



# Tax Newsletter n. 5/2018

**Tax & Legal**



## **Highlights:**

### **Legislazione**

Prezzi di trasferimento - Novità del D.L. n. 50/2017 - Decreto e Provvedimento attuativi

Interessi di mora: nuove misure

### **Prassi**

Riorganizzazione finalizzata all'accesso al consolidato nazionale - Abuso del diritto: non sussiste

*Split payment* - Novità del D.L. n. 148/2017 - Chiarimenti

Diritto di superficie a tempo determinato - Regime fiscale dei ricavi

### **Giurisprudenza**

Stabile organizzazione - Sede di direzione e riunioni di manager in Italia - Non sussiste

Prova della cessione extracomunitaria e intracomunitaria - Documentazione necessaria

# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Accertamento - ISA**  
*Nuovo elenco di attività economiche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 93467 del 7 maggio 2018*
- 2 [Pagina 6](#) **Accertamento**  
*Modelli di dichiarazione - Modifiche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 101781 del 21 maggio 2018*
- 3 [Pagina 6](#) **Accordi internazionali**  
*D.M. 28 dicembre 2015 - Scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale - Elenchi di Stati 'oggetto di comunicazione' e 'partecipanti' - Aggiornamento - D.M. 26 aprile 2018*
- 4 [Pagina 7](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**  
*Bonus per investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, in attuazione dell'art. 57-bis, comma 1 del D.L. 24 aprile 2017, n. 50 - Schema D.P.C.M. attuativo - Consiglio di Stato, Parere n. 1255 dell'11 maggio 2018*
- 5 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**  
*Prezzi di trasferimento - Novità del D.L. n. 50 del 2017 - Principio di arm's length - Disposizioni attuative - D.M. 14 maggio 2018*
- 6 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**  
*Prezzi di trasferimento - Novità del D.L. n. 50 del 2017 - Rettifiche in diminuzione - Disposizioni attuative - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 108954 del 30 maggio 2018*
- 7 [Pagina 9](#) **Riscossione**  
*Fissazione della misura degli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo ai sensi dell'articolo 30 del D.P.R. n. 602 del 1973 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 95624 del 10 maggio 2018*
- 8 [Pagina 9](#) **Statuto del contribuente**  
*Trasmissione telematica dei dati delle operazioni transfrontaliere ex art. 1, comma 3-bis del D.Lgs. n. 127 del 2015 - Regole tecniche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018*

## Parte seconda

### Prassi

- 1 [Pagina 10](#) **Accertamento - Agevolazioni - Imposte sui redditi - Iva - Processo tributario**  
*Agenzia delle Entrate, Risposte Videoforum Il Sole 24 Ore del 24 maggio 2018*
- 2 [Pagina 11](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**  
*Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - Problematiche applicative in presenza di operazioni straordinarie - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 10 del 16 maggio 2018.*
- 3 [Pagina 11](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**  
*Iper ammortamento - Beni agevolabili - Requisito dell'interconnessione - Ulteriori chiarimenti - Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 177355 del 23 maggio 2018.*
- 4 [Pagina 12](#) **Condono - Riscossione**  
*Definizione agevolata di cui al D.L. n. 149 del 2017 - Il 15 maggio scade il termine - Agenzia delle Entrate - Riscossione, Comunicato del 2 maggio 2018*
- 5 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Società tra avvocati - Qualificazione fiscale del reddito - E' reddito di impresa - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 35 del 7 maggio 2018*

- 6 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Corrispettivi ricevuti a seguito di costituzione di diritto di superficie a tempo determinato - Trattamento fiscale - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 37 del 15 maggio 2018*
- 7 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi - Statuto del contribuente**  
*Riorganizzazione finalizzata all'accesso al consolidato fiscale nazionale - Abuso del diritto: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 40 del 17 maggio 2018*
- 8 [Pagina 13](#) **IVA**  
*Split payment -Modifiche di cui al D.L. n. 148 del 2017 (c.d. Collegato fiscale alla Legge di Bilancio 2018) - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 9 del 7 maggio 2018*
- 9 [Pagina 13](#) **IVA**  
*Consulenza in materia di investimenti - Imponibilità: condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 38 del 15 maggio 2018*
- 10 [Pagina 14](#) **Sanzioni amministrative**  
*Utilizzo in compensazione di un credito inesistente già oggetto di accertamento - Sanzioni applicabili - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 36 dell'8 maggio 2018*

## Parte terza

### Giurisprudenza

- 1 [Pagina 15](#) **Accertamento**  
*Dividendi erogati da società italiana a holding estera - Rimborso del credito d'imposta sulla base della Convenzione Italia-Regno Unito - Attestazione di residenza: non è sufficiente - Commissione Tributaria Regionale de L'Aquila, Sentenza n. 257 del 15 marzo 2018*
- 2 [Pagina 15](#) **Accertamento**  
*Dividendi erogati da società italiana a holding estera - Beneficiario effettivo ai fini della Convenzione Italia-Regno Unito - Onere della prova: incombe sull'Amministrazione - Commissione Tributaria Regionale de L'Aquila, Sentenza n. 257 del 15 marzo 2018*
- 3 [Pagina 15](#) **Accertamento - Imposte sui redditi - Scritture contabili**  
*Sindacabilità delle classificazioni di bilancio da parte dell'Amministrazione finanziaria - Condizioni - Commissione Tributaria Provinciale di Brescia, Sentenza n. 190 del 4 aprile 2018*
- 4 [Pagina 16](#) **Accertamento - Imposte sui redditi**  
*Ammortamento - Rettifica alle deduzioni delle quote - Termine di decadenza del potere di accertamento - Cassazione, Sentenza n. 9993 del 24 aprile 2018*
- 5 [Pagina 16](#) **Accertamento**  
*Disciplina del raddoppio dei termini di accertamento in presenza di notizia di reato - Accertamenti già notificati alla data del 2 settembre 2015 - Applicabilità - Cassazione, Ordinanza n. 10483 del 3 maggio 2018*
- 6 [Pagina 16](#) **Accertamento**  
*Società a ristretta base societaria - Presunzione di attribuzione ai soci dell'utile extracontabile sulla base di minori costi deducibili: infondatezza - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 63 dell'11 maggio 2018*
- 7 [Pagina 16](#) **Accertamento**  
*Addebiti autonomi - Acquiescenza parziale - Ammissibilità -Cassazione, Ordinanza n. 11497 dell'11 maggio 2018*
- 8 [Pagina 17](#) **Accertamento - Sanzioni penali**  
*Determinazione dell'imponibile - Rilevanza dei costi non dichiarati: sussiste- Cassazione, Sentenza n. 21639 del 16 maggio 2018*
- 9 [Pagina 17](#) **Accertamento - Imposte sui redditi - IVA**  
*Presunzione di maggiori ricavi da vendite di immobili - Ricorso a valori OMI: insufficienza - Cassazione, Ordinanza n. 12269 del 18 maggio 2018*

