

CIRCOLARE INFORMATIVA  
AGGIORNAMENTI FISCALI E SOCIETARI



STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

MAGGIO 2018

---

# SPLIT PAYMENT - ESTENSIONE DELL'AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE – CHIARIMENTI (1 DI 2)

La circ. Agenzia delle Entrate 7.5.2018 n. 9 ha esaminato le novità, in vigore dall'1.1.2018, previste dall'art. 3 del DL 16.10.2017 n. 148 (conv. L. 4.12.2017 n. 172) con riguardo alla disciplina dello split payment (art. 17-ter del DPR 633/72).

## NUOVO AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE

L'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo dello split payment è stato infatti esteso a nuovi soggetti:

- enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- fondazioni partecipate da Amministrazioni Pubbliche per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
- società controllate direttamente o indirettamente dagli enti e dalle fondazioni di cui ai punti precedenti, nonché dalle società soggette allo split payment in base alle modifiche introdotte;
- società partecipate per una quota non inferiore al 70% da Amministrazioni Pubbliche e da enti e società soggette allo split payment.

Con riguardo ai predetti soggetti, la circolare in esame ha precisato che sono interessate dal meccanismo in esame, fra l'altro:

- le aziende speciali costituite dalle Camere di Commercio che rappresentano organismi strumentali al perseguimento delle finalità istituzionali delle stesse;
- le fondazioni soggette al controllo di soggetti pubblici attraverso la nomina degli organi di gestione della fondazione stessa (es. fondazioni degli Ordini professionali);
- le società controllate direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri, sia di diritto che di fatto, anche se l'art. 17-ter co. 1-bis lett. a) del DPR 633/72 si riferisce testualmente al solo controllo di fatto (art. 2359 co. 1 n. 2 c.c.).

## ELENCHI PUBBLICATI DAL DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

Per facilitare l'individuazione dei predetti soggetti riconducibili nell'ambito di applicazione dello split payment, il Ministero dell'Economia e delle Finanze pubblica appositi elenchi. L'inclusione negli stessi determina un effetto costitutivo. La disciplina della scissione dei pagamenti, pertanto, ha effetto dalla data di effettiva inclusione del soggetto nell'elenco e della pubblicazione di quest'ultimo sul sito del Dipartimento delle Finanze. Tenuto conto della possibilità che un soggetto sia incluso o escluso dagli elenchi in corso d'anno, la circolare ha precisato quanto segue:

- la disciplina in esame deve ritenersi applicabile (ovvero non più applicabile) solo dalla data di aggiornamento dell'elenco; è considerato corretto, dunque, il comportamento del contribuente che, nelle more dell'aggiornamento, abbia agito coerentemente con gli elenchi;
- se, nelle more dell'aggiornamento dell'elenco, il contribuente si è comunque comportato come un soggetto al quale si applica il meccanismo dello split payment e l'imposta è stata assolta, seppur irregolarmente, non è necessario regolarizzare i comportamenti antecedenti all'inclusione nell'elenco.

# SPLIT PAYMENT - ESTENSIONE DELL'AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE – CHIARIMENTI (2 DI 2)

## INDIVIDUAZIONE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Non essendo previsti elenchi, per l'individuazione delle Pubbliche Amministrazioni destinatarie della scissione dei pagamenti occorre fare riferimento all'Indice delle Pubbliche Amministrazioni. Qualora il riferimento a quest'ultimo non sia esaustivo, può tornare utile il rilascio dell'attestazione della PA acquirente ex art. 17-ter co. 1-quater del DPR 633/72.

## FATTISPECIE PARTICOLARI

Per le società le cui quote sono intestate a una società fiduciaria che detiene partecipazioni societarie in ragione di contratti d'incarico fiduciario stipulati con la propria clientela ai sensi della L. 23.11.39 n. 1966, la valutazione sull'applicabilità della disciplina dello split payment deve essere effettuata con riguardo alla natura del soggetto a cui le quote stesse devono essere ricondotte.

Non si applica la scissione dei pagamenti ai compensi e onorari relativi alle prestazioni rese dal consulente tecnico d'ufficio (CTU). Il consulente, pertanto, è tenuto a esercitare la rivalsa IVA e ad emettere fattura nei confronti dell'Amministrazione della giustizia, evidenziando che il pagamento avviene con denaro fornito dalla parte (o dalle parti) individuata con il provvedimento del giudice.

## EFFICACIA TEMPORALE DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Le nuove disposizioni sulla scissione dei pagamenti si applicano:

- alle operazioni per le quali la fattura sia stata emessa e la cui imposta sia divenuta esigibile a decorrere dall'1.1.2018 (art. 3 co. 3 del DL 148/2017);
- sino al termine di scadenza della misura speciale di deroga rilasciata dal Consiglio UE, ossia, allo stato attuale, fino al 30.6.2020 (art. 17-ter co. 1-ter del DPR 633/72).

