

Monza, 16 novembre 2015

CIRCOLARE DELLO STUDIO
Nr. 1506 – FD

Fonti: Legge, prassi, dottrina,
studi interni

Oggetto: Rassegna notizie fiscali

Si unisce una breve rassegna di notizie fiscali di generale interesse per la clientela.

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento o assistenza.

Distinti saluti.



INFORMATIVA DELLO STUDIO

Sintesi del regime "PATENT BOX"

Il *Patent Box* è un regime agevolativo per la tassazione di *Intangibles* (beni immateriali), come marchi, brevetti e know-how, introdotto con la legge di stabilità 2015

Il decreto 08/07/2015 (pubblicato su GU 206 del 5-9-2015) ha dettato le disposizioni di attuazione.

Con Provvedimento direttoriale 144042 del 10/11/2015 è stato approvato il modello per l'esercizio di opzione al particolare regime.

Il regime opzionale è in generale applicabile a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa (fatte salve esclusioni per casi particolari) a condizione che (i) esercitino le attività di ricerca e sviluppo e che (ii) abbiano diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali (art. 2, comma 2, Decreto 30/07/2015).

L'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta, è irrevocabile ed è rinnovabile.

I soggetti che hanno periodo d'imposta corrispondente all'anno solare potranno esercitare l'opzione per il 2015 e il 2016 con apposito modello. L'opzione riguarderà il periodo d'imposta nel corso del quale viene comunicata ed i successivi quattro.

Il beneficio derivante dal regime *Patent Box* comporta la detassazione ai fini IRES ed IRAP mediante esclusione dal reddito complessivo di una percentuale di reddito riconducibile allo sfruttamento del bene intangibile (pari al 30% nel 2015, al 40% nel 2016 ed al 50% dal 2017 e per gli esercizi successivi).

Il medesimo regime sottrae da tassazione le plusvalenze di cessione degli *intangibles*, a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione sia reinvestito - prima della chiusura del secondo periodo di imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione - nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali.

Non tutto il reddito riferibile al bene immateriale viene detassato in base alle predette aliquote. La quota detassabile è infatti determinata in base ad uno specifico rapporto da calcolarsi in conformità alle disposizioni di cui all'art. 9 del decreto di attuazione.

L'agevolazione spetta sia in caso di sfruttamento diretto che indiretto dei beni immateriali.

L'impiego diretto ricorre nel caso in cui detti beni siano direttamente utilizzati nell'attività dell'impresa; si ha invece utilizzo indiretto quando gli stessi beni sono concessi in uso a terzi in corrispettivo di royalties.

In caso di impiego diretto, la quantificazione del contributo economico degli *Intangibles* alla produzione del reddito e la conseguente detassazione può avvenire unicamente mediante la *procedura di ruling* (accordo con l'Amministrazione Finanziaria) finalizzata alla determinazione preventiva ed in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate dell'ammontare di reddito che potrà beneficiare dell'agevolazione.

Non sono state ancora diramate circolari esplicative a risolvere alcuni dubbi applicativi.

Soluzioni 24 Fisco – Circolare per la clientela (11/11/2015)

LA NOTIFICA VIA PEC DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO

L'art.14 del D.lgs.159/2015 ha modificato il comma 2 dell'art.26 del DPR 602/1973, introducendo la possibilità, dal 1° gennaio 2016, di eseguire la **notifica delle cartelle di pagamento**, secondo quanto previsto dal DPR 68/2005, a mezzo PEC (posta elettronica certificata).

Nel caso in cui si tratti di imprese (sia imprese individuali sia società) o di professionisti iscritti in albi o in elenchi la notifica, sempre dal 1° gennaio 2016, avverrà obbligatoriamente a mezzo PEC all'indirizzo risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC).

L'agente della riscossione può consultare telematicamente ed estrarre, anche in massa, gli indirizzi. Se l'indirizzo PEC non risultasse valido e attivo o se la casella di posta fosse satura (anche dopo un secondo tentativo di invio da effettuarsi dopo almeno 15 giorni dal primo), la notificazione andrà effettuata mediante deposito dell'atto presso gli uffici territorialmente competenti della Camera di Commercio, con pubblicazione

del relativo avviso sul sito internet della stessa e dandone notizia allo stesso destinatario per raccomandata con avviso di ricevimento, senza ulteriori adempimenti a carico dell'agente della riscossione.