- 10 [Pagina 17](#) **Accertamento**  
*Rimborso del credito di imposta sulla base della Convenzione Italia-Francia - Dividendi non distribuiti ma compensati nell'ambito del cash pooling: compete - Cassazione, Ordinanza n. 13933 del 31 maggio 2018*
- 11 [Pagina 18](#) **Imposte sui redditi**  
*Strumenti derivati da copertura dei rischi di cambio - Perdite realizzate a seguito di transazione con la banca - Inerenza: sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza n. 367 del 2 febbraio 2018*
- 12 [Pagina 18](#) **Imposte sui redditi**  
*Leasing traslativo in costruendo - Canoni di prefinanziamento - Trattamento fiscale - Cassazione, Sentenza n. 8897 dell'11 aprile 2018*
- 13 [Pagina 19](#) **Imposte sui redditi**  
*Perdite su crediti a seguito di transazione - Deducibilità - Cassazione, Ordinanza n. 10643 del 4 maggio 2018*
- 14 [Pagina 19](#) **Imposte sui redditi**  
*Prezzi di trasferimento - Documentazione - Idoneità ad escludere le sanzioni per infedele dichiarazione: requisiti - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2379 del 24 maggio 2018*
- 15 [Pagina 19](#) **Imposte sui redditi**  
*Cessione (non contestuale) di lista clienti e di due dipendenti privi di poteri di rappresentanza - Ramo d'azienda: non sussiste - Onere della prova: è a carico dell'Amministrazione - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2379 del 24 maggio 2018*
- 16 [Pagina 20](#) **Imposte sui redditi**  
*Inerenza - Nozione - Cassazione, Ordinanza n. 13882 del 31 maggio 2018*
- 17 [Pagina 20](#) **Imposta di registro**  
*Conferimento di immobili situati in Italia a società appositamente costituita all'estero - Applicazione dell'imposta proporzionale - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1265 del 23 marzo 2018*
- 18 [Pagina 20](#) **Imposte indirette**  
*Trust con vincolo di destinazione - Atto di costituzione - Imposta sulle donazioni proporzionale: applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 13626 del 30 maggio 2018*
- 19 [Pagina 21](#) **IVA**  
*Premi di fine anno - Sono cessioni di denaro fuori campo IVA - Commissione Tributaria Regionale de L'Aquila, Sentenza n. 173 del 22 febbraio 2018*
- 20 [Pagina 21](#) **IVA**  
*Prova della cessione extracomunitaria e intracomunitaria - Documentazione necessaria - Irrilevanza di fatture e bonifici bancari - Modello CMR: necessita - Cassazione, Ordinanza n. 9717 del 19 aprile 2018*
- 21 [Pagina 21](#) **IVA**  
*Costruzione di fabbricati 'Tupini' - Applicazione dell'aliquota del 4 per cento - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 10213 del 27 aprile 2018*
- 22 [Pagina 22](#) **IVA**  
*Coassicurazione - Clausola di delega - Esenzione: non applicabile - Cassazione, Sentenza n. 11442 dell'11 maggio 2018*
- 23 [Pagina 22](#) **IVA**  
*Manutenzioni e ristrutturazioni su beni di terzi - Condizioni per la detrazione - Nesso di strumentalità - Cassazione SS.UU., Sentenza n. 11533 dell'11 maggio 2018*
- 24 [Pagina 22](#) **IVA**  
*Stabile organizzazione nel territorio dello Stato - Requisiti - Cassazione, Sentenza n. 12237 del 18 maggio 2018*
- 25 [Pagina 23](#) **IVA**  
*Pagamento di un acconto per l'acquisto di un bene non seguito dalla cessione di quest'ultimo - Detrazione dell'imposta assolta a monte - Presupposti - Corte di Giustizia UE, Sentenze n. C-660/16 e C-661/16 del 31 maggio 2018*

- 26 [Pagina 23](#) **IVA - Imposte sui redditi**  
*Detrazione dell'imposta - Fatture 'generiche' - Necessità di integrazione - Cassazione, Ordinanza n. 13882 del 31 maggio 2018*
- 27 [Pagina 23](#) **IVA**  
*Nozione di 'intermediazione assicurativa' - Nozione di 'consulenza in materia di investimenti' - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-542/16 del 31 maggio 2018*
- 28 [Pagina 24](#) **Processo tributario**  
*Notifica della cartella di pagamento ma non dell'avviso di accertamento all'obbligato solidale - Legittimità- Cassazione, Ordinanza n. 12713 del 23 maggio 2018*
- 29 [Pagina 24](#) **Riscossione**  
*Cartella di pagamento - Interessi sul debito tributario - Indicazione dei criteri di calcolo: necessità - Cassazione, Ordinanza n. 10481 del 3 maggio 2018*
- 30 [Pagina 24](#) **Riscossione**  
*Istanza di rimborso per ritenute subite in eccesso - Prova del diritto: compete al contribuente - Cassazione, Ordinanza n. 12291 del 18 maggio 2018*
- 31 [Pagina 24](#) **Riscossione**  
*F24 a saldo zero - Omessa presentazione - Possibilità di far valere il credito in contenzioso: sussiste - Cassazione, Ordinanza n. 13931 del 31 maggio 2018*
- 32 [Pagina 24](#) **Riscossione**  
*Opposizione all'esecuzione - Inammissibilità in sede di espropriazione forzata tributaria - Illegittimità costituzionale - Corte Costituzionale, Sentenza n. 114 del 31 maggio 2018*
- 33 [Pagina 25](#) **Sanzioni penali**  
*Reato di omesso versamento di IVA - Soglia più elevata di quella prevista per omesso versamento di ritenute - Legittimità - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-574/15 del 2 maggio 2018*
- 34 [Pagina 25](#) **Sanzioni penali**  
*Omesso versamento IVA - Innalzamento della soglia di punibilità per effetto del D.Lgs. n. 158 del 2015 - Abolito crimiis - Retroattività anche in caso di sentenza di condanna già emessa - Cassazione, Sentenza n. 19699 del 7 maggio 2018*
- 35 [Pagina 25](#) **Sanzioni penali**  
*Fatture soggettivamente inesistenti - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 21996 del 18 maggio 2018*
- 36 [Pagina 25](#) **Sanzioni penali - IVA**  
*Frodi IVA - Interruzione della prescrizione secondo la sentenza Taricco - Inapplicabilità - Corte Costituzionale, Sentenza n. 115 del 31 maggio 2018*

# Parte prima

## Legislazione

1

### Accertamento - ISA

*Nuovo elenco di attività economiche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 93467 del 7 maggio 2018*

Il provvedimento, emanato ai sensi dell'articolo 9-bis, comma 2, del D.L. n. 50 del 2017, individua, in allegato, un elenco di attività economiche per le quali saranno elaborati 105 nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale ('ISA') da applicare, a seguito di approvazione con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, a partire dal 2018. A questi si aggiungono i 69 indici già approvati con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 23 marzo 2018 (cfr. la nostra [TNL n. 4/2018](#)).

