

Edizione di venerdì 9 Agosto 2019

ACCERTAMENTO

Linee guida sui controlli: la circolare dell'Agenzia delle entrate
di Euroconference Centro Studi Tributari

REDDITO IMPRESA E IRAP

Riserva di rivalutazione "targata" nell'anno di distribuzione
di Sandro Cerato

ACCERTAMENTO

Disallineamento tra saldi bancari e dati fiscali: società nel mirino del Fisco
di Lucia Recchioni

IMPOSTE SUL REDDITO

Anche alle società di gestione immobiliare spetta l'ecobonus
di Angelo Ginex

IMPOSTE SUL REDDITO

Forfettario: l'attività verso la Srl potrebbe configurare un controllo di fatto
di Alessandro Bonuzzi

ACCERTAMENTO

Linee guida sui controlli: la circolare dell'Agenzia delle entrate di Euroconference Centro Studi Tributari

È stata emanata nella giornata di ieri, **8 agosto**, la [circolare 19/E/2019](#) avente ad oggetto **"Indirizzi operativi e linee guida sulla prevenzione e contrasto dell'evasione fiscale e sull'attività relativa alla consulenza, al contenzioso e alla tutela del credito erariale"**.

Nella **circolare** si recepiscono alcune **rilevanti novità**, come, ad esempio, quelle in materia di **fatturazione elettronica ed estensione del regime forfettario**.

Con riferimento al **primo** aspetto, nel documento di prassi si evidenzia che **"Con la disponibilità dei dati in tempo reale, occorre modificare anche le modalità di programmazione ed esecuzione di alcune tipologie di controllo, affiancando ai tradizionali controlli successivi alla presentazione delle dichiarazioni, attività finalizzate a intercettare sul nascere potenziali fenomeni evasivi e di frode fiscale, attraverso l'immediato riscontro delle anomalie emergenti dall'incrocio delle informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria"**.

Grazie alla nuova **fattura elettronica** si potranno infatti confrontare gli **importi delle cessioni derivanti dalle fatture elettroniche e dai corrispettivi** con quanto riportato nelle **comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche Iva** e successivamente con la stessa **dichiarazione Iva**, ovvero analizzare le **relazioni tra clienti e fornitori residenti** ed i **rapporti commerciali con l'estero**.

Rilevante, nell'ambito delle **nuove attività di controllo**, è poi l'intervenuta estensione dei soggetti che possono beneficiare del **regime forfettario**: ciò rende necessario predisporre una serie di controlli finalizzati a evitare che possano **accedere illegittimamente** al regime **soggetti che non posseggono i requisiti prescritti dalla legge**.

L'attività di analisi e selezione, tuttavia, non riguarderà soltanto i contribuenti che **hanno adottato il regime forfettario nell'anno 2019** per la prima volta, ma anche coloro che, **anche negli anni passati**, avevano beneficiato di tale regime di favore.

Con riferimento, invece, alle **altre imprese di minori dimensioni**, la selezione si indirizzerà prioritariamente nei confronti di soggetti che **sottofatturano le prestazioni attive o portano in detrazione costi non inerenti l'attività esercitata**.

La [circolare 19/E/2019](#) individua quindi, a mero titolo di **esempio**, i seguenti **indicatori di rischio**:

- presenza di **crediti Iva in apparenza non giustificabili in base ai dati economici**, ovvero ai regimi normativi vigenti (ad esempio aliquote differenziate tra acquisto e vendita);
- effettuazione di **acquisti da soggetti che omettono la presentazione delle relative dichiarazioni fiscali** e del modello “Comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva”;
- presenza di un **elevato importo dei costi c.d. “residuali”**;
- acquisti effettuati da **controparti** che **dichiarano l'esercizio di attività rientranti in codici Ateco c.d. residuali** (ad esempio i codici che terminano con la dicitura n.c.a.);
- presenza di **bassa redditività** anche a fronte di **ricavi costanti o in crescita nel tempo**.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Riserva di rivalutazione "targata" nell'anno di distribuzione

di Sandro Cerato

La **distribuzione della riserva di rivalutazione in sospensione d'imposta** nel corso del **2018** deve considerarsi una **riserva di utili formata in detto periodo d'imposta** con conseguente tassazione dell'utile in capo al socio con l'imposta sostitutiva del **26%**.

