

Argomento: Società e Imprese

Link originale: <https://pdf.extrapola.com/angqv/4742613.main.png>

14

Il Sole 24 Ore Lunedì 28 Agosto 2023 - N. 236

Norme & Tributi
Fisco

Compensi reversibili, amministratori non tassati per le somme infragruppo

Redditi

Interpello 330: le cifre pagate da una società a un'altra sono utili dell'impresa

Il Fisco cambia posizione, purché gli importi siano effettivamente reversiti

Albino Leonardi

Con la risposta 330/2023 del 22 maggio scorso, l'Agenzia delle Entrate torna sulla questione del trattamento dei compensi reversibili. Lo fa a distanza di quattro anni dalla risposta 167 del 15 maggio 2019, che era arrivata a conclusioni opposte. I compensi reversibili sono quelli percepiti da un dipendente (di solito un dirigente) di una società controllante, per l'incarico di amministrazione svolto presso una società controllata, i quali sono "riversati" alla controllante. Si tratta di una prassi diffusa all'interno dei gruppi societari, che sfruttano questa modalità per favorire la condivisione delle competenze, oltre che innescare percorsi di crescita professionale molto apprezzati dal punto di vista motivazionale.

I chiarimenti delle Entrate

Secondo la risposta 330/2023, i compensi pagati da una società italiana con obbligo di riversamento a una società estera del gruppo rappresentano, ai fini convenzionali, utili delle imprese, regolati dall'articolo 7 del modello Ocse di Convenzioni contro le doppie imposizioni. Difatando del presupposto del possesso del reddito (articolo 1, Tuir), l'amministratore non è tenuto a versare alcuna imposta, sia egli residente o meno. Di conseguenza, se la Convenzione che lega l'Italia

all'altro Stato è conforme al modello, i compensi non sono imponibili in Italia, a condizione che non esista in Italia una stabile organizzazione dell'impresa estera.

L'interpello 330/2023 riveste importanza in quanto l'Agenzia, prendendo atto dell'opinione dominante, ha riformato la precedente risposta 167/2019 (secondo cui i compensi reversibili andrebbero ricondotti all'articolo 16 del modello Ocse - compensi degli amministratori).

L'inquadramento

L'Associazione italiana dei dottori commercialisti ha affermato che il compenso reversibile concorre a formare il reddito d'impresa della società beneficiaria per competenza, ed è deducibile da quella che lo eroga in base allo stesso criterio (Norma di comportamento 169/2007 e 182/2011). In senso conforme, Assonime (circolare 30/3/2019) e Cassazione (sentenza 22475 del 16 ottobre 2020). Quest'ultima, in particolare, ha sancito il principio secondo cui, mancando un'effettiva erogazione a favore del soggetto che svolge l'attività gestoria, non è applicabile il principio di cassa, e il costo deve essere dedotto secondo il principio di competenza.

Per il dipendente i compensi reversibili non concorrono a formare reddito di lavoro dipendente (così l'articolo 51, comma 2, lettera c). Tale disposizione assimila ai redditi di lavoro dipendente le indennità e i compensi percepiti da soggetti diversi dal datore di lavoro, per incarichi svolti in relazione alle funzioni della propria qualifica in dipendenza del proprio rapporto di lavoro, ad esclusione di

quelli che devono essere riversati al datore di lavoro.

Trattamento trap ad Iva

Al fine Irap, il costo non è deducibile per la società controllata (articolo 11, Digs 446/1997). Per la società controllante il compenso concorre alla formazione del reddito per competenza. Qualora le somme vengano corrisposte a un collaboratore (assimilato a un lavoratore dipendente) della controllante, ai fini Iva, se il compenso risulta "attratto" nell'ambito della professione esercitata abitualmente dal collaboratore, questi dovrà fatturare con Iva e con obbligo di rivalsa il proprio compenso alla società controllata, nonostante non abbia incassato il compenso.