Gli ISA, che sostituiscono gli studi di settore ed i parametri, consentiranno, ai contribuenti che risulteranno 'affidabili', l'accesso a certi benefici premiali, quali, ad esempio: l'esclusione dagli accertamenti di tipo analitico-presuntivo o la limitata applicazione di quelli sintetici; la riduzione dei termini per l'accertamento; l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti d'imposta e per i rimborsi IVA di importo non superiore a 50.000 euro.

2

### Accertamento

*Modelli di dichiarazione - Modifiche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 101781 del 21 maggio 2018*

Il provvedimento reca alcune modifiche in ordine al contenuto dei modelli dichiarativi Redditi, IRAP e CNM 2018, alle relative istruzioni e specifiche tecniche. I modelli erano stati approvati con separati provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (cfr. la nostra [TNL n. 1/2018](#)).

3

### Accordi internazionali

*D.M. 28 dicembre 2015 - Scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale - Elenchi di Stati 'oggetto di comunicazione' e 'partecipanti' - Aggiornamento - D.M. 26 aprile 2018*

Il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 26 aprile 2018, pubblicato in G.U. n. 104 del 7 maggio 2018, aggiorna l'elenco dei Paesi con cui l'Italia attua lo scambio automatico di informazioni in materia fiscale, contenuto negli Allegati C) e D) del D.M. 28 dicembre 2015, che ha implementato la Direttiva 2014/107/UE (DAC 2, la quale ha introdotto nella legislazione UE il *Common Reporting Standard* dell'OCSE).

Più precisamente, l'elenco delle giurisdizioni che riceveranno, da parte dell'Agenzia delle Entrate (la quale a sua volta le riceve dagli intermediari finanziari residenti, cfr. la nostra [TNL n. 4/2018](#)), le comunicazioni dei dati dei conti finanziari detenuti in Italia dai residenti nei rispettivi Paesi (c.d. giurisdizioni oggetto di comunicazione), contenuto in Allegato C) si riduce da 85 a 68 Paesi (viene esclusa, ad esempio, Panama); l'Allegato D), che elenca le giurisdizioni che invieranno all'Agenzia delle Entrate le informazioni sui conti correnti che i residenti in Italia detengono nei rispettivi Paesi (c.d. giurisdizioni partecipanti), è integrato con 9 nuovi Stati (quali Emirati Arabi, Kuwait, Albania).



## 4

**Agevolazioni - Imposte sui redditi**

*Bonus per investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, in attuazione dell'art. 57-bis, comma 1 del D.L. 24 aprile 2017, n. 50 - Schema D.P.C.M. attuativo - Consiglio di Stato, Parere n. 1255 dell'11 maggio 2018*

L'art. 57-bis del D.L. n. 50 del 2017 (c.d. Manovra Correttiva) ha introdotto un'agevolazione fiscale sotto forma di credito d'imposta sugli investimenti incrementali in pubblicità effettuati:

- sugli organi di stampa (quotidiani e periodici, anche *online*), sia locali che nazionali;
- sulle emittenti radiofoniche locali, sia analogiche che digitali;
- sulle emittenti televisive.

Il credito di imposta, ulteriormente modificato dal D.L. n. 148 del 2017 (c.d. Collegato fiscale alla Legge di Bilancio 2018), è pari al 75 per cento del valore incrementale degli investimenti pubblicitari effettuati rispetto al periodo di imposta precedente. Il beneficio è innalzato al 90 per cento nel caso di micro, piccole e medie imprese e *start-up* innovative.

L'agevolazione spetta solamente a condizione che gli investimenti pubblicitari effettuati nell'esercizio siano 'incrementali', ossia che superino almeno dell'1 per cento gli investimenti effettuati sui medesimi mezzi di comunicazione nell'esercizio precedente.

La Presidenza del Consiglio dei Ministri ha trasmesso al Consiglio di Stato, in data 28 aprile 2018, uno schema di decreto che disciplina modalità e criteri per la concessione del suddetto incentivo. Il Consiglio di Stato esprime un parere sostanzialmente favorevole a tale bozza, tenuto conto di alcune osservazioni e rilievi. Pertanto, il decreto attuativo dovrebbe essere a breve pubblicato.

## 5

**Imposte sui redditi**

*Prezzi di trasferimento - Novità del D.L. n. 50 del 2017 - Principio di arm's length - Disposizioni attuative - D.M. 14 maggio 2018*

L'articolo 59 del D.L. n. 50 del 2017 (c.d. Manovra Correttiva) ha modificato l'art. 110 comma 7 del TUIR, che reca la disciplina del c.d. *transfer pricing*, sostituendo il riferimento al concetto di valore normale con quello al principio di libera concorrenza (*arm's length principle*) utilizzato nelle linee guida OCSE sui prezzi di trasferimento (cfr. la nostra [L n. 2/2017](#)).

Il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 14 maggio 2018, pubblicato in G.U. n. 118 del 23 maggio, ed emanato in attuazione del comma 7 dell'art. 110 del TUIR, come modificato, contiene le linee guida per l'applicazione di tale nuovo principio. Si segnalano le seguenti indicazioni del decreto.

- Al fine di valorizzare una transazione in base al principio di libera concorrenza, il contribuente deve applicare il metodo più appropriato alle circostanze del caso, tenendo conto di determinati criteri (quali le caratteristiche economicamente rilevanti dell'operazione e la disponibilità di informazioni affidabili, soprattutto sulle transazioni comparabili).
- In particolare, tra i cinque metodi descritti dal D.M., i.e., a) metodo del confronto di prezzo; b) metodo del prezzo di rivendita; c) metodo del costo maggiorato; d) metodo del margine netto della transazione; e) metodo transazionale di ripartizione degli utili, è preferibile l'utilizzo di uno dei metodi di cui da a) a c) e soprattutto quello del confronto del prezzo.



- Il contribuente può applicare un metodo diverso da quelli sopra descritti, qualora dimostri che nessuno di essi è affidabile, e che tale diverso metodo produce un risultato coerente con quello che otterrebbero imprese indipendenti nel realizzare operazioni non controllate comparabili.
- Qualora un'impresa abbia utilizzato un metodo che rispetta le indicazioni del D.M., la verifica da parte dell'Amministrazione finanziaria sulla coerenza di detta valorizzazione con il principio di libera concorrenza si deve basare sul metodo applicato dall'impresa.
- In merito alla documentazione in materia di prezzi di trasferimento, il D.M. demanda ad un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate l'aggiornamento, in linea con le migliori pratiche internazionali, delle disposizioni del Provvedimento del 29 settembre 2010. Inoltre, precisa che la presenza, nella documentazione, di omissioni o inesattezze parziali non suscettibili di compromettere l'analisi degli organi di controllo non può, in ogni caso, comportare l'inidoneità della stessa.
- Infine, fornisce una definizione di 'servizi a basso valore aggiunto' ed introduce un approccio semplificato per la relativa valorizzazione ad *arm's length*.