## NON APPLICAZIONE DELLE SANZIONI PER I COMPORTAMENTI DIFFORMI PREGRESSI

Tenuto conto delle obiettive condizioni di incertezza sull'ambito di applicazione della disciplina dello split payment derivanti dalle novità introdotte dal DL 148/2017, la circolare in esame ha precisato che non sono applicate sanzioni per gli eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti prima della sua emanazione. Questo a condizione che non sia stato arrecato danno all'Erario con il mancato assolvimento dell'IVA dovuta.

# CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO - OPERAZIONI STRAORDINARIE – CHIARIMENTI (1 DI 2)

Con la circ. 16.5.2018 n. 10, l'Agenzia delle Entrate ha analizzato i riflessi delle diverse operazioni straordinarie (trasformazione, fusione, scissione e conferimento d'azienda) sul credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo, di cui all'art. 3 del DL 145/2013, fornendo specifici esempi numerici per ciascuna operazione.

## TRASFORMAZIONE

Considerata la continuità e l'identità sostanziale tra il soggetto trasformato ed il soggetto risultante dall'operazione, la somma dei crediti maturati da entrambi i soggetti non può essere diversa dall'ammontare del credito che sarebbe determinabile nel caso in cui non ci fosse stata l'operazione di trasformazione.

Pertanto, il beneficio effettivamente spettante può essere determinato solo a consuntivo, sulla base del confronto dei costi agevolabili sostenuti complessivamente dal soggetto dante causa e da quello avente causa, rispettivamente, nel periodo d'imposta precedente e nel primo periodo d'imposta successivo all'operazione di trasformazione, assumendo la media storica di riferimento per il suo intero valore. Pertanto, il credito d'imposta spettante per il periodo ante trasformazione non può considerarsi definitivo nell'an e nel quantum se non all'esito positivo della verifica da effettuare a conclusione del primo periodo d'imposta post trasformazione.

## FUSIONE

L'impatto che l'operazione di fusione ha sulla determinazione del credito d'imposta è dovuto:

- alla sua natura di operazione che determina aggregazione e/o disaggregazione di complessi aziendali;
- alla sua natura successoria, posto che in tal caso si verifica il subentro dell'incorporante o risultante dalla fusione nelle posizioni giuridiche dell'incorporata o fusa.

Per la determinazione del credito d'imposta ricerca e sviluppo, la circ. Agenzia delle Entrate 10/2018 distingue l'ipotesi in cui la fusione sia stata posta in essere nel corso di uno degli anni rilevanti per il calcolo della media storica di riferimento (2012-2014) o sia realizzata durante il periodo di vigenza dell'agevolazione (2015 - 2020).

In tale ultimo caso, occorre distinguere tra:

- fusione retrodatata, per cui l'incorporante calcola il credito d'imposta assumendo la somma dei costi ammissibili sostenuti dall'incorporata fino alla data di efficacia giuridica dell'operazione e di quelli sostenuti in proprio ante e post fusione, nonché la somma della media dell'incorporata con quella dell'incorporante;
- fusione non retrodatata, per cui, in relazione al periodo che precede l'operazione, l'incorporata assume il parametro storico di riferimento ragguagliato allo stesso numero di mesi per i quali sostiene i costi agevolabili, mentre la parte di media relativa ai restanti mesi è assunta dall'incorporante e si somma a quella determinata in capo alla stessa.

## CONFERIMENTO D'AZIENDA

Considerata l'unicità del soggetto economico, il conferimento d'azienda effettuato nell'ambito del gruppo o tra parti correlate viene trattato alla stregua di un'operazione di scissione.

# CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO - OPERAZIONI STRAORDINARIE – CHIARIMENTI (2 DI 2)

## SCISSIONE

L'operazione di scissione comporta la ripartizione del patrimonio e dei rapporti giuridici della società scissa tra due o più società beneficiarie o, in caso di scissione parziale, tra la medesima scissa e la/e società beneficiaria/e. Fermo restando che, anche in caso di scissione, si verifica il subentro della società beneficiaria nelle posizioni fiscali della società scissa o il loro mantenimento in capo alla stessa società scissa, il problema ulteriore che si pone rispetto alla fusione, agli effetti della disciplina del credito d'imposta ex art. 3 del DL 145/2013, è quello della corretta attribuzione della media di riferimento. L'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della circ. n. 10/2018, ha chiarito che, ai soli fini del credito d'imposta in esame, il criterio da seguire per l'attribuzione del parametro storico di riferimento sia quello analitico, collegato agli elementi patrimoniali e organizzativi (diversamente da quanto previsto dalla circ. n. 90/2001 con riferimento alla Tremonti-bis).