Qualora, inoltre, le persone fisiche siano munite di PEC e ne facciano espressa richiesta, la notifica verrà eseguita esclusivamente con tale mezzo, come avverrà per imprese e professionisti, alla casella indicata all'atto dell'istanza o a quello successivamente comunicato all'agente della riscossione all'indirizzo di posta elettronica che risulta dall'indice degli indirizzi delle P.A., istituito ai sensi dell'art.57-bis del D.lgs.82/2005.

Non si applicano le norme previste dall'art.149-bis del codice di procedura civile sulla notificazione a mezzo di posta elettronica non certificata.

L'entrata in vigore della norma è prevista per il 1° gennaio 2016 al fine di dare alle Camere di Commercio i tempi tecnici per adeguarsi alle nuove previsioni.

Soluzioni 24 Fisco – Circolare per la clientela (11/11/2015)

CASSAZIONE: E' INDETRAIBILE L'IVA SE LE FATTURE SONO ANNOTATE SU SUPPORTO INFORMATICO MA I RELATIVI REGISTRI NON SONO STAMPATI

La Corte di Cassazione con sentenza n.22187 del 30 ottobre 2015 ha affermato che è indetraibile l'IVA se le fatture sono annotate su supporto informatico ma i relativi registri non sono stampati. La stampa durante il controllo della Guardia di Finanza è insufficiente in quanto l'utilizzo del computer è concesso solo per l'esercizio in corso.

Il contribuente in giudizio, al quale sono stati richiesti i libri contabili relativi ad esercizi precedenti, ha effettuato le stampe in presenza della Guardia di Finanza. Dalle verifiche non è emersa alcuna irregolarità, se non dal punto di vista formale.

L'Agenzia delle Entrate ha presentato ricorso per violazione dell'art.7 comma 4-ter del D.L. 357/1994, secondo cui il differimento temporale nella registrazione cartacea è consentito esclusivamente per l'esercizio in corso, restando irrilevante la presenza o meno di irregolarità nelle registrazioni contabili.

Non esiste, infatti, un registro informatico alternativo a quello cartaceo, con la conseguenza che l'omessa trascrizione nel registro di cui all'art.25 del DPR 633/1972 nell'esercizio successivo comporta la perdita del diritto alla detrazione dell'IVA sui beni e servizi acquistati.

Soluzioni 24 Fisco – Circolare per la clientela (11/11/2015)

RISOLUZIONE 92/E - TRATTAMENTO FISCALE DEL RIMBORSO CHILOMETRICO

In data 30 ottobre 2015 è stata pubblicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate la Risoluzione 92/E in materia di trattamento fiscale del rimborso chilometrico ai dipendenti.

L'istante interpello è una società che si occupa di attività assicurativa, i cui dipendenti lavorano spesso in trasferta fuori dal Comune dove ha sede la società. Il rimborso chilometrico viene calcolato moltiplicando il coefficiente ACI di riferimento del singolo dipendente (in base al suo autoveicolo) con i km percorsi.

Se la distanza "abitazione - luogo di destinazione" è minore rispetto alla distanza "sede di lavoro - luogo di destinazione" il rimborso chilometrico è interamente riconosciuto in regime di esenzione contributiva ed ai fini IRPEF.

Se la distanza "abitazione - luogo di destinazione" è maggiore rispetto alla distanza "sede di lavoro - luogo di destinazione" la differenza del rimborso sul percorso "abitazione - sede di lavoro", seppur corrisposta dalla società al dipendente, è sottoposta a tassazione contributiva e fiscale.

I dipendenti della società ritengono che la maggiore indennità derivante dalla percorrenza di tale tragitto non dovrebbe rientrare nell'imponibile contributivo e fiscale, in quanto da considerarsi un vantaggio fortuito per il dipendente, ossia un elemento puramente accidentale rispetto al soddisfacimento dell'interesse dell'impresa e, dunque, non tassabile in capo al dipendente.

L'Agenzia delle Entrate ha dato parere negativo in merito, affermando che, il maggior rimborso chilometrico erogato al dipendente nell'ipotesi in cui la distanza dalla propria residenza alla località di trasferta risulti maggiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio è da considerarsi reddito imponibile ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del TUIR.