## 6

### Imposte sui redditi

*Prezzi di trasferimento - Novità del D.L. n. 50 del 2017 - Rettifiche in diminuzione - Disposizioni attuative - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 108954 del 30 maggio 2018*

L'articolo 59 del D.L. n. 50 del 2017 (c.d. Manovra Correttiva), oltre a modificare l'art. 110, comma 7 del TUIR, ha introdotto il nuovo art. 31-*quater* del D.P.R. n. 600/73, che prevede che le rettifiche dei prezzi di trasferimento che possono determinare una riduzione del reddito ai sensi dell'art. 110, comma 7 del TUIR, non saranno più condizionate alla conclusione di una procedura di accordo amichevole (MAP) ma potranno essere effettuate, tra l'altro, in seguito alla presentazione di una istanza unilaterale da parte del contribuente, a fronte di una rettifica in aumento definitiva e conforme al principio di libera concorrenza effettuata da uno Stato con il quale è in vigore una Convenzione contro la doppia imposizione che consenta un adeguato scambio di informazioni con l'Italia.

Il provvedimento, emanato in attuazione dell'art. 31-*quater* ed applicabile, a decorrere dal 30 maggio 2018, alle rettifiche in aumento operate all'estero per le quali, alla medesima data, non sia stata presentata una istanza di procedura amichevole, disciplina modalità e termini di presentazione della suddetta istanza. Più precisamente:

- L'istanza deve essere inviata (a mezzo pec, raccomandata A/R o direttamente a mano) all'Ufficio Accordi preventivi e controversie internazionali dell'Agenzia delle Entrate, Via Cristoforo Colombo, 426 c/d, Roma.
- L'istanza deve indicare lo strumento giuridico per la risoluzione delle controversie internazionali di cui è richiesta l'attivazione, in caso di esito sfavorevole della procedura unilaterale (i.e., procedura amichevole prevista dalle Convenzioni contro la doppia imposizione, ovvero dalla Convenzione arbitrale del 23 luglio 1990 ovvero dagli altri strumenti giuridici disciplinanti la risoluzione delle controversie internazionali come recepiti nell'ordinamento nazionale).
- L'istanza deve essere presentata entro i termini previsti dallo strumento giuridico indicato e deve recare in allegato:
  - traduzione di cortesia in lingua italiana o, in alternativa, in lingua inglese degli atti impositivi emessi dall'autorità fiscale estera dai quali scaturisce la rettifica in aumento;
  - elementi di diritto e di fatto che consentano di valutare che la rettifica in aumento, effettuata nel Paese estero, sia conforme al principio di libera concorrenza.

- L'istanza è dichiarata ammissibile, improcedibile o inammissibile entro 30 giorni dal suo ricevimento.
- Al termine dell'istruttoria, la procedura si conclude, entro 180 giorni dal ricevimento dell'istanza, con l'emissione di un atto motivato dell'Ufficio di riconoscimento o di mancato riconoscimento della variazione in diminuzione di reddito a fronte di una rettifica in aumento effettuata dallo Stato estero.
- In caso di riconoscimento, l'Ufficio comunica all'Autorità fiscale dello Stato estero la relativa rettifica in diminuzione.
- La procedura, previa acquisizione della certificazione rilasciata da parte dell'autorità fiscale estera ovvero documentazione idonea equivalente attestante la definitività della rettifica in aumento effettuata, si perfeziona con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia che dispone la variazione in diminuzione del reddito corrispondente alla rettifica effettuata a titolo definitivo nell'altro Stato e ne dà comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate che espleta tutte le formalità necessarie.
- Qualora il procedimento si concluda con il mancato riconoscimento della variazione in diminuzione, l'eliminazione della doppia imposizione potrà essere ottenuta attraverso l'esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri, all'interno della procedura per la risoluzione delle controversie internazionali prescelta nell'istanza.

## 7

**Riscossione**

*Fissazione della misura degli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo ai sensi dell'articolo 30 del D.P.R. n. 602 del 1973 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 95624 del 10 maggio 2018*

A decorrere dal 15 maggio 2018, gli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo sono determinati nella misura del 3,01 per cento in ragione annuale. La misura del tasso in questione è stata rideterminata (rispetto alla previgente, pari al 3,5 per cento) sulla base della media dei tassi bancari attivi con riferimento al periodo 1 gennaio - 31 dicembre 2017 stimata da Banca d'Italia.

Gli interessi di mora in questione sono dovuti da chi riceve una cartella di pagamento e, decorsi 60 giorni dalla notifica, non effettua il pagamento di quanto richiesto.

## 8

**Statuto del contribuente**

*Trasmissione telematica dei dati delle operazioni transfrontaliere ex art. 1, comma 3-bis del D.Lgs. n. 127 del 2015 - Regole tecniche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018*

La competenza ai fini dell'istruttoria e della firma degli interpelli ex art. 11, commi 1 e 2, della L. n. 212 del 2000 che hanno a oggetto norme 'di recente introduzione', ossia entrate in vigore da non oltre 12 mesi rispetto al momento di presentazione dell'istanza, è della Direzione Centrale Coordinamento Normativo (DCCN).

Resta ferma la competenza generale della Divisione Contribuenti per tutte le istanze di interpello e di consulenza giuridica diverse da quelle espressamente assegnate alla DCCN.

# Parte seconda

## Prassi

1

### **Accertamento - Agevolazioni - Imposte sui redditi - Iva - Processo tributario**

*Agenzia delle Entrate, Risposte Videoforum Il Sole 24 Ore del 24 maggio 2018*

#### *Accertamento*

Le istanze di accertamento con adesione disciplinate dall'articolo 6 del D.Lgs. n. 218 del 1997 possono essere presentate mediante PEC alla Direzione provinciale (o regionale per i grandi contribuenti) dell'Agenzia delle Entrate che ha emesso l'atto impositivo. L'istanza dovrà essere firmata digitalmente o, in alternativa, sottoscritta con firma autografa e accompagnata dalla copia del documento d'identità.

#### *Reddito d'impresa*

Come evidenziato dall'Organismo Italiano di Contabilità nella *newsletter* di febbraio 2018, e secondo le indicazioni fornite dal principio OIC 29, un fatto successivo alla chiusura dell'esercizio non determina l'iscrizione in bilancio di un credito o di un debito che giuridicamente è sorto nell'esercizio successivo, ma unicamente l'aggiornamento delle stime del valore delle attività e passività già esistenti alla chiusura dell'esercizio, tenuto conto delle condizioni in essere alla data di chiusura del bilancio. Sulla base di tale ricostruzione contabile, nonostante il nuovo principio c.d. di derivazione rafforzata, e la disapplicazione dei requisiti di certezza e determinabilità di cui all'articolo 109 comma 1 del TUIR, un accantonamento rilevato in bilancio nell'esercizio x, indeducibile ex art. 107 del TUIR, ed il cui importo sia divenuto certo successivamente alla chiusura dell'esercizio, ma prima dell'approvazione del bilancio, deve essere aggiornato nell'ammontare, ma conserva la natura di accantonamento, e pertanto può essere portato in deduzione dal reddito soltanto nell'esercizio x+1.