Oggetto dell'agevolazione in commento sono i costi, appartenenti alle diverse categorie individuate dalla norma, sostenuti per lo svolgimento di attività di ricerca e sviluppo, che normalmente sono svolte senza soluzione di continuità nel tempo. Tale scelta è volta a salvaguardare la ratio dell'incentivo, che è quella di premiare la "propensione marginale" all'investimento, al fine di determinare un incremento complessivo degli investimenti privati in ricerca e sviluppo rispetto agli investimenti riferibili agli anni della media. L'applicazione del criterio forfetario del patrimonio netto, infatti, potrebbe comportare che lo stesso soggetto economico che effettua gli investimenti in ricerca e sviluppo si trovi a beneficiare del credito d'imposta anche nel caso in cui non incrementi di fatto tali investimenti. Si consideri, ad esempio, il caso in cui si ricorra alla scissione per separare l'attività operativa da quella immobiliare o finanziaria. In tal caso, l'attribuzione del parametro storico al soggetto che riceve l'insieme di beni (assets, materiali ed immateriali, personale) impiegati nelle attività di ricerca rende equivalente l'applicazione del beneficio rispetto alla situazione in assenza dell'operazione di riorganizzazione, garantendo che vengano, di fatto, agevolati solo gli effettivi incrementi di spesa per attività di ricerca e sviluppo. Diversamente, la ripartizione proporzionale della media storica tra la società scissa (unico soggetto che svolge attività di ricerca) e la società beneficiaria consentirebbe alla prima di abbattere il parametro storico e, quindi, di realizzare un'eccedenza agevolabile senza che sussista un effettivo incremento degli investimenti. In merito all'applicazione del criterio analitico, alcune precisazioni merita il particolare caso in cui una società scinda a favore di un'altra società, appartenente al medesimo gruppo, un complesso aziendale al quale si riferiscono le attività di ricerca e sviluppo e, dopo l'operazione di scissione, inizi a commissionare alla beneficiaria attività di ricerca. In tal caso, il soggetto scisso, ai fini della disciplina agevolativa in esame, continua ad essere considerato titolare dei costi eleggibili come se li avesse sostenuti in proprio; pertanto, anche la titolarità dei costi pregressi rientranti nel calcolo della media deve permanere in capo al medesimo soggetto dante causa. L'Agenzia evidenzia altresì che il criterio analitico deve essere applicato anche quando con la scissione vengono separati più rami aziendali produttivi.

## CORREZIONE DI PRECEDENTI COMPORAMENTI

Le imprese possono aver adottato comportamenti difformi rispetto a quanto descritto nella circolare in esame, determinando il beneficio per i periodi d'imposta 2015, 2016 e 2017 in misura maggiore o minore rispetto a quella spettante.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce quindi che:

- qualora il beneficio sia stato determinato in misura maggiore, le imprese potranno regolarizzare la propria posizione secondo le ordinarie regole senza applicazione di sanzioni, presentando un'apposita dichiarazione integrativa e, nel caso di avvenuto utilizzo del credito d'imposta, provvedendo al versamento dell'importo indebitamente utilizzato in compensazione e dei relativi interessi;
- ove il beneficio sia stato inferiore, ferma restando la possibilità di utilizzare il maggior credito spettante secondo le ordinarie regole, sarà sufficiente presentare una dichiarazione integrativa a favore al fine di rettificare l'importo del credito indicato nelle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta 2015 e 2016.

# DETRAZIONE IRPEF/IRES PER GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA CESSIONE DEL CREDITO – CHIARIMENTI (1 DI 3)

Con la circ. 18.5.2018 n. 11, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in relazione alla possibilità di cedere la detrazione spettante a seguito di interventi di riqualificazione energetica degli edifici.

## CESSIONE DELLA DETRAZIONE PER LE SPESE SOSTENUTE DALL'1.1.2018

Per le spese sostenute dall'1.1.2018, ai sensi dei co. 2-ter e 2-sexies dell'art. 14 del DL 4.6.2013 n. 63 come da ultimo modificati dalla legge di bilancio 2018, le detrazioni IRPEF/IRES spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici possono essere cedute:

- sia nel caso di interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici condominiali;
- sia nel caso di interventi eseguiti sulle singole unità immobiliari.

## SOGGETTI CHE POSSONO CEDERE LA DETRAZIONE SPETTANTE

La cessione del credito, corrispondente alla detrazione spettante per le spese relative ai predetti interventi, può essere effettuata:

- dai soggetti che non sono tenuti al pagamento dell'IRPEF in quanto si trovano nelle condizioni di cui all'art. 11 co. 2 e all'art. 13 co. 1 lett. a) e co. 5 lett. a) del TUIR (c.d. "incapienti");
- dalla generalità dei soggetti che possono beneficiare della detrazione e che sostengono le spese in questione.