Se, invece, la distanza tra la propria residenza e la località di missione risulta inferiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio alla medesima località di missione, il conseguente minor rimborso chilometrico è da considerarsi non imponibile ai sensi dell'articolo 51, comma 5, secondo periodo, del TUIR.

Soluzioni 24 Fisco – Notizie flash

GLI AMMORTAMENTI MODIFICATI E NON GIUSTIFICATI SONO INDEDUCIBILI

La Corte di Cassazione con sentenza n.20678 del 14 ottobre 2015 ha affermato che le aliquote di ammortamento modificate sono indeducibili se non adeguatamente motivate in nota integrativa. La società in questione è passata dall'ammortamento al 50% dei beni strumentali all'ammortamento al 100% degli stessi, da un esercizio a quello successivo, senza giustificarne le cause in nota integrativa, adottando così un comportamento contrario in primo luogo ai principi di chiarezza e veridicità del bilancio di cui all'art.2423, c.c.. In secondo luogo la società è venuta meno all'obbligo di ammortizzare le immobilizzazioni in modo uniforme e sistematico in relazione alla residua vita utile del bene, ai sensi dell'art. 2426, c.c.. Sulla base di tale presupposto la Cassazione ha respinto il ricorso del contribuente. Le quote di ammortamento non possono essere discrezionalmente scelte dal contribuente nè variare da un anno all'altro, senza adeguata giustificazione. Conseguentemente, ai fini fiscali tali costi diverranno indeducibili: l'ingiustificata adozione di piano di ammortamento diverso da quello prescritto comporta, infatti, l'alterazione della base imponibile.

Soluzioni 24 Fisco – Notizie flash (04/11/2015)

IL COMPENSO DEGLI AMMINISTRATORI È INDEDUCIBILE SE DELIBERATO IN SEDE DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO¹

La Corte di Cassazione con sentenza n. 21953 del 28.10.2015 ha affermato che i costi sostenuti per i compensi degli amministratori di una srl non sono deducibili dal reddito d'impresa deliberati in sede di assemblea di approvazione del bilancio. La società in questione aveva approvato i compensi fatturati dagli amministratori nel corso del 2003 con la delibera dell'assemblea dei soci di approvazione del bilancio 2003 e portato in deduzione dal reddito del medesimo esercizio l'ammontare dei relativi compensi corrisposti agli amministratori. Trattandosi di fatture per prestazioni di terzi (e non costi per lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente) la società si è anche portata in detrazione l'Iva relativa alle fatture stesse. L'art. 2389, c.c., stabilisce che i compensi degli amministratori sono stabiliti nell'atto di nomina degli stessi o dall'assemblea dei soci. L'art. 2364, co.1, n.3), stabilisce in merito che l'assemblea ordinaria stabilisce i compensi degli amministratori, se non preventivamente stabiliti nello statuto. Nella fattispecie considerata, gli amministratori hanno autodeterminato i propri compensi. Perché tali compensi potessero essere ritenuti validi la

¹ Per una migliore comprensione, si riporta stralcio della sentenza citata nel testo:

«Le conclusioni cui sono pervenute le SS.UU..., configurano, pertanto, nel caso di specie una sostanziale violazione delle competenze attribuite alla assemblea generale dei soci ... e dunque una difformità assoluta dallo schema legale del procedimento di formazione della volontà dell'ente collettivo ... atteso che la entità del compenso viene - di fatto - ad essere (auto)determinata dagli stessi amministratori (dovendo esclusivamente ad essi imputarsi la redazione del bilancio), non potendo l'ammontare del compenso fatturato in alcun modo ricondursi alla volontà della assemblea, fatta salva la sola eccezione in cui venga fornita "la prova che, approvando il bilancio, l'assemblea sia a conoscenza del vizio e abbia manifestato la volontà di far proprio l'atto posto in essere dall'organo privo di potere, non essendo invece sufficiente, in quanto circostanza non univoca, la generica delibera di approvazione" del bilancio: il procedimento di formazione della volontà assembleare, in materia di determinazione dei compensi degli amministratori, potrebbe quindi essere riconosciuto valido - nel caso in cui il compenso fosse stato liquidato in sede di delibera di approvazione del bilancio di chiusura dell'esercizio annuale - soltanto se un'assemblea totalitaria fosse stata chiamata a discutere, in tale occasione, anche su tale specifico argomento posto all'ordine del giorno (cfr. Corte Cass. Sez., U, Sentenza n. 21933 del 29/08/2008).