È quanto precisato dall'Agenzia delle entrate con la [risposta all'istanza di interpello n. 332](#), pubblicata ieri, in relazione al caso di una società che aveva fruito della **rivalutazione degli immobili di cui alla L. 185/2008** pagando la relativa **imposta sostitutiva per ottenere il riconoscimento fiscale** (sia pure differito) del **maggior valore**, ma non aveva proceduto, nel contempo, ad **affrancare la riserva di rivalutazione** che, in tal modo, ha mantenuto lo *status* di **riserva in sospensione d'imposta**.

Nel corso del **2018** l'assemblea dei soci ha **deliberato la distribuzione** della stessa ai due soci entrambi **titolari di una partecipazione qualificata** (pur non essendo indicato, pare di capire che si tratti di due soci al 50%); il **bene immobile rivalutato** è ancora in possesso della società e parte della riserva è stata utilizzata in passato per la **copertura di perdite**.

Prima di analizzare il contenuto della risposta dell'Agenzia, è bene ricordare che la **disciplina fiscale dei dividendi** ha subito importanti modifiche ad opera della **L. 205/2017** (Legge di Bilancio 2018), che, a partire dal 2018, ha **equiparato la tassazione degli utili** relativi a partecipazioni **qualificate** a quella prevista per le **partecipazioni non qualificate**, prevedendo un'unica modalità di **tassazione "secca"** del **26%** sull'intero dividendo percepito.

Tuttavia, al fine di consentire alle **società** di “**smaltire**” le **riserve pregresse** applicando le regole in precedenza vigenti, è stato previsto un **regime transitorio** per le **distribuzioni operate a favore di soci qualificati nel periodo dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022**.

In tale arco temporale si applicano le disposizioni previste dal [D.M. 26.05.2017](#) con conseguente applicazione del **regime di tassazione già previsto** (tassazione ordinaria sulla quota parte di dividendi variabile in relazione all'anno di formazione degli stessi).

L'Agenzia delle entrate, dopo aver ricordato le regole che hanno disciplinato la **rivalutazione degli immobili** d'impresa prevista dal citato **D.L. 185/2008**, ha precisato che, se la società procede alla distribuzione del **saldo attivo di rivalutazione non affrancato** deve operare prima di tutto una **variazione in aumento nel modello Redditi dell'anno in cui avviene la distribuzione stessa**, assoggettando in tal modo il **maggior imponibile** con l'aliquota **Ires** vigente in tale anno (**24% nel caso di specie**, trattandosi di una **distribuzione avvenuta nel**

2018).

Così operando **la riserva si “libera” dal vincolo della sospensione d’imposta** e diventa una **riserva di utili** che **si considera formata nello stesso periodo d’imposta in cui avviene la distribuzione**.

Ne consegue, nel caso di specie, che trattandosi di un’operazione che avvenuta nel corso del 2018 **la riserva deve considerarsi formata (e distribuita) in tale periodo** con conseguente assoggettamento in capo ai soci della **tassazione secca del 26%** (operata dalla società all’atto della distribuzione).

L’Agenzia ritiene quindi **non applicabile** il descritto **regime transitorio** in quanto **non si deve aver riguardo all’esercizio in cui la riserva si è formata** con il vincolo della sospensione d’imposta, bensì **all’esercizio in cui la stessa è “liberata”** per effetto della distribuzione.

È appena il caso di osservare, infine, che se la società non avesse eseguito la **rivalutazione** con effetti fiscali (il **D.L. 185/2008** consentiva infatti di eseguire anche la **rivalutazione ai soli fini civilistici**) la **riserva di rivalutazione avrebbe assunto la natura di riserva di utili sin dall’esercizio in cui era stata eseguita la rivalutazione**, con conseguente applicazione del **regime transitorio** in caso di distribuzione nel corso del 2018.