La circ. 11/2018 ha precisato che la possibilità di cedere il credito può essere esercitata anche dai soggetti IRES, così come dai cessionari del credito che possono, a loro volta, cedere il credito ottenuto.

# DETRAZIONE IRPEF/IRES PER GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA CESSIONE DEL CREDITO – CHIARIMENTI (2 DI 3)

## SOGGETTI A CUI È POSSIBILE CEDERE LA DETRAZIONE

In luogo della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi, i contribuenti possono optare per la cessione del corrispondente credito:

- ai fornitori che hanno effettuato gli interventi;
- ovvero ad altri soggetti privati.

Come chiarito dalla circ. 11/2018, i “soggetti privati” ai quali il credito può essere ceduto possono essere, oltre alle persone fisiche, anche i soggetti che esercitano attività di lavoro autonomo o d’impresa, anche in forma associata (società ed enti), sempreché collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione.

Ad esempio, la detrazione potrà essere ceduta:

- nel caso di interventi condominiali, nei confronti degli altri soggetti titolari delle detrazioni spettanti per i medesimi interventi;
- nel caso in cui i lavori vengano effettuati da soggetti societari appartenenti ad un gruppo, nei confronti delle altre società del gruppo.

Rientrano fra i soggetti privati a cui è possibile cedere il credito:

- le energy service companies (ESCO), cioè le società che effettuano interventi per l’efficientamento energetico, accettando un rischio finanziario;
- le società di servizi energetici (SSE), accreditate presso il Gestore dei servizi energetici (GSE), che offrono servizi integrati per la realizzazione e l’eventuale successiva gestione degli interventi di risparmio energetico.

Il credito non può essere ceduto alle Pubbliche amministrazioni.

# DETRAZIONE IRPEF/IRES PER GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA

## CESSIONE DEL CREDITO – CHIARIMENTI (3 DI 3)

### CESSIONE A ISTITUTI DI CREDITO E INTERMEDIARI FINANZIARI

In relazione alla possibilità di cedere la detrazione ad istituti di credito e intermediari finanziari, la circ. 11/2018 ha chiarito che:

- tale cessione può avvenire solo da parte dei suddetti “soggetti incapienti”;
- nella categoria degli istituti di credito e intermediari finanziari devono essere ricomprese tutte le società classificabili nel settore delle società finanziarie (ad esempio i Confidi con volumi di attività pari o superiori a 150 milioni di euro, le società fiduciarie, i servicer delle operazioni di cartolarizzazione, le società di cartolarizzazione di cui alla L. 130/99);
- la cessione può avvenire anche nei confronti degli organismi associativi, inclusi i consorzi e le società consortili, partecipati da soggetti finanziari, ma non in quota maggioritaria e senza detenerne il controllo di diritto o di fatto;
- il divieto di cessione nei confronti di società finanziarie si applica anche qualora le stesse facciano parte della compagine dei suddetti organismi associativi, delle energy service companies (ESCO) e delle società di servizi energetici (SSE).

### ULTERIORE CESSIONE DEL CREDITO

I soggetti che ricevono il credito hanno la facoltà di successiva cessione.

In relazione al numero di cessioni di cui può essere oggetto il credito, la circ. 11/2018 precisa però che la cessione del credito deve essere limitata a un solo “passaggio” successivo a quello effettuato dal contribuente titolare del diritto alla detrazione.

### SOCIETÀ DEL SETTORE FINANZIARIO

La circolare precisa inoltre che, a favore delle società classificabili nel settore finanziario, non potrà essere effettuata l'eventuale successiva cessione da parte del primo cessionario, a prescindere dalla circostanza che le stesse facciano o meno parte di un gruppo societario.

### NUOVE MODALITÀ ATTUATIVE

Come evidenziato dalla circ. 11/2018, le modalità operative della cessione del credito derivante dalla detrazione per interventi di riqualificazione energetica, a seguito delle novità apportate dalla legge di bilancio 2018, saranno disciplinate mediante l'emanazione di un nuovo provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate, in sostituzione del provv. 28.8.2017 n. 165110.

### CREDITI CEDUTI FINO AL 17.5.2018

La circ. 11/2018 precisa che rimangono valide le cessioni dei crediti effettuate fino al 17.5.2018:

- sulla base delle indicazioni contenute nel suddetto provv. Agenzia delle Entrate 28.8.2017 n. 165110;
- riguardanti cessioni anche nei confronti di altri soggetti privati non collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione, oppure cessioni ulteriori rispetto a quelle consentite.