Le questioni aperte

I compensi reversibili sono spesso nel mirino dell'amministrazione finanziaria. Tempo addietro, la risoluzione 166/1997 aveva precisato che la non imponibilità dei compensi reversibili è subordinata alla documentazione che i compensi siano effettivamente riversati alle società destinatarie.

In genere, anche nel caso di compensi reversibili, non sussiste in capo all'agenzia delle Entrate alcun potere di sindacare l'entità del compenso stesso (Cassazione 28595/2008).

La Commissione tributaria provinciale di Treviso (sentenza 39 del 15 aprile 2010) ha stabilito che il compenso, deducibile in capo alla controllata, «rimunera l'attività di gestione e il coordinamento tra la società collegata», per cui non ne può essere disconosciuta l'inerenza. Situazione che non si verifica se l'ufficio dimostra che la società a cui formalmente vengono riversati i compensi è in realtà una società di comodo (Commissione tributaria di Torino, sentenza 25 del 1° marzo 2010).

Per la controllata il costo non è deducibile; mentre per la controllante concorre a formare il reddito per competenza

RIPRODUZIONE RISERVATA



MODULO 24 TUIR

Il portale sul reddito d'impresa
Modulo 24 Tuir è il portale con le soluzioni ragionate sulle imposte sul reddito, in particolare d'impresa. Noti-

zie, approfondimenti e analisi, a cura di un comitato scientifico diretto da Primo Capellini e Roberto Lugano. Info e abbonamenti su modulo24tuir.ilssole24ore.com

Le nuove regole in breve

Il metodo

Il metodo è il Tmm, salvo che non sia applicabile il Cup con dati interni.

I margini

I margini operativi (risultato operativo/fatturato) vanno dal 1,5% al 5,5% con soglie di tolleranza dello 0,5 per cento. Variano a seconda del settore di riferimento, dell'incidenza degli asset operativi e spese operative sul fatturato.

Le soglie

I margini devono sempre rientrare all'interno di soglie di berry rotio (margini lordo/spese operative) massime e minime (da 1,50 a 1,05).

I punti da chiarire

Dovrà essere fatto ulteriore lavoro sui correttivi per le differenze geografiche. Da chiarire quali sono i valori di riferimento per le imprese che operano in più settori.

Ocse, transfer pricing per vendite all'ingrosso con compensi prestabiliti

Bozza in consultazione

Il documento sarà inserito nelle linee guida e si applicherà dal 2024

Massimo Belfini

Tra i documenti posti in pubblica consultazione dall'Ocse a luglio vi è una seconda bozza del documento «Pillar one - Amount B» che vuole proporre un metodo semplice e standard per determinare una remunerazione arm's length delle attività di base di marketing e distribuzione. In sostanza per alcuni *limited risk distributors*, agenti e commissionari operanti nel mercato all'ingrosso, eliminando le stringenti regole della precedente versione che richiedevano di applicare a un numero di contribuenti molto limitato, valutato per cento dell'utile del lavoro (si veda il Sole 24 Ore del 27 marzo 2023). Si propone ora un approccio più allargato, che è però da ultimare in base a due possibili alternative.

Una prima soluzione, più pragmatica, si basa sull'applicabilità dei principi delle linee guida per l'utilizzo di un metodo che analizza una delle controparti delle transazioni

(transazioni *intercompany*) (oltre alla riallocazione dei profitti prevista dall'Amount A, ove applicabile, con formule matematiche).

Una volta terminato, il documento sarà inserito nelle linee guida Ocse e si applicherà a tutti i contribuenti a partire dal 2024, a differenza dell'Amount A che rappresenta l'altro elemento del Pillar 1 che prevede soglie elevate di fatturato (sopra i miliardi di euro), oltre che di redditività.

Nel nuovo documento sono stati fatti passi avanti rispetto alla precedente versione, anche perché sono state inserite delle indicazioni di margine che consentono alle imprese di fare delle prime valutazioni sul possibile impatto dell'amount B. Permangono, tuttavia, alcuni punti da chiarire.