Special Event

LA SIMULAZIONE DI UN LAVORO DI REVISIONE LEGALE TRAMITE UN CASO OPERATIVO – CORSO AVANZATO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ACCERTAMENTO

Disallineamento tra saldi bancari e dati fiscali: società nel mirino del Fisco

di Lucia Recchioni

Con il [provvedimento prot. n. 669173/2019](#) pubblicato ieri, **8 agosto**, il **Direttore dell'Agenzia delle entrate** ha disposto la **sperimentazione** di una **procedura di analisi del rischio di evasione** per le **società**, la quale prevede l'utilizzo delle informazioni comunicate all'**Archivio dei rapporti finanziari**.

Più precisamente, la **procedura di analisi del rischio di evasione**, di cui è stata annunciata l'avvio della fase di **sperimentazione**, prevede l'utilizzo delle informazioni comunicate dagli **operatori** all'**Archivio dei rapporti finanziari** e degli altri elementi presenti in **Anagrafe tributaria**, proponendo una **comparazione** tra

- le **disponibilità finanziarie risultanti dalle informazioni comunicate all'Archivio dei rapporti finanziari**,
- e i **ricavi/volume d'affari** (ai quali deve essere ovviamente aggiunta l'imposta sul valore aggiunto), **dichiarati per gli anni 2016 e 2017**.

La procedura si focalizza esclusivamente sulle **società di persone e di capitali**, e, laddove dovessero emergere **incoerenze**, i **contribuenti** sono **potenzialmente selezionabili per l'effettuazione delle ordinarie attività di controllo**.

A tal fine saranno **trasmesse le posizioni** rivelatesi "incoerenti" alle **Direzioni regionali e provinciali**, allegando, ad ogni posizione, i seguenti dati:

- **numerosità dei conti correnti**,
- **totale aggregato dei saldi e dei movimenti dei rapporti finanziari**,
- ulteriori **elementi significativi** presenti in Anagrafe tributaria.

Sarà quindi compito delle **Direzioni provinciali** valutare le posizioni comunicate ai fini dell'**ordinaria attività di controllo**.

Inoltre, il **provvedimento** prevede una **specifica procedura** finalizzata all'**analisi dei risultati ottenuti**: è infatti richiesta alle **Direzioni provinciali** la compilazione di una **scheda di feedback**, ove indicare gli **esiti** delle attività svolte.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE SUL REDDITO

Anche alle società di gestione immobiliare spetta l'ecobonus

di Angelo Ginex

In tema di agevolazioni fiscali, la **detrazione** dall'imposta lorda di cui all'[articolo 1, comma 344, L. 296/2006](#) e al [D.M. 19.02.2007](#) spetta anche alle **società** che hanno sostenuto le **spese** per l'esecuzione di interventi di **risparmio energetico** su **immobili-patrimonio** concessi **in locazione a terzi**.

È questo il principio di diritto sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 19815 del 23.07.2019**.

La vicenda muove dall'impugnazione di una cartella di pagamento con la quale si procedeva a recuperare a tassazione **maggiore Ires**, a causa del **disconoscimento** della **detrazione** del **55%** prevista dall'[articolo 1, comma 344, L. 296/2006](#) per gli **interventi di riqualificazione energetica** di edifici svolti da una **società di locazione immobiliare**.

Le doglianze del ricorrente trovavano **duplice accoglimento** da parte dei **giudici di merito**, i quali si premuravano di precisare che il beneficio previsto dalla **Legge Finanziaria 2007** non spetta soltanto a chi attua l'intervento di riqualificazione energetica sull'immobile, utilizzandolo direttamente.

L'[articolo 2, comma 1, lett. b\), D.M. 19.02.2007](#) specifica, infatti, che la **detrazione** spetta ai **soggetti titolari di reddito d'impresa** che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi.

Se poi, ex [articolo 2, comma 2, D.M. citato](#), gli interventi sono eseguiti mediante **contratti di leasing**, la **detrazione** compete all'**utilizzatore del bene** ed è commisurata al costo sostenuto dal concedente.

L'**agevolazione** era pertanto **riconosciuta** alla società **contribuente**, avendo provveduto ad effettuare gli interventi di riqualificazione energetica sull'edificio concesso a terzi, seppure a **titolo di locazione** e non di *leasing*.