## SANZIONI PER INDEBITA DETRAZIONE IVA E DICHIARAZIONE IVA INFEDELE - ESCLUSIONE DELLA SANZIONE PER INDEBITA COMPENSAZIONE

Secondo quanto affermato con la risoluzione Agenzia delle Entrate 8.5.2018 n. 36, nell'ipotesi in cui al contribuente, in sede di accertamento, vengano contestate l'illegittima detrazione IVA (art. 6 co. 6 del D.lgs. 471/97) e la dichiarazione IVA infedele (art. 5 co. 4 del D.lgs. 471/97) per indicazione di un credito inesistente, non potrà essere irrogata anche la sanzione da indebita compensazione (art. 13 co. 5 del D.lgs. 471/97), nel modello F24, dello stesso credito, già recuperato in ambito accertativo.

Sono da ritenersi, di conseguenza, valide le compensazioni eseguite negli anni successivi, senza la possibilità per gli uffici di contestare e recuperare ulteriormente le relative somme.

Ove fosse accolta la soluzione di segno opposto, infatti, la medesima condotta sarebbe punita più volte: prima con le sanzioni relative alla detrazione IVA per operazioni inesistenti e per la dichiarazione IVA infedele, poi, con la compensazione indebita.

# PAGAMENTO DELLE RETRIBUZIONI O COMPENSI CON MEZZI TRACCIABILI DALL'1.7.2018 – CHIARIMENTI

L'art. 1 co. 910 - 914 della L. 27.12.2017 n. 205 (legge di bilancio 2018) ha previsto l'obbligo, in capo ai datori di lavoro e committenti di pagare la retribuzione od ogni suo anticipo con strumenti tracciabili a partire dall'1.7.2018.

L'Ispettorato Nazionale del lavoro (INL), con la nota 22.5.2018 n. 4538, ha fornito i primi chiarimenti al riguardo.

## AMBITO DI APPLICAZIONE

L'obbligo in questione si applica ai:

- rapporti di lavoro subordinato ai sensi dell'art. 2094 c.c., indipendentemente dalle modalità di svolgimento della prestazione (es. part time o a chiamata) e dalla durata del rapporto (es. contratto a termine, stagionale);
- rapporti di lavoro originati da contratti di collaborazione coordinata e continuativa;
- contratti di lavoro instaurati in qualsiasi forma dalle cooperative con i propri soci, ai sensi della L. 142/2001.

## ECCEZIONI

L'obbligo in esame non si applica ai:

- rapporti di lavoro instaurati con le Pubbliche Amministrazioni;
- rapporti di lavoro rientranti nell'ambito di applicazione dei contratti collettivi nazionali per gli addetti ai servizi familiari e domestici (es. colf e badanti), stipulati dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale.

Secondo l'Ispettorato Nazionale del lavoro devono ritenersi esclusi dall'obbligo di tracciabilità anche i pagamenti dei compensi derivanti da:

- borse di studio;
- tirocini;
- rapporti autonomi di natura occasionale.

## POLIZZA ASSICURATIVA - PRODOTTI FINANZIARI - DIFFERENZE - RIQUALIFICABILITÀ - EFFETTI FISCALI (CASS. 30.4.2018 N. 10333)

Con un comunicato datato 7.5.2018, ANIA ha cercato di ridimensionare la portata dell'ordinanza 30.4.2018 n. 10333 della Corte di Cassazione sulle polizze vita con contenuto finanziario.

La pronuncia citata, infatti, rigetta il ricorso di una società di assicurazioni avverso la sentenza del Tribunale di Milano, che aveva riconosciuto l'inadempimento della società agli obblighi di informazione e comunicazione previsti da TUF e dal Regolamento CONSOB per i contratti di investimento finanziario, con riferimento ad un contratto di assicurazione sulla vita stipulato da due oggetti per il tramite di una società fiduciaria, prima dell'assimilazione normativa di tali polizze ai prodotti finanziari.

In particolare, il Tribunale, ha ritenuto che la polizza vita stipulata, nel caso di specie, per il tramite della fiduciaria, fosse priva di effettiva natura assicurativa «mancando la garanzia della conservazione del capitale alla scadenza», ed ha affermato, quindi, che oggetto dell'intermediazione dovesse considerarsi «un vero e proprio investimento finanziario da parte di coloro che figuravano come assicurati».

Oggi non vi è alcun dubbio sul fatto che, per le polizze vita aventi contenuto finanziario vadano rispettate le specifiche norme in tema di prodotti finanziari dettate dal TUF e dal Regolamento CONSOB, in quanto è il legislatore stesso ad aver disposto l'assimilazione.

Sotto altro aspetto, va rilevato che il caso esaminato coinvolgeva quattro diversi soggetti:

1. La società assicuratrice emittente la polizza;
2. La società fiduciaria che contrae la polizza nell'interesse delle persone fisiche;
3. I due soggetti assicurati, la cui morte era dedotta in contratto, sottoscrittori del contratto ex art. 1919 comma 2 c.c.,
4. Ed un soggetto beneficiario della polizza (art. 1920 c.c.), figlio degli assicurati.