Innanzitutto è positivo il fatto che siano state rivedute le condizioni di riferimento, anche perché le regole della precedente versione che richiedevano di applicare a un numero di contribuenti molto limitato, valutato per cento dell'utile del lavoro (si veda il Sole 24 Ore del 27 marzo 2023). Si propone ora un approccio più allargato, che è però da ultimare in base a due possibili alternative.

Una prima soluzione, più pragmatica, si basa sull'applicabilità dei principi delle linee guida per l'utilizzo di un metodo che analizza una delle controparti delle transazioni

(one-sided), ovvero il Tmm sul dati del distributore, oltre che su soglie di spese operative sul fatturato; mentre la seconda soluzione prevede un ulteriore fase di analisi qualitativa per confermare, sulla base dell'accurata delineazione delle transazioni, che si tratti di attività di base di marketing e distribuzione. La prima alternativa sembrerebbe maggiormente allineata all'obiettivo di semplificazione che l'Ocse si prefigge, evidentemente a discapito della precisione, anche perché l'ulteriore step qualitativo previsto dalla seconda soluzione si sovrappone in parte con la valutazione dell'utilizzo di un metodo one-sided, e potrebbe dunque creare ulteriori rischi di incertezza e contestazione sulla possibilità di essere in-scope.

Un'altra apertura deriva dalla possibilità di segmentare i contribuenti. In sostanza, le società che svolgono più attività potranno comunque avvalersi delle semplificazioni, isolando costi e ricavi delle attività di base di marketing e distribuzione, a patto che la segregazione sia attendibile e i costi indiretti non superino soglie predefinite (anche quest'ultimo aspetto deve essere ulteriormente definito).

Sono in ogni caso escluse le vendite al dettaglio superiori al 20% del fatturato, e le attività di distribuzione di commodities e servizi.

Rimane da definire la modalità con cui l'Ocse deciderà di implementare l'Amount B, se come *safe harbor*, come indicazione di valori *arm's length* (*prescription*) o alla modalità da stabilire. Si tratta di un aspetto estremamente rilevante, anche ai fini della validità e dell'interpretazione dei valori previsti dall'Amount B. I margini operativi indicati nel documento ad esempio, non includono risultati negativi; tuttavia, non si può escludere che in contesti di mercato un distributore che svolge attività di base di marketing e distribuzione e rispetti le soglie di incidenza delle spese operative, possa anche fare perdite. Il contribuente dovrebbe quindi poter comunque diffondere la genuinità delle proprie perdite.

Per garantire la certezza ai contribuenti, i risultati degli accordi preventivi (Aps) già in vigore rimarranno validi. Si sta inoltre valutando se i risultati dell'Amount B potranno essere utilizzati per risolvere le procedure amichevoli, il che potrebbe contribuire ad accelerarne significativamente i tempi di risoluzione.

RIPRODUZIONE RISERVATA

Cassa Depositi e Prestiti SpA

Finanziamenti pubblici

SINTESI CONDIZIONI ECONOMICHE VALIDE DALLE ORE 12:00 DEL 04/08/2023 ALLE ORE 11:00 DEL 01/09/2023

AVVISO

La versione integrale - che fa fede a tutti gli effetti - delle condizioni economiche dei finanziamenti riservati agli enti pubblici, è pubblicata sul sito internet www.cdp.it