Ad esempio, in presenza di un contenzioso con un ex dipendente in corso al 31 dicembre 2017, definito a seguito di sentenza o transazione nel mese di marzo 2018, l'accantonamento al fondo iscritto nel bilancio 2017 è deducibile nel periodo d'imposta 2018. Analogamente, l'integrazione delle retribuzioni del 2017, per il rinnovo di contratti collettivi di lavoro, chiusi nei primi mesi del 2018, a fronte della quale sono stati stanziati nel 2017 accantonamenti, è deducibile solo nel 2018. Nel Modello Redditi 2018, relativo al periodo d'imposta 2017, sarà necessario operare le opportune variazioni in aumento per sterilizzare l'importo degli accantonamenti imputati a conto economico.

#### *Fattura elettronica*

La fattura elettronica deve essere trasmessa al Sdl al momento dell'effettuazione dell'operazione, determinato a norma dell'articolo 6 del D.P.R. n. 633 del 1972. Qualora la fattura elettronica superi i controlli, il documento si intende emesso con la data riportata nella fattura stessa, rispettando la suddetta norma.

Nel caso in cui la fattura elettronica non superi i controlli eseguiti dal Sdl, la fattura è scartata e si considera non emessa; l'emittente avrà cinque giorni di tempo per trasmettere al Sdl la fattura elettronica corretta senza incorrere nella violazione delle disposizioni dell'articolo 6.

#### *Processo tributario*

Si ritiene valida la notifica di un ricorso, anche mediante consegna diretta, ad uno degli Uffici territoriali appartenenti alla Direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate che ha emesso l'atto che si intende impugnare.



## 2

**Agevolazioni - Imposte sui redditi**

*Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - Problematiche applicative in presenza di operazioni straordinarie - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 10 del 16 maggio 2018.*

La circolare fornisce indicazioni e chiarimenti in merito al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, di cui all'articolo 1, comma 35, della L. n. 190 del 2014 (Legge di Stabilità 2015), come modificato dall'articolo 1, comma 15, della L. n. 232 del 2016 (Legge di Bilancio 2017 - cfr. la nostra [TNL n. 3/2016](#)).

In particolare, fornisce risposta a problematiche applicative, non trattate nei precedenti documenti di prassi (per esempio, la Circolare n. 5 del 2016), che emergono nei casi in cui i soggetti beneficiari siano stati interessati, nel corso del triennio rilevante per il calcolo del beneficio, o nel periodo di fruizione dello stesso, da operazioni di riorganizzazione aziendale, quali fusioni, scissioni e conferimenti di aziende o rami.

Considerate le condizioni di obiettiva incertezza, non saranno sanzionate le imprese che - avendo applicato criteri interpretativi diversi da quelli indicati nella circolare - hanno ottenuto un beneficio maggiore di quello spettante alla luce delle nuove istruzioni. Nel caso opposto, in cui il credito effettivamente spettante risulti maggiore di quanto in precedenza calcolato, le imprese potranno utilizzarlo in compensazione, previa presentazione di una dichiarazione integrativa a favore.

## 3

**Agevolazioni - Imposte sui redditi**

*Iper ammortamento - Beni agevolabili - Requisito dell'interconnessione - Ulteriori chiarimenti - Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 177355 del 23 maggio 2018.*

La circolare fornisce ulteriori chiarimenti in merito all'individuazione dei beni agevolabili ed al requisito dell'interconnessione, ai fini della disciplina dell'iper ammortamento, ad integrazione di quelli contenuti nella Circolare Agenzia delle Entrate - MISE n. 4 del 30 marzo 2017 e nelle risposte del MISE alle FAQ pubblicate in data 19 maggio e 12 luglio 2017 (cfr. le nostre [TNL n. 3/2017](#), [TNL n. 5/2017](#) e [TNL n. 7/2017](#)).

Tra gli altri, quello secondo cui i distributori automatici di prodotti finiti e/o per la somministrazione di alimenti e bevande (c.d. *vending machine*) di nuova generazione, rientrano tra i beni agevolabili, in quanto riconducibili a quelli di cui al punto 12 del primo gruppo dell'allegato A, a condizione che siano in grado di scambiare informazioni in maniera bidirezionale, quindi sia in ingresso (ricevendo da remoto istruzioni/indicazioni) sia in uscita (comunicando informazioni).

Similmente, possono beneficiare dell'iper ammortamento le macchine per il lavaggio, la disinfezione e la sterilizzazione dei dispositivi medici, utilizzate da parte delle imprese operanti nel settore sanitario. Ciò in quanto da un lato il beneficio è applicabile potenzialmente alle imprese di ogni settore economico, ivi incluse quelle operanti nell'ambito dei servizi sanitari, e, dall'altro, le macchine in questione, assolvendo alla funzione di riutilizzo di attrezzature, utensili e altri beni strumentali, sono assimilabili a quelle menzionate al punto 7 del primo gruppo dell'allegato A.

4

**Condono - Riscossione**

*Definizione agevolata di cui al D.L. n. 149 del 2017 - Il 15 maggio è scaduto il termine - Agenzia delle Entrate - Riscossione, Comunicato del 2 maggio 2018*

Possono aderire alla definizione agevolata, di cui al D.L. n. 148 del 2017, pagando l'importo residuo delle somme dovute senza sanzioni ed interessi di mora, i contribuenti con debiti affidati alla riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 settembre 2017. Per aderire bisognava presentare, entro il 15 maggio, l'apposito modulo DA 2000/17. Al 26 aprile, le richieste presentate ad Agenzia delle entrate-Riscossione sono state circa 455.000. Tra le regioni, in testa il Lazio con 77.621 domande.

5

**Imposte sui redditi**

*Società tra avvocati - Qualificazione fiscale del reddito - E' reddito di impresa - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 35 del 7 maggio 2018*

L'esercizio della professione forense svolta in forma societaria (sia di società di persone che di capitali ovvero di cooperativa) ai sensi della L. n. 247 del 2012 costituisce attività d'impresa, in quanto risulta determinante il fatto di operare in una veste giuridica societaria piuttosto che lo svolgimento di un'attività professionale. Detta interpretazione è confermata anche dalla Nota del 19 dicembre 2017 n. 43619 della Direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale del Dipartimento delle Finanze. Pertanto il reddito di tali società deve essere assoggettato ad IRES ed il relativo valore della produzione ad IRAP.