La Cassazione ritiene che le parti contrattuali fossero le persone fisiche e non la società fiduciaria e, di conseguenza, ha ritenuto inadempiti gli obblighi di comunicazione con riferimento alle persone fisiche.

Dal punto di vista fiscale, inoltre, a seguito della riqualificazione della polizza in prodotto finanziario, potrebbe escludersi l'applicazione dell'imposta sulle successioni ove venisse conservata la struttura "a favore di terzo" del contratto.

Si potrebbe ipotizzare, infine, l'applicazione dell'imposta di donazione sulle liberalità indirette, ma secondo la Corte di Cassazione lo spirito di liberalità per le polizze può esser presunto solo se beneficiario è un soggetto diverso da coloro che vivono del sostentamento dello stipulante.

## LINEE GUIDA IN MATERIA DI PREZZI DI TRASFERIMENTO

È stato pubblicato, sulla G.U. 23.5.2018 n. 118, il DM 14.5.2018, recante le disposizioni attuative della disciplina sui prezzi di trasferimento (art. 110 co. 7 del TUIR, come modificato dall'art. 59 co. 1 del DL 50/2017).

Il decreto:

- definisce i presupposti di applicazione della disciplina, individuando quello soggettivo nella presenza di "imprese associate" e quello oggettivo nella presenza di "operazioni controllate", ovvero di operazioni tra imprese associate;
- stabilisce che occorre utilizzare il metodo di determinazione dei prezzi più appropriato in base alle circostanze del caso e, in linea con gli standard OCSE, che il metodo del confronto del prezzo è da considerarsi preferibile;
- individua l'intervallo di valori conformi al principio di libera concorrenza;
- introduce un approccio semplificato per i servizi a basso valore aggiunto;
- demanda a un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate l'aggiornamento della documentazione prevista per il regime premiale.

### PROFILI CRITICI

Il DM 14.5.2018, recante le disposizioni attuative della disciplina dei prezzi di trasferimento di cui all'art. 110 co. 7 del TUIR, non affronta le seguenti questioni:

- individuazione del punto dell'intervallo di valori al quale attestarsi per individuare il prezzo di libera concorrenza;
- trattamento delle imprese in perdita nella scelta dei comparabili.

Per quanto concerne il primo aspetto, sarebbe stato opportuno chiarire se risulti in linea con i dettami della disciplina qualsiasi punto dell'intervallo di valori di libera concorrenza o solo la mediana.

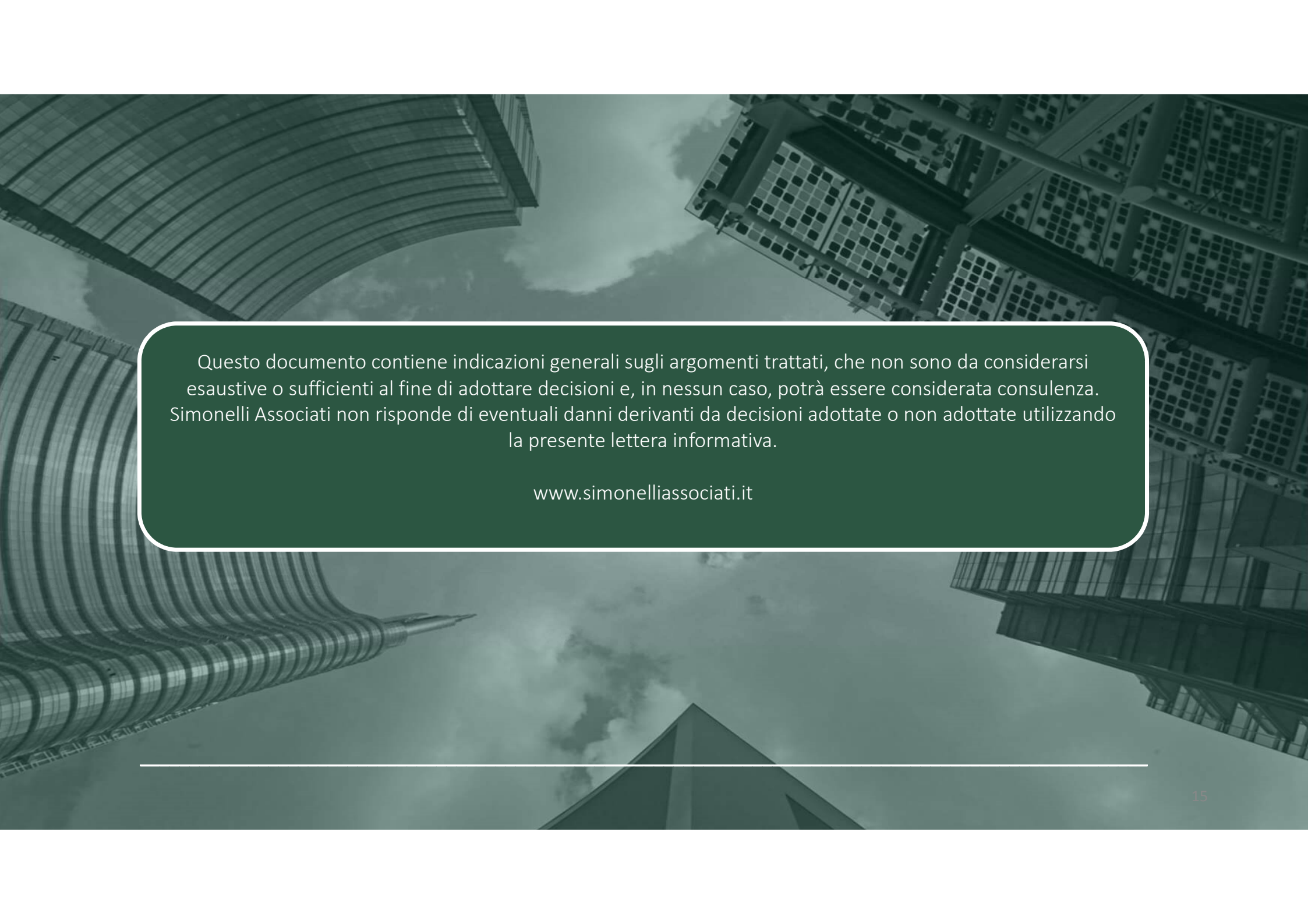
Circa la tematica delle imprese in perdita nell'ambito della scelta dei comparables andrebbe, invece, preso atto dell'orientamento per cui la perdita, ad eccezione del caso in cui la stessa presenti un connotato ricorrente o patologico, rappresenta un elemento fisiologico della vita aziendale, specie nella fase di start up oppure di penetrazione di un determinato mercato con una politica di prezzi aggressiva (cfr., ad esempio, C.T. Reg. Lombardia 9.7.2015 n. 3165). Come tale, la perdita dovrebbe essere considerata al fine di individuare il prezzo di libera concorrenza.

