continuità, secondo Assonime è da ritenersi che le partecipazioni ricevute dalla scissa ereditino non soltanto i valori, ma anche il periodo di possesso riferibile ai beni di primo grado.

Sarebbe una soluzione che, in pratica, non è dissimile rispetto a quella che si viene a determinare in caso di conferimento di azienda poiché anche nell'ambito del conferimento di azienda la partecipazione ricevuta dal conferente condivide lo stesso valore fiscale e la medesima anzianità di possesso dell'azienda conferita.

Questa conclusione appare peraltro anche coerente, sul piano sistematico, con l'idea che la scissione mediante scorporo si configuri come un'operazione alternativa rispetto al conferimento. Sarebbe infatti poco comprensibile che il conferimento di azienda fiscalmente neutrale determini la possibilità di ribaltare sulla partecipazione il valore fiscale e attributi dei beni di primo grado (gli elementi patrimoniali del compendio aziendale), e che una operazione di scissione mediante scorporo della medesima azienda, che è anch'essa fiscalmente neutrale, possa produrre effetti diversi sulla partecipazione ricevuta dalla scissa.

Tuttavia, l'applicazione per analogia alle scissioni mediante scorporo delle soluzioni indicate nell'articolo 176 del TUIR necessita di un adattamento.

Tra queste regole vi è quella secondo cui in caso di conferimento di azienda, ai fini della verifica dei requisiti del regime PEX e, in particolare, del requisito della prima iscrizione tra le immobilizzazioni finanziarie, le partecipazioni ricevute possono considerarsi iscritte tra le immobilizzazioni fin dall'inizio del periodo di possesso dei beni del compendio aziendale.

Questa regola dovrebbe operare in termini analoghi anche in caso di scissione mediante scorporo di un compendio aziendale. Qualora invece la scissione mediante scorporo abbia ad oggetto uno o più elementi patrimoniali non costituenti azienda, sembra logico che si debba tener conto dell'allocazione che in precedenza era stata riservata a tali elementi nel bilancio della scissa (e, cioè, del fatto che si tratti di cespiti iscritti in precedenza tra le immobilizzazioni o nell'attivo circolante). Questo aspetto, in alcuni casi, può di fatto precludere l'accesso al regime PEX in relazione alle partecipazioni ricevute a fronte della scissione di un singolo asset.

IMPOSTE DIRETTE

RIVALUTAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI QUOTATE: LE ENTRATE ISTITUISCONO IL CODICE TRIBUTO

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 19.5.2023 n. 23

La Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 19.5.2023 n. 23 provvede alla istituzione del codice tributo per il versamento, mediante modello F24, dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di titoli, di quote o di diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione (articolo 5, comma 1-bis, della legge 448/01, come modificato dall'articolo 1, comma 107, della legge 197/2022).

Per effettuare il versamento, il codice tributo è il seguente:

"8057" denominato "Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di titoli, di quote o di diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione"

Resta fermo l'utilizzo dei codici tributo 8055 e 8056, per il versamento dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto, rispettivamente, di partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola.

SONO DEDUCIBILI PER COMPETENZA ANCHE I COMPENSI AMMINISTRATORE REVERSIBILI PAGATI A SOCIETÀ UE

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 22.5.2023 n. 330

La fattispecie oggetto di interpello riguarda una società italiana che eroga un compenso per l'attività di consigliere di amministrazione ad un dipendente di una consociata estera, verso la quale sussiste un obbligo contrattuale di riversamento dell'emolumento.

I compensi corrisposti non assumono rilevanza per il percipiente ai fini della determinazione del reddito, dato che egli non ha alcuna disponibilità delle somme erogate in ragione dell'incarico direttivo svolto: il compenso verrà direttamente ed integralmente pagato alla consociata UE.

Per quanto attiene al trattamento del costo, l'Agenzia ritiene che la società residente debba considerare deducibile secondo il criterio generale di competenza l'importo dovuto alla consociata UE per l'attività di direzione svolta dall'amministratore.

Inoltre, la non imponibilità dei compensi nel territorio dello Stato comporta l'insussistenza di un obbligo, in capo alla società residente, di effettuare la ritenuta a titolo d'imposta all'atto del pagamento della somma.

LA DEDUZIONE DEL PREMIO PER LA POLIZZA TFM

Corte di Giustizia Tributaria del Piemonte, Sentenza 27.2.2023 n. 70/3/23

La pronuncia della Corte di Giustizia Tributaria del Piemonte 27.2.2023 n. 70/3/23 prende in considerazione diverse tematiche che riguardano la quantificazione e la deduzione del trattamento di fine mandato a favore degli amministratori.