6

**Imposte sui redditi**

*Corrispettivi ricevuti a seguito di costituzione di diritto di superficie a tempo determinato - Trattamento fiscale - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 37 del 15 maggio 2018*

Ai fini IRES, i canoni periodici conseguiti da una società (che adotta i principi contabili nazionali) per la costituzione del diritto di superficie a tempo determinato su un terreno di proprietà, contabilizzati secondo la maturazione contrattuale, concorrono alla formazione del reddito d'impresa come ricavi (e non come plusvalenze), in coerenza con il principio di derivazione rafforzata di cui all'art. 83 del TUIR e con quanto previsto dall'OIC 12, che sembra equiparare la concessione del diritto di superficie alla locazione.

7

**Imposte sui redditi - Statuto del contribuente**

*Riorganizzazione finalizzata all'accesso al consolidato fiscale nazionale - Abuso del diritto: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 40 del 17 maggio 2018*

Una riorganizzazione di un gruppo societario, posta in essere ai fini del conseguente accesso da parte della *holding* e delle sue controllate al regime della tassazione di gruppo di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR, non è abusiva ai sensi dell'art. 10-bis della L. n. 212 del 2000, in quanto non genera alcun indebito risparmio d'imposta.

La compensazione intersoggettiva dei redditi e delle perdite derivante dall'accesso al consolidato fiscale non genera infatti un risparmio 'indebito', in quanto trattasi di un vantaggio offerto dallo stesso sistema tributario e quindi non contrario ad esso. Inoltre, la definizione dell'assetto partecipativo più idoneo ad accedere al regime della tassazione di gruppo non può ritenersi autonomamente un comportamento elusivo. Infine, come già chiarito in precedenti documenti di prassi, deve escludersi anche l'abusività della modifica della data di chiusura dell'esercizio sociale da parte di una delle controllate, al fine di allinearla alla data di chiusura dell'esercizio della *holding* (nonché delle altre società del gruppo) così da poter accedere al regime della tassazione di gruppo.



## 8

**IVA**

*Split payment -Modifiche di cui al D.L. n. 148 del 2017 (c.d. Collegato fiscale alla Legge di Bilancio 2018) - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 9 del 7 maggio 2018*

La circolare fornisce chiarimenti in merito all'estensione dell'ambito soggettivo, operata dall'art. 3, comma 1, del D.L. n. 148 del 2017, alla scissione dei pagamenti IVA, c.d. *split payment*, di cui all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972.

Si segnalano i seguenti chiarimenti.

- La disciplina in questione è stata estesa alle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana, a condizione che siano identificate ai fini IVA in Italia, escludendo invece tutte quelle società che, non essendo stabilite o identificate in Italia, non posseggono una partita IVA italiana.
- Al fine di facilitare l'individuazione dei nuovi soggetti, di cui al comma 1-*bis* dell'art.17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, sottoposti alla disciplina della scissione dei pagamenti, il Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) ha pubblicato sul proprio sito internet, il 19 dicembre 2017, con effetto a partire dal 1° gennaio 2018, gli elenchi che individuano, nel dettaglio, i soggetti riconducibili nell'ambito soggettivo della scissione dei pagamenti. Come chiarito dal MEF, la disciplina dello *split payment* ha effetto dalla data di effettiva inclusione del soggetto nell'elenco.

Le nuove disposizioni si applicano alle operazioni in relazione alle quali la fattura sia stata emessa e la cui imposta sia divenuta esigibile a decorrere dal 1° gennaio 2018. Tuttavia, sono fatti salvi, con conseguente mancata applicazione di sanzioni, eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti, anteriormente all'emanazione della presente circolare, sempre che non sia stato arrecato danno all'Erario con il mancato assolvimento dell'imposta dovuta.

## 9

**IVA**

*Consulenza in materia di investimenti - Imponibilità: condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 38 del 15 maggio 2018*

Il servizio di consulenza in materia di investimenti, definito dall'art. 1, comma 5, lett. f) del D.Lgs. n. 58 del 1998 ('TUF'), consiste nella prestazione di raccomandazioni personalizzate a un cliente (potenziale investitore), dietro sua richiesta o per iniziativa del prestatore del servizio, riguardo a una o più operazioni relative ad un determinato strumento finanziario. Gli elementi che caratterizzano detto servizio sono pertanto:

- la personalizzazione, i.e., la raccomandazione è presentata dall'intermediario come adatta al cliente ovvero basata sulle sue caratteristiche personali;
- l'oggetto, i.e., la raccomandazione deve riguardare uno specifico strumento finanziario.

La Risoluzione n. 343 del 2008 aveva ritenuto esente da IVA tale servizio, inquadrandolo tra le prestazioni di mediazione, mandato ed intermediazione. Nel caso in questione, invece, poiché gli unici interlocutori della società che fornisce la consulenza (una SIM) sono i propri clienti e non vi è alcun rapporto con i soggetti che promuovono gli strumenti finanziari raccomandati (per esempio, banche depositarie e gestori), il servizio di consulenza in materia di investimenti non è inquadrabile tra i servizi di intermediazione/negoiazione, esenti da IVA ai sensi del combinato disposto dei numeri 4) e 9) dell'art. 10, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972. Pertanto, il servizio è imponibile, in conformità con l'orientamento espresso sull'argomento dal Comitato IVA nel *Working Paper* n. 849 del 22 aprile 2015.



# 10

## **Sanzioni amministrative**

*Utilizzo in compensazione di un credito inesistente già oggetto di accertamento - Sanzioni applicabili - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 36 dell'8 maggio 2018*

Ove al contribuente, in sede di accertamento, sia stata contestata l'indebita detrazione IVA e la dichiarazione infedele per indicazione di un credito inesistente, non potrà essere irrogata anche la sanzione per indebita compensazione, nel modello F24, dello stesso credito.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

*Dividendi erogati da società italiana a holding estera - Rimborsamento del credito d'imposta sulla base della Convenzione Italia-Regno Unito - Attestazione di residenza: non è sufficiente - Commissione Tributaria Regionale de L'Aquila, Sentenza n. 257 del 15 marzo 2018*

Al fine di riconoscere il credito d'imposta sui dividendi, previsto dalla Convenzione contro la doppia imposizione, non è sufficiente la certificazione di residenza rilasciata dall'autorità fiscalità inglese, che attesta che la *holding* è 'domiciliata in Gran Bretagna', 'che ivi è assoggettata alle imposte sui redditi senza possibilità di esenzione' e che 'è soggetta all'imposta del Regno Unito per i dividendi percepiti da società italiane e per il relativo credito d'imposta previsto dall'art. 10, paragrafo 4, lett. B) della Convenzione Italia-Regno Unito del 21 ottobre 1988'. Infatti, tale documento attesta l'astratto assoggettamento all'imposta, ma nulla dice sul fatto che un'imposta sia stata poi effettivamente pagata né sul fatto che la legislazione inglese preveda, anche in astratto, il pagamento di un'imposta sui dividendi corrisposti dalla società italiana.