Ciò, in quanto, a differenza del *leasing*, nella **locazione** il miglioramento è effettuato proprio dal **proprietario locatore**.

L'Amministrazione finanziaria, dunque, **ricorreva per cassazione**, contestando la violazione e la falsa applicazione di legge, ex [articolo 360, comma 1, n. 3 c.p.c.](#), per erronea applicazione del combinato disposto dell'[articolo 1, comma 344, L. 296/2006](#) e del **D.M.** attuativo del **19.02.2019**.

Nella specie, essa deduceva che la normativa relativa alla **riqualificazione energetica** degli immobili sarebbe riferita **solo** a coloro che utilizzano detti cespiti a titolo di **beni strumentali** per l'attività d'impresa e **non** a coloro che li sfruttano in qualità di **beni-merce**, come la società accertata.

Come affermato dall'Amministrazione finanziaria con [risoluzione 340/E/2008](#), tanto opererebbe, infatti, interpretando sistematicamente la norma censurata in combinato disposto con [l'articolo 83 D.P.R. 917/1986](#), il quale prevede che la somma algebrica tra componenti positivi e negativi utile alla **determinazione del reddito** d'impresa **comprende** anche gli **immobili che compongono l'azienda**.

Pertanto, concedendo alle società di gestione immobiliare l'agevolazione fiscale in parola significherebbe riconoscere una **duplicazione di deduzioni**, possibilità già **negata** dalla giurisprudenza di legittimità occupatasi dell'agevolazione per interventi di ristrutturazione di cui alla [L. 449/1997 \(Cassazione, n. 12466/2015\)](#).

I Supremi giudici, rigettando le doglianze della parte pubblica, hanno dapprima chiarito che **l'interpretazione sistematica** opera solo sussidiariamente rispetto al criterio letterale.

In particolare, [l'articolo 1, comma 344, L. 296/2006](#) prevede che la detrazione per riqualificazione energetica spetta **indistintamente** sia a persone fisiche, sia a soggetti titolari di reddito d'impresa, e, se gli **immobili** riqualificati sono concessi **in leasing**, la **detrazione** spetta **all'utilizzatore**, anziché alla società concedente.

Pertanto, dall'interpretazione letterale della norma si evince che la **ratio legis** sia quella di incentivare il **miglioramento** dell'intero **patrimonio immobiliare nazionale**, non escludendo alcun soggetto.

Inoltre, l'inserimento di **eccezioni** o **limitazioni** alla generale fruizione del beneficio **contrasterebbe** con la **volontà del legislatore**.

Alle medesime conclusioni si perviene anche utilizzando l'approccio interpretativo della **quantificazione del reddito d'impresa**, tentato dall'Amministrazione finanziaria.

In particolare, le **spese** dei **beni-patrimonio**, destinati al mercato locativo, **non** sono ammesse **in deduzione** ai sensi dell'[articolo 90, comma 2, Tuir](#).

In definitiva, in ragione dell'indeducibilità delle spese di miglioramento energetico, la **detrazione** prevista dalla [L. 296/2006](#) spetterebbe agli **immobili locati** dalle immobiliari di gestione al pari di una persona fisica non titolare di redditi d'impresa e che nulla può dedurre dalla base imponibile.

Vano è stato, da ultimo, il **tentativo** di addurre una **consonanza** tra l'**agevolazione** di cui alla [L. 296/2006](#) e la [L. 449/1997](#), al fine di **estendere** la portata applicativa della **sentenza** della

[Corte di Cassazione, n. 12466/2015](#), in quanto quest'ultima agevolazione **rileverebbe espressamente solo in tema di Irpef** e si occuperebbe solo di **deduzione di costi**.



IMPOSTE SUL REDDITO

Forfettario: l'attività verso la Srl potrebbe configurare un controllo di fatto

di Alessandro Bonuzzi

Con la [risposta all'istanza di interpello n. 334](#) di ieri, l'Agenzia delle entrate fornisce l'ennesimo parere sulla possibilità di applicare il **regime forfettario**, così come rinnovato dalla **Legge di Stabilità 2019**.