Comuni e province

Prestito Ordinario				Prestito Flessibile				Prestito Investimenti			
Inizio ammortamento				Inizio ammortamento				Inizio ammortamento			
01/01/24	01/01/24	01/01/25	01/01/25	01/01/25	01/01/25	01/01/27	01/01/29	01/01/24	01/01/24	01/01/24	01/01/24
Spese	Tasso	Spese	Tasso	Spese	Tasso	Spese	Tasso	Spese	Tasso	Spese	Tasso
variabile	fisso	variabile	fisso	variabile	fisso	variabile	fisso	variabile	fisso	variabile	fisso
Ammort. (anni)	(%)	Ammort. (anni)	(%)	Ammort. (anni)	(%)	Ammort. (anni)	(%)	Ammort. (anni)	(%)	Ammort. (anni)	(%)
10	0,910	4,020	0,900	4,090	0,900	4,090	N/D	10	0,880	10	0,880
20	1,380	4,500	1,380	4,510	1,380	4,530	N/D	15	1,140	15	1,140
25	1,540	4,580	1,540	4,580	N/D	N/D	N/D	20	1,340	20	1,340

Regioni e province autonome

Prestito a Erogazione Unica a Quota Capitale Costante				Prestito a Erogazione Multipla			
Spread unico per Tasso variabile e fisso				Scadenza periodo di utilizzo			
Prima data di pagamento 31/12/23				Prima data di pagamento 30/06/24			
N. rate	Scadenza contratto	Spread unico (%)	Scadenza contratto	N. max	Spese unita per Tasso variabile e fisso	Spese unita per Tasso variabile e fisso	Spese unita per Tasso variabile e fisso
20	30/06/33	0,550	31/12/23	20	0,900	0,900	N/D
40	30/06/43	1,290	31/12/43	40	1,440	1,440	1,600
60	30/06/53	1,560	31/12/53	N/D	60	1,600	1,600

Aziende sanitarie, enti per l'edilizia residenziale pubblica, università e istituti assimilati, enti regionali per il diritto allo studio universitario, agenzie regionali per la protezione ambientale e altri enti pubblici

Mutui Fondiari senza Preammortamento a Erogazione Unica				Prestiti Chirografari con Piano di Erogazione non Predefinito							
Prima data di pagamento 31/12/23				Tasso variabile		Tasso fisso					
				Inizio ammortamento		Inizio ammortamento					
				01/01/24 01/01/25 01/01/26 01/01/27		01/01/24 01/01/25 01/01/26 01/01/27					
Scadenza Spread Tasso				Spread (%)				Spread (%)			
contratto (%)				Arretrati (anni)				Arretrati (anni)			
Prima data di pagamento 31/12/23				01/01/24 01/01/25 01/01/26 01/01/27				01/01/24 01/01/25 01/01/26 01/01/27			
N. rate	Scadenza	Spese Tasso	Scadenza	N. max	Spese Tasso	Spese Tasso	Spese Tasso	N. max	Spese Tasso	Spese Tasso	Spese Tasso
	contratto (%)	contratto (%)	contratto (%)		01/01/24	01/01/25	01/01/26 01/01/27		01/01/24	01/01/25	01/01/26 01/01/27
20	30/06/33	0,550	30/06/33	20	1,600	1,600	1,600	1,600	1,600	1,600	1,600
40	30/06/43	1,290	30/06/43	40	1,600	1,600	1,600	1,600	1,600	1,600	1,600
60	30/06/53	1,560	30/06/53	60	1,600	1,600	1,600	1,600	1,600	1,600	1,600

Comuni - CONDIZIONI ECONOMICHE VALIDE DAL 01/08/2023 AL 31/08/2023

Anticipazioni di Tesoreria
Tasso variabile - Spread (%)
2,010



Cassa Depositi e Prestiti
Società per Azioni
Via Gioi, 4 - 00185 Roma
cdp.it

Capitale sociale
€ 4.031.143.264,00 I.v.
Iscritta presso CCIAA
di Roma al n. REA 1053767

Codice Fiscale e iscrizione
al Registro delle Imprese
di Roma 00199230564
Partita IVA 07746511907

AGENZIA INTERREGIONALE
PER IL FIUME PO - AIPOESTRATTO ESITO DI GARA
TELEMATICA AGGIUDICAZIONE
DEFINITIVA EFFICACE

Si comunica l'esito della procedura aperta telematica espletata in data 24/05/2023 per l'adempimento dell'appalto del servizio di consulenza e brokeraggio assicurativo a favore di A.I.P.O.

