

In questo numero:

- **IVA: servizi infragrupo con imposta detraibile se inerenti**
- **Variazione dati del rappresentante legale**
- **Rivalutazione di partecipazioni ed elusione**
- **Organo di controllo degli <ETS>: norme di comportamento**
- **Indicazioni per la revisione dei bilanci 2019**
- **Rinvio dei termini di convocazione dell'assemblea: effetti sui termini di versamento delle imposte dirette e dell'IRAP**
- **Redditi esteri: non soggetti a IRAP solo in presenza di stabile organizzazione**

IVA: SERVIZI INFRAGRUPPO CON IMPOSTA DETRAIBILE SE INERENTI

In una recente sentenza (n. 3599 del 13.2.2020), la Cassazione ha affrontato il problema della **detraibilità IVA**, in relazione a **servizi infragruppo**, addebitati da una **società estera ad un soggetto residente**. L'imposta, nel caso di specie, è stata assolta col metodo dell'**<inversione contabile>** (*<reverse charge>*). La Cassazione ha giudicato l'imposta indetraibile in quanto, a suo dire, non è stata sufficientemente **provata** l'**<effettiva utilità>** dei servizi prestati dalla società estera, cioè di fatto non è stata dimostrata l'**<inerenza>** di questi costi all'attività dell'impresa. In pratica la Cassazione ha applicato all'IVA il principio dell'**<inerenza>**, previsto invece per la deducibilità dei costi in ambito imposte dirette. Per quanto riguarda l'IVA, l'unico **limite** posto dalle **norme vigenti** è quello dell'**<irragionevolezza>**, sotto l'aspetto **dimensionale**, della **spesa** sostenuta per i servizi infragruppo, **rispetto all'attività d'impresa**. Tale pronuncia si pone in contrasto con la Norma di comportamento dell'AIDC n. 205/2019, che prevede **comunque** la **detraibilità dell'IVA** quando assolta con il metodo dell'**<inversione contabile>**, pur in presenza di **contestazioni sull'inerenza** del costo **ai fini imposte dirette**.

VARIAZIONE DATI DEL RAPPRESENTANTE LEGALE

Il **tardivo** invio del modello di **<variazione dati>**, per il cambio del **legale rappresentante** della società, **oltre** il termine dei **30 giorni**, **non** configura violazione meramente **formale** e, pertanto, è punito con una sanzione compresa tra 500 e 2.000 euro, come stabilito dall'art. 5, comma VI, del D. Lgs. n. 471/1997. È quanto afferma l'Agenzia delle Entrate nelle risposte ad interpello nn. 86 e 87 del 5.3.2020, sostenendo che **tale omissione** può arrecare **pregiudizio all'azione di accertamento**. Tuttavia gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria, nell'ambito della loro attività di verifica, **potranno valutare in concreto** a posteriori se la violazione commessa nello specifico caso abbia arrecato o meno pregiudizio all'azione di controllo (come indicato nella circolare n. 77 del 3.8.2001). Secondo l'Agenzia, la sanzione da 500 a 2.000 euro, prevista letteralmente ai soli casi di **<omessa presentazione>**, è in realtà **applicabile anche** ai casi di **<tardiva presentazione>**, ma con **possibilità** di avvalersi dell'istituto del **<ravvedimento operoso>**.

RIVALUTAZIONE DI PARTECIPAZIONI ED ELUSIONE

Avviene spesso che i **soci persone fisiche di società per azioni** (in qualità di **<privati>**) provvedano a **<rivalutare>** (in tutto o in parte) le proprie azioni per poi **venderle** in parte **alla società** stessa (acquisto azioni proprie), proporzionalmente agli altri soci. Tale pratica, secondo l'Agenzia, maschererebbe una **distribuzione di riserve** a condizioni più vantaggiose rispetto alla normale distribuzione di riserve. La conclusione citata, in realtà si presta a numerose **critiche**, prima fra tutte la circostanza che la **<rivalutazione>** delle partecipazioni **prescinde** assolutamente dalla **presenza di riserve** nel patrimonio della società le cui partecipazioni sono rivalutate, e che l'**effetto della vendita** delle partecipazioni (scopo della rivalutazione) è quello di **monetizzare**, almeno in parte, il proprio investimento. Altra obiezione dell'Agenzia all'acquisto di azioni proprie è che le stesse nascondono il **<recesso>** del socio, tenuto conto che in tale caso la **<rivalutazione>** delle azioni **non produrrebbe** i suoi **effetti**. A tale rilievo, il **<Sole 24 ore>** del 2.3.2020 ribatte che l'Ufficio non può **sostituire** una **<forma giuridica>** legittima **con altre** forme giuridiche, ed il **recesso** del socio **non** può realizzarsi per mera **volontà del fisco** (né del socio), bensì **solo** nelle ipotesi espressamente **previste dal legislatore** (art. 2437 del Codice civile) o nelle **fattispecie statutarie** ulteriori, sempre disciplinate dallo stesso articolo, al comma IV.