Orbene è incontestato che, nel caso di specie, non è stata fornita prova alcuna che in sede di convocazione dell'assemblea dei soci (OMISSIS) s.r.l., indetta per l'approvazione del bilancio esercizio 2003, fosse stata specificamente inserita tra gli oggetti posti all'ordine del giorno anche la determinazione del compenso da liquidare agli amministratori o che tale questione fosse stata, comunque, espressamente discussa in un'assemblea che prevedeva la partecipazione totalitaria dei soci: la delibera deve ritenersi, pertanto, affetta da nullità in "parte qua".»

società avrebbe dovuto dimostrare che l'assemblea dei soci di approvazione del bilancio fosse a conoscenza del vizio procedimentale e dunque: convocare l'assemblea dei soci totalitaria; inserire all'ordine del giorno dell'assemblea di approvazione del bilancio la questione specifica; liquidare i compensi in sede di approvazione del bilancio e non prima. La riforma del diritto societario del Dlgs n. 6/2003, infatti, non ha stravolto il principio secondo cui la determinazione dei compensi degli amministratori deve essere oggetto di una espressa previsione statutaria o di una delibera assembleare al fine di garantire la piena conoscenza di tutti i soci della voce di spesa in modo preventivo rispetto all'approvazione del bilancio cui tale spesa si riferisce.

Soluzioni 24 Fisco – Notizie flash (03/11/2015)

FATTURAZIONE ELETTRONICA AL GSE: DAL 3 NOVEMBRE 2015 È ATTIVO IL SERVIZIO ANCHE PER LO SCAMBIO SUL POSTO

Il Gestore Servizi Energetici (GSE) ha pubblicato sul proprio sito un avviso con il quale ricorda che, ai sensi del D.M. n. 55/2013, dal 3 novembre 2015 saranno attivate, anche per il regime commerciale dello "Scambio sul Posto", le funzionalità del Portale del GSE relative alle "Fatture Energy": tale implementazione completa l'ultima fase dell'adeguamento degli strumenti informatici del gestore. Dal 3 novembre 2015 il GSE emetterà per conto degli operatori le fatture in formato XML (eXtensible Markup Language) relative allo scambio sul posto, provvedendo a firmarle digitalmente e a trasmetterle al Sistema di Interscambio (SDI). Gli operatori accedendo al portale, potranno quindi importare il file XML della notifica di accettazione del Sistema di Interscambio e il file XML, in versione p7m, della fattura elettronica; tale funzione consentirà all'utente di adempiere all'obbligo di effettuare autonomamente la **conservazione sostitutiva** della suddetta documentazione, reperibile dal portale del GSE, all'interno della sezione "fascicolo elettronico". Per ulteriori chiarimenti circa l'applicazione delle modalità di fatturazione elettronica ai meccanismi di incentivazione e supporto alle fonti rinnovabili e all'efficienza energetica si rinvia alle "Istruzioni operative relative alle Fatture Energy". Si ricorda inoltre che l'Agenzia delle entrate, con la Risoluzione n. 81/E/2015, ha fornito i seguenti chiarimenti circa la comunicazione del luogo di conservazione in modalità elettronica (D.M. 17 giugno 2014), dai quali emerge: "a) la facoltà, per chi emette/riceve fatture elettroniche, di conservare le stesse, così come le altre scritture contabili, tanto sul territorio nazionale, quanto all'estero, in Paesi con i quali esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza; b) l'obbligo di comunicare, tramite la dichiarazione dei redditi, che nell'anno di riferimento si è proceduto alla conservazione sostitutiva; c) in caso di controlli e verifiche, l'obbligo di rendere leggibili ed accessibili i documenti (fatture in primis) tanto dalla sede presso cui il contribuente svolge la propria attività, quanto dal diverso luogo in cui gli stessi sono fisicamente collocati, previa apposita dichiarazione da effettuare ai sensi del citato articolo 35, comma 2, lettera d), del D.P.R. n. 633 del 1972." In particolare, con riferimento all'obbligo di comunicazione nella dichiarazione di cui al punto b), al rigo RS140 del Modello Unico PF (ovvero ai rigi RS104 e RS40 per quelli SC e SP) va indicato il "codice 1, qualora il contribuente nel periodo di riferimento, abbia conservato in modalità elettronica almeno un documento rilevante".

* * *