C.I.G. 07969887 Importo € 13.337,29. Offerta di aggiudicazione: offerta economicamente più vantaggiosa. Numero offerta pervenuta: A. Aggiudicatario: Aps S.p.A. sede legale: VIA Ernesto Candioli, 6 - 20136 Milano. Partecipazione: 82,25%. Offerta fissa. Il presente esito è stato pubblicato sulla G.U. n° 1 Serie Speciale n° 1 - Contratti Pubblici n° 99 del 28/05/2023, visionabile al seguente link: <https://cassa.cdp.it/proc-aggiudicatario/interregionalpo>

Il Dirigente,
Dott. Giuseppe Barbieri

AGENZIA INTERREGIONALE
PER IL FIUME PO - AIPOESTRATTO ESITO DI GARA
TELEMATICA AGGIUDICAZIONE
DEFINITIVA EFFICACE

Si comunica l'esito della procedura aperta telematica espletata in data 24/05/2023 per l'adempimento dell'appalto del servizio di consulenza e brokeraggio assicurativo a favore di A.I.P.O.

C.I.G. 07969887 Importo € 13.337,29. Offerta di aggiudicazione: offerta economicamente più vantaggiosa. Numero offerta pervenuta: A. Aggiudicatario: CASSA DI FORMAZIONE E CONSUMI DEL FIUME PO S.p.A. sede legale: VIA Ernesto Candioli, 6 - 20136 Milano. Partecipazione: 82,25%. Offerta fissa. Il presente esito è stato pubblicato sulla G.U. n° 1 Serie Speciale n° 1 - Contratti Pubblici n° 99 del 28/05/2023, visionabile al seguente link: <https://cassa.cdp.it/proc-aggiudicatario/interregionalpo>

Il Dirigente,
Dott. Giuseppe Barbieri

AUTORITÀ PER LE
LIBERAZIONI
CONVEGNI

L'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni (AGCOM) in considerazione della necessità di rimodulare la logistica della propria sede di Roma

La locazione e l'acquisto di un immobile sito in Roma con superficie esclusiva di circa mq. 1.500 netti ad uso ufficio, nella vicinanza della Stazione di Roma Termini e in collegamento diretto con quest'ultima, preferibilmente nei pressi dell'attuale sede di via Biancamano n. 21B, possibilmente con locali tecnici da adibire a deposito elaborazioni dati, spazio archivio, deposito ed archiviazione.

Le manifestazioni di interesse dovranno essere trasmesse a mezzo p.e.c. all'indirizzo aggiom@com.it entro il 29 settembre 2023.

Per maggiori dettagli, si prega di consultare l'opuscolo pubblicato sul sito web dell'Autorità www.agcom.it

CREDITO
RE

PARTNER 24 ORE
IL SUPER NETWORK
DELLE MIGLIORI
COMPETENZE.

Smart24
Fisco

Più rapido, più efficiente,
più adatto a te.

smart24fisco.com

24 ORE
PROFESSIONALE

Compensi reversibili, amministratori non tassati per le somme infragruppo

Interpello 330: le cifre pagate da una società a un'altra sono utili dell'impresa Il Fisco cambia posizione, purché gli importi siano effettivamente riversati