## GIUGNO 2018: PRINCIPALI ADEMPIMENTI (1 DI 2)

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
18/06/2018	ASSEGNAZIONI BENI AI SOCI O TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE	Le Snc, Sas, Srl, spa e sapa devono effettuare il versamento della seconda e ultima rata, pari al 40%, delle imposte sostitutive dell'IRPEF/IRES e dell'IRAP, dovute per la cessione o assegnazione ai soci di beni immobili (non strumentali per destinazione) e/o di beni mobili registrati (non strumentali all'attività propria dell'impresa) oppure la trasformazione in società semplice, per le società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni avvenuta entro il 30.9.2017.
18/06/2018	ACCONTO IMU 2018	I proprietari di immobili e gli altri soggetti passivi, diversi dagli enti non commerciali, devono provvedere al versamento della prima rata dell'imposta municipale propria (IMU) dovuta per l'anno 2018, sulla base delle aliquote e delle detrazioni relative al 2017.
18/06/2018	ACCONTO TASI 2018	I proprietari di immobili e gli altri soggetti passivi devono provvedere al versamento della prima rata del tributo per i servizi indivisibili (TASI) dovuta per l'anno 2018, sulla base delle aliquote e delle detrazioni relative al 2017.
18/06/2018	VERSAMENTO IVA MENSILE	I contribuenti titolari di partita IVA in regime mensile devono liquidare l'IVA relativa al mese di maggio 2018 E versare l'IVA a debito. I soggetti che affidano la tenuta della contabilità a terzi e ne hanno dato comunicazione all'ufficio delle Entrate, nel liquidare e versare l'IVA possono far riferimento all'IVA divenuta esigibile nel secondo mese precedente. È possibile il versamento trimestrale, senza applicazione degli interessi, dell'IVA relativa ad operazioni derivanti da contratti di subfornitura, qualora per il pagamento del prezzo sia stato pattuito un termine successivo alla consegna del bene o alla comunicazione dell'avvenuta esecuzione della prestazione di servizi.
29/06/2018	ADEMPIMENTI MODELLI 730/2018	I professionisti abilitati e i CAF-dipendenti devono, in relazione ai modelli 730/2018 presentati dai contribuenti entro il 22.6.2018: <ul style="list-style-type: none"> <li>• consegnare al contribuente la copia della dichiarazione elaborata e del relativo prospetto di liquidazione (modello 730-3);</li> <li>• trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate i modelli 730/2018 e le schede per la destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'IRPEF (modelli 730-1);</li> <li>• comunicare in via telematica all'Agenzia delle Entrate i risultati contabili dei modelli 730/2018 elaborati (modelli 730-4), ai fini dell'effettuazione dei conguagli in capo al contribuente.</li> </ul> La consegna al contribuente della copia della dichiarazione deve comunque avvenire prima della sua trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate.
02/07/2018	VERSAMENTI IMPOSTE DA MODELLO REDDITI 2018 PF	Le persone fisiche che presentano il modello REDDITI 2018 PF devono effettuare il versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%: <ul style="list-style-type: none"> <li>• del saldo per l'anno 2017 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2018 relativo all'IRPEF, alla "cedolare secca" sulle locazioni, all'IVIE e all'IVAFE;</li> <li>• del saldo per l'anno 2017 relativo alle addizionali IRPEF e dell'eventuale acconto per l'anno 2018 dell'addizionale comunale;</li> <li>• del saldo per l'anno 2017 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2018 relativo all'imposta sostitutiva del 5% per i c.d. "contribuenti minimi";</li> <li>• del saldo per l'anno 2017 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2018 relativo all'imposta sostitutiva (15% o 5%) per i contribuenti rientranti nel regime fiscale forfettario ex L. 190/2014;</li> <li>• delle altre imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi.</li> </ul> Tali versamenti possono essere rateizzati.