2

### Accertamento

*Dividendi erogati da società italiana a holding estera - Beneficiario effettivo ai fini della Convenzione Italia-Regno Unito - Onere della prova: incombe sull'Amministrazione - Commissione Tributaria Regionale de L'Aquila, Sentenza n. 257 del 15 marzo 2018*

Ove si contesti che il contribuente sia il beneficiario effettivo dei dividendi distribuiti da una società controllata residente, grava sull'Amministrazione l'onere di fornire elementi di giudizio, anche presuntivi, che corroborino tale contestazione, essendo impossibile, per la società percipiente (nel caso di specie, una *holding* residente in Regno Unito), fornire la prova di un fatto negativo, e quindi di non avere 'girato' le somme percepite ad un'altra società, da cui è controllata a sua volta.

3

### Accertamento - Imposte sui redditi - Scritture contabili

*Sindacabilità delle classificazioni di bilancio da parte dell'Amministrazione finanziaria - Condizioni - Commissione Tributaria Provinciale di Brescia, Sentenza n. 190 del 4 aprile 2018*

Mancano, nell'ordinamento tributario, disposizioni che attribuiscono all'Amministrazione finanziaria la possibilità, o il potere, di rettificare arbitrariamente le poste che vengono rilevate nel bilancio d'esercizio (nel caso di specie, la classificazione delle partecipazioni detenute da una *holding* nell'attivo circolante ovvero tra le immobilizzazioni finanziarie), se non attraverso la preventiva dichiarazione di 'nullità' del bilancio stesso, che deve essere riconosciuta dall'autorità giudiziaria.

Le risultanze di bilancio, in linea di principio immodificabili, potrebbero essere disconosciute indirettamente mediante la rettifica del reddito d'impresa dichiarato dal contribuente sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, in applicazione dell'art. 39, comma 2 lett d), del D.P.R. n. 600 del 1973, ma solo se '[...] le irregolarità formali delle scritture contabili [...] sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture stesse per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica'.

Il pieno rispetto delle norme civilistiche e contabili può essere confermato, come risulta dalla documentazione agli atti, anche dalla società di revisione, quale organo incaricato del controllo contabile, che ha affermato, con la piena responsabilità civile e penale propria del revisore, che il bilancio della società '[...] è conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione; esso è pertanto redatto con chiarezza e rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico della Società'.

La correttezza dell'applicazione dei principi civilistici ai fini della redazione del bilancio, nel rispetto delle decisioni imprenditoriali, riverbera gli effetti sul fronte fiscale.



4

**Accertamento - Imposte sui redditi***Ammortamento - Rettifica alle deduzioni delle quote - Termine di decadenza del potere di accertamento - Cassazione, Sentenza n. 9993 del 24 aprile 2018*

In ipotesi di costi che danno luogo a diritto a deduzione frazionata in più anni e di quote di ammortamento, la decadenza in danno dell'Agenzia deve ritenersi necessariamente maturare con il decorso del 31 dicembre del quarto anno (secondo la normativa vigente oggi, il quinto anno) successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione relativa al periodo fiscale in cui i costi sono stati concretamente sostenuti e l'ammortamento ha iniziato a decorrere (e non a quello della dichiarazione di ciascun rateo).

5

**Accertamento***Disciplina del raddoppio dei termini di accertamento in presenza di notizia di reato - Accertamenti già notificati alla data del 2 settembre 2015 - Applicabilità - Cassazione, Ordinanza n. 10483 del 3 maggio 2018*

Per gli avvisi di accertamento relativi a periodi anteriori al 2016 e già notificati alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 128 del 2015 (2 settembre 2015), il raddoppio dei termini di accertamento opera alla sola condizione che le violazioni contestate integrino fatti anche penalmente rilevanti, a prescindere dalla presentazione di denuncia penale e da quando quest'ultima sia stata presentata.

Il raddoppio dei termini opera solo per IRES e IVA, ma non per l'IRAP, imposta in relazione alla quale non sono previste sanzioni penali.

6

**Accertamento***Società a ristretta base societaria - Presunzione di attribuzione ai soci dell'utile extracontabile sulla base di minori costi deducibili: infondatezza - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 63 dell'11 maggio 2018*

E' legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli utili extracontabili accertati in capo ad un società di capitali a ristretta base partecipativa, conseguenti a ricavi non contabilizzati. Tuttavia tale presunzione deve essere limitata al caso di maggiori ricavi 'in nero', in quanto solo da essi i soci possono trarre la provvista per dividersi l'utile extracontabile, mentre non può essere estesa al caso di minori costi deducibili che, di per sé, non creano provvista finanziaria.

7

**Accertamento***Addebiti autonomi - Acquiescenza parziale - Ammissibilità - Cassazione, Ordinanza n. 11497 dell'11 maggio 2018*

In materia tributaria, l'istituto dell'acquiescenza di cui al D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 15 può operare, in ragione della ratio deflattiva ad esso sottesa, anche in relazione a singoli addebiti dotati di rilevanza autonoma, pur se ricompresi in un accertamento unitario.



8

**Accertamento - Sanzioni penali***Determinazione dell'imponibile - Rilevanza dei costi non dichiarati: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 21639 del 16 maggio 2018*

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'Amministrazione finanziaria, ove sia omessa la dichiarazione da parte del contribuente, deve comunque tenere conto anche delle componenti negative di reddito emerse dagli accertamenti, sicché qualora non sia possibile accertare i costi, questi possono essere anche determinati induttivamente (conforme: Cass. Sezione V civile, 10 febbraio 2017, n. 3567).

In tema di reati tributari, per accertare l'ammontare dell'imposta evasa ai fini della verifica del superamento delle soglie di punibilità, le regole stabilite dalla legislazione fiscale per quantificare l'imponibile subiscono limitazioni che derivano dalla diversa finalità dell'accertamento tributario, con la conseguenza che i costi non contabilizzati debbono essere considerati solo in presenza di allegazioni fattuali da cui si desuma la certezza o comunque il ragionevole dubbio della loro esistenza (conformi: Cass. Sezione III penale, 20 dicembre 2016, n. 53907; idem Sezione III penale, 15 settembre 2015, n. 37094).

Qualora vengano accertati ulteriori ricavi rispetto a quelli dichiarati dal contribuente, nella determinazione del reddito imponibile non può non tenersi conto di tutti gli elementi - ricavi, proventi, costi ed oneri - che concorrono a formarlo, dovendosi ritenere in contrasto coi criteri applicabili ai fini della determinazione del reddito imponibile, e di conseguenza anche dell'imposta, escludere in linea di principio la esistenza dei costi necessari per la sua produzione (conforme: Cass. Sezione III penale, 14 dicembre 1998, n. 13068).