ALBINO LEONARDI

Con la risposta 330/2023 del 22 maggio scorso, l'agenzia delle Entrate torna sulla questione del trattamento dei compensi reversibili. Lo fa a distanza di quattro anni dalla risposta 167 del 25 maggio 2019, che era arrivata a conclusioni opposte. I compensi reversibili sono quelli percepiti da un dipendente (di solito un dirigente) di una società controllante, per l'incarico di amministrazione svolto presso una società controllata, i quali siano riversati alla controllante. Si tratta di una prassi diffusa all'interno dei gruppi societari, che sfruttano questa modalità per favorire la condivisione delle competenze, oltretutto innestare percorsi di crescita professionale molto apprezzati dal punto di vista motivazionale. I chiarimenti delle Entrate Secondo la risposta 330/2023, i compensi pagati da una società italiana con obbligo di riversamento a una società estera del gruppo rappresentano, ai fini convenzionali, utili delle imprese, regolati dall'articolo 7 del modello Ocse di Convenzioni contro le doppie imposizioni. Difettando del presupposto del possesso del reddito (articolo 1, Tuir), l'amministratore non è tenuto a versare alcuna imposta, sia egli residente o meno. Di conseguenza, se la Convenzione che lega l'Italia all'altro Stato è conforme al modello, i compensi non sono imponibili in Italia, a condizione che non esista in Italia una stabile organizzazione dell'impresa estera. L'interpello 330/2023 riveste importanza in

quanto l'Agenzia, prendendo atto dell'opinione dominante, ha riformato la precedente risposta 167/2019 (secondo cui i compensi reversibili andrebbero ricondotti all'articolo 16 del modello Ocse compensi degli amministratori).

L'inquadramento L'Associazione italiana dei dottori commercialisti ha affermato che il compenso reversibile concorre a formare il reddito d'impresa della società beneficiaria per competenza, ed è deducibile da quella che lo eroga in base allo stesso criterio (Norma di comportamento 169/2007 e 182/2011). In senso conforme, Assonime (circolare 50/1990) e Cassazione (sentenza 22479 del 16 ottobre 2020). Quest'ultima, in particolare, ha sancito il principio secondo cui, mancando un'effettiva erogazione a favore del soggetto che svolge l'attività gestoria, non è applicabile il principio di cassa, e il costo deve essere dedotto secondo il principio di competenza. Per il dipendente i compensi reversibili non concorrono a formare reddito di lavoro dipendente (così l'articolo 51, comma 2, lettera e). Tale disposizione assimila ai redditi di lavoro dipendente le indennità e i compensi percepiti da soggetti diversi dal datore di lavoro per incarichi svolti in relazione alle funzioni della propria qualifica e in dipendenza del proprio rapporto di lavoro, ad esclusione di quelli che devono essere riversati al datore di lavoro. Trattamento Irap ed Iva Ai fini Irap, il costo non è deducibile per la società controllata (articolo 11, Dlgs 446/1997). Per la società controllante il compenso concorre alla

formazione del reddito per competenza. Qualora le somme vengano corrisposte a un collaboratore (assimilato a un lavoratore dipendente) della controllante, ai fini Iva, se il compenso risulta attratto nell'ambito della professione esercitata abitualmente dal collaboratore, questi dovrà fatturare con Iva e con obbligo di rivalsa il proprio compenso alla società controllata, nonostante non abbia incassato il compenso. Le questioni aperte I compensi reversibili sono spesso nel mirino dell'amministrazione finanziaria. Tempo addietro, la risoluzione 166/1977 aveva precisato che la non imponibilità dei compensi reversibili è subordinata alla documentazione che i compensi siano effettivamente riversati alle società destinatarie. In genere, anche nel

caso dei compensi reversibili, non sussiste in capo all'agenzia delle Entrate alcun potere di sindacare l'entità del compenso stesso (Cassazione 28595/2008). La Commissione tributaria provinciale di Treviso (sentenza 39 del 15 aprile 2010) ha stabilito che il compenso, deducibile in capo alla controllata, «remunera l'attività di gestione e il coordinamento tra le società collegate», per cui non ne può essere disconosciuta l'inerenza. Situazione che non si verifica se l'ufficio dimostra che la società a cui formalmente vengono riversati i compensi è in realtà una società di comodo (Commissione tributaria regionale di Torino, sentenza 25 del 1° marzo 2010). © RIPRODUZIONE RISERVATA.