Nel caso oggetto di analisi l'interpellante è **socio di capitale**, nella misura di 1/3, al pari degli altri 2 soci, in una **Srl** che svolge, tra l'altro, **attività di consulenza in campo assicurativo** in merito alla liquidazione dei **danni da infortunio** con esclusione delle attività peritali, con **codice Ateco** dichiarato **66.21.00**, compreso nella **sezione K**.

Il contribuente intenderebbe avviare l'attività di **procacciatore d'affari** con **codice Ateco** dichiarato **46.19.02**, compreso nella **sezione G**, usufruendo, appunto, del **regime forfettario**.

Il contribuente **precisa** altresì che:

- prevede di svolgere la **nuova attività anche a favore della Srl partecipata**, in misura comunque **non superiore al 50%** dell'intero fatturato annuo;
- la nuova attività risulterebbe **propedeutica e complementare** all'attività svolta dalla Srl partecipata;
- **non esistono patti parasociali tra i soci**, rilevando, quindi, ai fini delle decisioni assembleari, il peso di ciascun socio nel capitale sociale;
- **non ci sono rapporti di parentela tra i soci**.

Informazioni queste da ritenere necessarie per la formulazione del giudizio del Fisco, atteso che, va ricordato, a seguito delle novità introdotte dall'ultima Legge di Bilancio, **non possono applicare il regime forfettario** gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che **controllano direttamente o indirettamente** Srl, le quali esercitano **attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili** a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

Affinché operi la **causa ostativa**, dunque, è necessaria la **compresenza**:

1. del **controllo diretto o indiretto** di Srl e
2. dell'esercizio da parte della stessa di **attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili** a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o

professioni.

Per la definizione di **controllo** occorre rifarsi all'[articolo 2359 cod. civ.](#), secondo cui sono considerate **società controllate**:

1. *“le società in cui un’altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell’assemblea ordinaria;*
2. *le società in cui un’altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un’influenza dominante nell’assemblea ordinaria;*
3. *le società che sono sotto influenza dominante di un’altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa”.*

Ai fini della verifica della sussistenza del **controllo indiretto**, si devono computare anche i voti spettanti a **persona interposta** tra cui i **familiari** di cui all'[articolo 5, comma 5, Tuir](#).

Nel caso prospettato, quindi, sembrerebbe non sussistere **alcun controllo di diritto né influenza dominante** del socio istante sulla società.

Tuttavia, afferma l'Agenzia nella Risposta di ieri, atteso “che potrebbero essere presenti nell'anno **rappresenti economici tra lo stesso e la società** di cui è socio di cui si tratta (in particolare, prospetta di **fatturare una percentuale** che potrebbe essere **fino al 50% dell'intero fatturato annuo**) ... **non è da escludere** che nel caso in esame possa essere integrato il **controllo di fatto**, qualora l'istante ponga in essere il **comportamento prospettato**, circostanza comunque che richiede un esame fattuale che esula dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello”.

In sostanza, a parere del Fisco, se l'**attività del socio forfettario** è svolta per **cospicua parte** verso la **Srl partecipata**, può configurarsi il **controllo di fatto**.

Per quanto riguarda la **condizione** relativa alla **riconducibilità** delle attività, l'Agenzia fornisce, invece, un **chiarendo da apprezzare**, poiché afferma che, se l'attività svolta dall'interpellante e dalla società sono **effettivamente corrispondenti a quelle formalmente dichiarate nei codici Ateco individuati**, non può ritenersi verificata la **causa ostativa**.

Ciò ancorché, come ammesso dal contribuente, l'attività del socio risulterà **propedeutica** e **complementare** all'attività svolta dalla Srl partecipata. Assume dunque **rilevanza** il fatto che i codici Ateco prescelti siano riconducibili a **sezioni diverse** (si veda la [circolare AdE 9/E/2019](#)).

Se così fosse, quindi, il socio non solo può **aderire** al regime forfetario **nel 2019**, anno in cui deve essere **valutata** la presenza della **causa ostativa**, ma potrà comunque **permanervi nel 2020**.

Seminario di specializzazione

CONVERSIONE DEL DECRETO CRESCITA, ISA E NOVITÀ DELL'ESTATE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)