## GIUGNO 2018: PRINCIPALI ADEMPIMENTI (2 DI 2)

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
02/07/2018	VERSAMENTI CONTRIBUTI INPS DA MODELLO REDDITI 2018 PF	<p>Le persone fisiche, iscritte alla Gestione artigiani o commercianti dell'INPS, oppure alla Gestione separata INPS ex L. 335/95 in qualità di lavoratori autonomi, devono effettuare il versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, del:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• saldo dei contributi per l'anno 2017;</li> <li>• primo acconto dei contributi per l'anno 2018.</li> </ul> <p>Tali versamenti possono essere rateizzati.</p>
02/07/2018	VERSAMENTI IMPOSTE DA MODELLO REDDITI 2018 SP	<p>Le società di persone e i soggetti equiparati devono effettuare il versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, delle imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi (es. imposte sostitutive e addizionali).</p> <p>Tali versamenti possono essere rateizzati.</p>
02/07/2018	VERSAMENTI IMPOSTE DA MODELLO REDDITI 2018 SC ED ENC	<p>I soggetti IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato (o che avrebbero dovuto approvare) il bilancio o il rendiconto entro il 31.5.2018, oppure che non devono approvare il bilancio o il rendiconto, devono effettuare il versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, delle imposte dovute a saldo per il 2017 o in acconto per il 2018 (es. IRES, relative addizionali e imposte sostitutive).</p> <p>Tali versamenti possono essere rateizzati.</p>
02/07/2018	VERSAMENTI IRAP	<p>Le persone fisiche (se soggetti passivi), le società di persone e i soggetti equiparati, i soggetti IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato (o che avrebbero dovuto approvare) il bilancio o il rendiconto entro il 31.5.2018, oppure che non devono approvare il bilancio o il rendiconto, devono effettuare il versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• del saldo IRAP per l'anno 2017;</li> <li>• dell'eventuale primo acconto IRAP per l'anno 2018.</li> </ul> <p>Tali versamenti possono essere rateizzati.</p>
02/07/2018	AUTOCERTIFICAZIONE E PER L'ESCLUSIONE DAL CANONE RAI PER IL SECONDO SEMESTRE 2018	<p>Le persone fisiche titolari di utenze per la fornitura di energia elettrica per uso domestico residenziale devono presentare un'apposita autocertificazione, al fine di essere escluse dal pagamento del canone RAI in bolletta, con effetto per il secondo semestre 2018, in caso di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• non detenzione di un apparecchio televisivo da parte di alcun componente della famiglia anagrafica, in alcuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza di fornitura di energia elettrica;</li> <li>• non detenzione, da parte di alcun componente della famiglia anagrafica in alcuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza di fornitura di energia elettrica, di un apparecchio televisivo ulteriore rispetto a quello per cui è stata presentata una denuncia di cessazione dell'abbonamento radiotelevisivo per "suggellamento".</li> </ul> <p>L'autocertificazione va presentata:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• compilando l'apposito modello approvato dall'Agenzia delle Entrate;</li> <li>• mediante spedizione, in plico raccomandato senza busta, all'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Torino 1, S.A.T. - Sportello abbonamenti TV, Ca-sella Postale 22, 10121, Torino;</li> <li>• oppure mediante trasmissione in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato, o tramite posta elettronica certificata (PEC).</li> </ul>



Questo documento contiene indicazioni generali sugli argomenti trattati, che non sono da considerarsi esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni e, in nessun caso, potrà essere considerata consulenza. Simonelli Associati non risponde di eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando la presente lettera informativa.

[www.simonelliassociati.it](http://www.simonelliassociati.it)