ORGANO DI CONTROLLO DEGLI <ETS>: NORME DI COMPORTAMENTO

Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ha pubblicato in consultazione la bozza delle Norme di comportamento dell'**organo di controllo** degli enti del **Terzo settore**. Devono dotarsi di un organo di controllo i seguenti enti, **privi** della qualifica di **<impresa sociale>**: - le **fondazioni**; - gli **<ETS>** in cui sono stati costituiti **patrimoni separati**, destinati ad uno specifico affare (art. 10 del D. Lgs. n. 117/2017); - le **associazioni riconosciute e non riconosciute** che **superano** i parametri di cui all'art. 30 del D. Lgs. di cui sopra; - i **Centri di Servizio** per il **Volontariato**, indipendentemente dalle soglie dimensionali di cui sopra. Il documento è strutturato in sette sezioni, sulla base delle **<Norme di comportamento del collegio sindacale delle società non quotate>**, dalle quali si può attingere per eventuali approfondimenti. Una norma specifica (la **<ETS 3.9>**) è poi dedicata all'**attestazione** di conformità del **bilancio sociale**, di cui al decreto 4.7.2019, emanato dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

INDICAZIONI PER LA REVISIONE DEI BILANCI 2019

Nel contesto di **criticità** in cui si trovano quest'anno ad operare i revisori, è opportuno nello svolgere l'incarico, **prestare attenzione ai seguenti aspetti**: - **eventuali limitazioni** allo svolgimento delle procedure di revisione; - **analisi degli eventi successivi**, che possano generare richiami di informativa o rilievi nella relazione di revisione; - possibili **incertezze** significative in merito alla **continuità aziendale**. Come evidenziato da Assirevi (informativa alle associate n. 513 del 13.3.2020), in presenza di **<limitazioni significative>** allo svolgimento delle procedure di revisione, quali ad esempio la **mancata disponibilità dei bilanci delle partecipate** e delle eventuali **relazioni** predisposte da **altri revisori**, l'impossibilità a svolgere le **procedure di conformità sul sistema di controllo interno** o la **mancata risposta degli istituti di credito**

alla procedura di circolarizzazione, il revisore dovrà **discuterne col management** e i responsabili delle attività di <governance> della società e **concordare le modalità** per far fronte alle stesse. In tali circostanze è da ritenere **scontato** il **rinvio** dei termini di **approvazione del bilancio** d'esercizio al fine di disporre di un lasso di tempo più ampio per gli adempimenti del caso. In ipotesi di **incertezze** significative relative alla **continuità aziendale**, il revisore dovrà svolgere **procedure aggiuntive**, in particolare: - **richiedere alla direzione** di effettuare una valutazione sulla **capacità** dell'impresa di **continuare ad operare**; - la **valutazione dei piani d'azione futuri**, di come le azioni possano migliorare la situazione e **se** i piani siano **attuabili**; - la valutazione dell'**attendibilità** dei dati utilizzati per la **previsione dei flussi di cassa**; - la richiesta di **attestazioni scritte alla direzione** in merito ai **piani d'azione futuri** ed alla loro fattibilità.

RINVIO DEI TERMINI DI CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA: EFFETTI SUI TERMINI DI VERSAMENTO DELLE IMPOSTE DIRETTE E DELL'IRAP

Ai sensi dell'art. 17 del DPR 7.12.2001 n. 435, in relazione ai soggetti IRES, i versamenti del saldo e della prima rata di acconto delle imposte derivanti dai modelli REDDITI e IRAP devono essere effettuati entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, ferma restando la possibilità di differire il versamento di 30 giorni, con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

In relazione ai soggetti IRES con esercizio sociale coincidente con l'anno solare chiuso il 31.12.2019, i termini di versamento del saldo relativo al 2019 e del primo acconto del 2020 sono, quindi, stabiliti:

- al 30.6.2020, senza maggiorazione dello 0,4%;
- oppure al 30.7.2020, con la maggiorazione dello 0,4%.