L'aspetto più rilevante della pronuncia è la considerazione secondo la quale anche il semplice pagamento dei premi assicurativi per la copertura finanziaria del TFM, in assenza di accantonamenti specifici, rende deducibile l'importo. Sul punto, la Commissione ritiene che "*Va, comunque, in questa sede ribadita l'equipollenza tra l'accantonamento al fondo dedicato al TFM e i pagamento dei premi assicurativi relativi alla polizza contratta dalla Alfa con la Beta per costituirsi la provvista necessaria alla liquidazione, al momento della cessazione dall'incarico del proprio amministratore unico*"

IMPOSTE INDIRETTE

LA CASSAZIONE RITORNA SULLA DISTINZIONE FRA SPESE DI PUBBLICITÀ E SPESE DI RAPPRESENTANZA

Cassazione, Ordinanza 22.5.2023 n. 14049

Nell'Ordinanza 22.5.2023 n. 14049 la Cassazione torna ad illustrare i criteri che debbono guidare nella attribuzione ad un costo della qualifica di spesa di rappresentanza o di spese di pubblicità, chiarendo (si veda la pronuncia Sez. 5, Sentenza n. 10440 del 21.4.2021) che il criterio distintivo tra le spese di rappresentanza e spese di pubblicità va individuato negli obiettivi perseguiti. Mentre le prime sono sostenute per accrescere il prestigio della impresa senza dar luogo ad una aspettativa di incremento delle vendite, se non in via mediata e indiretta attraverso il conseguente aumento della sua notorietà e immagine, le seconde hanno una diretta finalità promozionale di prodotti e servizi commercializzati, mediante l'informazione ai consumatori circa l'esistenza di tali beni e servizi, unitamente all'evidenziazione e all'esaltazione delle loro caratteristiche e dell'idoneità a soddisfarne i bisogni, in modo da incrementare le relative vendite.

Secondo i Giudici, ciò che rileva, quindi è la sussistenza o meno di una diretta «aspettativa di ritorno commerciale» (Cass., 27 maggio 2015, n. 10914; Cass., 23 marzo 2016, n. 5720). Coerentemente, quanto alle spese oggetto di contratti di sponsorizzazione, il sistema tributario prevede che ove non vi sia alcun nesso tra l'attività sponsorizzata e quella posta in essere dallo sponsor, le relative spese non possono essere considerate di pubblicità, e come tali integralmente deducibili, ma devono ritenersi spese di rappresentanza soggette ai limiti previsti dalle norme.

Per quanto riguarda la detrazione dell'Iva, la Corte di Giustizia, con la pronuncia 25 novembre 2021, causa C-334/20, ha precisato, in materia di diritto alla detrazione Iva per costi di pubblicità, che "*l'articolo 168, lettera a), della direttiva 2006/112/CE deve essere interpretato nel senso che un soggetto passivo può detrarre l'imposta sul valore aggiunto (IVA) assolta a monte per servizi pubblicitari ove una siffatta prestazione di servizi costituisca un'operazione soggetta all'IVA, ai sensi dell'articolo della direttiva 2006/112, e ove essa presenti un nesso diretto e immediato con una o più operazioni imponibili a valle o con il complesso delle attività economiche del soggetto passivo, a titolo di sue spese generali, senza che sia necessario prendere in considerazione la circostanza che il prezzo fatturato per i suddetti servizi sia eccessivo rispetto a un valore di riferimento definito dall'amministrazione finanziaria nazionale o che tali servizi non abbiano dato luogo a un aumento del fatturato di detto soggetto passivo";*

In continuità con tali affermazioni si è posta anche la Cassazione confermando come il criterio discretivo tra spese di rappresentanza e di pubblicità deve essere individuato anche nella diversità, anche strategica, degli obiettivi, atteso che costituiscono spese di rappresentanza i costi sostenuti per accrescere il prestigio e l'immagine della società e per potenziarne le possibilità di sviluppo, senza dar luogo ad una aspettativa di incremento delle vendite, mentre sono spese di pubblicità o propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque al fine diretto di incrementare le vendite, sicché è necessaria una rigorosa verifica in fatto della effettiva finalità delle spese.

Pertanto, secondo l'ordinanza 14049/2023, "*deve conclusivamente riconoscersi che le spese di pubblicità si collocano in rapporto diretto con l'incremento delle vendite, che è risultato perseguito e atteso quale obiettivo e fine del loro sostenimento; le spese di rappresentanza sono in rapporto diretto con l'immagine dell'impresa, il cui miglioramento presso clienti e potenziali clienti è risultato perseguito e atteso quale obiettivo da realizzarsi".*

L'IVA È DETRAIBILE ANCHE SE L'OPERAZIONE È GIURIDICAMENTE NULLA

Corte di Giustizia UE, Sentenza 25.5.2023 causa C-114/22

Secondo la Corte di Giustizia Ue, la normativa nazionale sull'imposta sul valore aggiunto non può prevedere in modo automatico il diniego al diritto alla detrazione dell'imposta per le operazioni giudicate nulle in base al diritto civile (operazioni viziate da nullità o simulate).

Secondo la pronuncia, infatti, *"L'articolo 167, l'articolo 168, lettera a), l'articolo 178, lettera a), e l'articolo 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, letti alla luce dei principi di neutralità fiscale e di proporzionalità, devono essere interpretati nel senso che: essi ostano a una normativa nazionale in forza della quale il soggetto passivo è privato del diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta a monte per il solo fatto che un'operazione economica imponibile è considerata simulata e viziata da nullità ai sensi delle disposizioni del diritto civile nazionale, senza che sia necessario dimostrare che sussistono gli elementi che consentono di qualificare, alla luce del diritto dell'Unione, tale operazione come simulata oppure, qualora detta operazione sia stata effettivamente realizzata, che essa trae origine da un'evasione dell'imposta sul valore aggiunto o da un abuso di diritto."*