Tuttavia, per i soggetti IRES che, in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio oltre il termine di 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, è stabilito che i suddetti versamenti devono avvenire entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio, ferma restando la possibilità di differire il versamento di 30 giorni, con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

Ad **esempio**, considerando una società di capitali con esercizio sociale coincidente con **l'anno solare chiuso il 31.12.2019 e approvazione del bilancio il 22.6.2020, i termini di versamento del saldo** relativo al 2019 e del **primo acconto** del 2020 scadono:

- il **31.7.2020**, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- oppure il **31.8.2020** (in quanto il 30.8.2020 cade di domenica), con la maggiorazione dello **0,4%**.

Tale disposizione è applicabile anche per effetto del differimento del termine di convocazione dell'assemblea ordinaria disposto dall'art. 106 del DL 17.3.2020 n. 18 a seguito dell'emergenza Coronavirus.

Pertanto, in relazione a tutte le società che approveranno i bilanci dell'esercizio 2019 dal 1° al 28.6.2020 beneficiando di tale proroga generalizzata, i versamenti del saldo 2019 e del primo acconto 2020 delle imposte dirette e dell'IRAP avranno quale scadenza il 31.7.2020, ovvero il 31.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4%.

REDDITI ESTERI: NON SOGGETTI A IRAP SOLO IN PRESENZA DI STABILE ORGANIZZAZIONE

L'**IRAP** è una tassa regionale proporzionale al fatturato e il cui presupposto è l'esercizio di attività autonomamente organizzate nel territorio delle regioni. Dunque, tale imposta **non** si applica sul valore della produzione realizzato all'**estero**. Le società italiane con **stabile organizzazione** ("S.O.") oltreconfine calcolano l'IRAP deducendo dal valore complessivo della produzione la quota parte del valore riferibile alla S.O. ex **art. 12 co. 1 del D.lgs. 446/97**. La determinazione di tale quota avviene in via forfetaria, moltiplicando il valore della produzione totale per il rapporto tra le retribuzioni riferibili alla S.O. e le retribuzioni dell'impresa nel suo complesso. Solo per le società che hanno optato per la **branch exemption** (art. 168-ter del TUIR), il calcolo della quota estera viene effettuato sulla base del rendiconto economico e patrimoniale della S.O. Emerge, tuttavia, un problema significativo per i soggetti che producono **redditi di fonte estera senza** avvalersi di una **stabile organizzazione in loco**: in tale caso, **tutto il valore della produzione viene tassato**. Un esempio tipico è rappresentato dalle royalties che derivano dallo sfruttamento di beni immateriali o dalla concessione in uso di beni mobili materiali, che vengano assoggettate ad IRAP.

MERCATO FINANZIARIO

EURIBOR	26/03/20	31/12/19	31/12/18	CAMBI	26/03/20	31/12/19	31/12/18	SPREAD	26/03/20	31/12/19	31/12/18
3 mesi	(0,37)	(0,38)	(0,31)	Euro - Usd	1,098	1,123	1,145	Btp vs BUND 10 years	155,3	158,8	246,9
6 mesi	(0,31)	(0,32)	(0,24)	Euro - yen	120,2	121,9	125,9				
1 anno	(0,19)	(0,25)	(0,12)								

Questa pubblicazione riporta riflessioni, valutazioni e notizie su temi fiscali, economici e legali, inerenti l'attività di avvocato e commercialista. I vari argomenti sono affrontati e risolti su basi assolutamente generali, senza poter tenere conto delle specificità che ogni singolo caso concreto inevitabilmente presenta. Le informazioni qui riportate non intendono pertanto offrire alcuna indicazione immediatamente applicabile, né in alcun modo sostituire il rapporto professionista-cliente. Per queste ragioni, in relazione ad ogni caso concreto, si raccomanda di chiedere parere al proprio professionista di riferimento, prima di mettere in pratica qualsiasi indicazione qui pubblicata.