9

**Accertamento - Imposte sui redditi - IVA***Presunzione di maggiori ricavi da vendite di immobili - Ricorso a valori OMI: insufficienza - Cassazione, Ordinanza n. 12269 del 18 maggio 2018*

In tema di accertamento del maggior corrispettivo nella vendita di un immobile, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, la reintroduzione della presunzione semplice, ai sensi dell'art. 24, comma 5, della L. n. 88 del 2009 che ha modificato l'art. 39 del D.P.R. n. 600 del 1973 e l'art. 54 del D.P.R. n. 633 del 1972, sopprimendo la presunzione legale (relativa) di corrispondenza del corrispettivo della compravendita al valore normale del bene, introdotta dall'art. 35 del D.L. n. 223 del 2006, convertito in L. n. 248 del 2006, non impedisce al giudice di fondare il proprio convincimento su di un unico elemento, purché dotato dei requisiti di precisione e gravità, tuttavia non riconoscibili nel solo valore OMI, che va pertanto combinato con ulteriori indizi.

10

**Accertamento***Rimborso del credito di imposta sulla base della Convenzione Italia-Francia - Dividendi non distribuiti ma compensati nell'ambito del cash pooling: compete - Cassazione, Ordinanza n. 13933 del 31 maggio 2018*

Il diritto al rimborso della metà del credito d'imposta, previsto dall'art. 10, par. 4, lett. b) della Convenzione Italia-Francia, il quale presuppone che vi sia stata la corresponsione dei dividendi (dall'Italia alla Francia), può essere concesso anche nel caso in cui, anziché l'effettivo incasso di dividendi, sia avvenuta una compensazione tra crediti e debiti delle due società, in esecuzione di un contratto di *cash pooling*.



11

**Imposte sui redditi**

*Strumenti derivati da copertura dei rischi di cambio - Perdite realizzate a seguito di transazione con la banca - Inerenza: sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza n. 367 del 2 febbraio 2018*

Sono deducibili, in quanto inerenti, le perdite derivanti a seguito della 'ristrutturazione' di una serie di contratti derivati per la copertura del rischio di cambio, ripetutamente rinegoziati (da un dipendente, e ad insaputa della società) nella speranza di un miglioramento dei cambi.

L'inerenza va interpretata come una relazione tra due concetti - la spesa e l'impresa - che implica un accostamento concettuale tra due circostanze, con la conseguenza che il costo assume rilevanza, ai fini della quantificazione della base imponibile, non tanto per la sua esplicita e diretta connessione ad una precisa componente di reddito, bensì in virtù della sua correlazione con una attività 'potenzialmente' idonea a produrre utili.

12

**Imposte sui redditi**

*Leasing traslativo in costruendo - Canoni di prefinanziamento - Trattamento fiscale - Cassazione, Sentenza n. 8897 dell'11 aprile 2018*

Quanto alla deducibilità dei canoni di *leasing*, in assenza di una disciplina specifica, bisogna far riferimento alle norme generali sui componenti del reddito di impresa di cui all'art. 75 (ora 109) del TUIR, vigente *ratione temporis*, secondo cui, ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza, le spese 'dipendenti da contratti di locazione, mutuo, assicurazione ed altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici' si considerano sostenute 'alla data di maturazione dei corrispettivi'. Pertanto, in base a tale regola generale, i canoni di *leasing* sono deducibili per competenza alla data di maturazione dei corrispettivi in relazione alla durata del contratto di locazione finanziaria a partire dalla consegna del bene.

In merito ai canoni di prefinanziamento (ossia gli interessi passivi, dovuti dalla futura società utilizzatrice alla concedente prima della consegna del bene, nella fase della costruzione dello stesso), la cui corresponsione è spesso prevista contrattualmente in favore del concedente nel corso della realizzazione o dell'adeguamento dell'opera, essi non si sottraggono alla regola generale della competenza e vanno dedotti dall'utilizzatore, con la tecnica contabile del risconto, *pro quota* per l'intera durata del contratto a partire dal momento della consegna dell'immobile. Si tratta infatti di 'oneri di diretta imputazione', analogamente a quelli per l'acquisizione del bene concesso in *leasing* traslativo.



13

**Imposte sui redditi***Perdite su crediti a seguito di transazione - Deducibilità - Cassazione, Ordinanza n. 10643 del 4 maggio 2018*

In tema d'imposte sui redditi, non è necessario, al fine di ritenere deducibili le perdite sui crediti quali componenti negative del reddito d'impresa, che il creditore fornisca la prova di essersi positivamente attivato per conseguire una dichiarazione giudiziale dell'insolvenza del debitore e, quindi, l'assoggettamento di costui ad una procedura concorsuale, essendo sufficiente che tali perdite risultino documentate in modo certo e preciso, atteso che secondo il disposto dell'art. 66, comma terzo, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (vigente *ratione temporis*), le perdite sono deducibili, oltre che se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, quando, comunque, risultino da elementi certi e precisi (conforme: Cass. n. 23863/2007).

La scelta imprenditoriale di transigere con un proprio cliente non rende indeducibile la perdita conseguente, perché il legislatore ha riguardo solo alla oggettività della perdita e non pone nessuna limitazione o differenziazione a seconda della causa di produzione della stessa (Cass. n. 10256 del 2013);

E' da ritenere ragionevole e giustificata (come è avvenuto nel caso di specie) la scelta dell'imprenditore di transigere per un importo sensibilmente inferiore al credito originario, invece di proseguire nell'azione giudiziale.

14

**Imposte sui redditi***Prezzi di trasferimento - Documentazione - Idoneità ad escludere le sanzioni per infedele dichiarazione: requisiti - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2379 del 24 maggio 2018*

Affinché l'ipotesi di non punibilità prevista dall'art 1, comma 2-ter, D.Lgs. n. 471 del 1997 sia integrata, è irrilevante la ricostruzione del valore normale concretamente svolta, ma è sufficiente che l'Amministrazione finanziaria abbia potuto esercitare con pienezza di cognizione i suoi poteri di accertamento. Infatti, come affermato dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 58 del 15 dicembre 2010, può essere considerata idonea la documentazione necessaria per l'analisi del valore delle transazioni infragruppo 'indipendentemente dalla circostanza che, in esito a tale analisi, dovesse risultare che tale valore sia diverso da quello individuato dal contribuente'.

15

**Imposte sui redditi***Cessione (non contestuale) di lista clienti e di due dipendenti privi di poteri di rappresentanza - Ramo d'azienda: non sussiste - Onere della prova: è a carico dell'Amministrazione - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2379 del 24 maggio 2018*

Il trasferimento, oltre che della lista clienti, di due dipendenti, non dà luogo ad una cessione di ramo d'azienda, ove questi ultimi, riassorbiti non contestualmente alla cessione della lista di clienti, non abbiano alcun potere di firma, e dunque di stipulare contratti di vendita con la clientela, ma svolgano attività di mero supporto all'attività commerciale, inidonea di per sé a produrre in modo autonomo un reddito di impresa.

Se l'Amministrazione finanziaria intende disconoscere a fini fiscali il valore giuridico di un'operazione, al fine di riqualificarla (nel caso di specie, da acquisto di beni in acquisto di ramo d'azienda), l'onere della prova è a suo carico.



16

**Imposte sui redditi***Inerenza - Nozione - Cassazione, Ordinanza n. 13882 del 31 maggio 2018*

Deve escludersi che la nozione di inerenza si desuma adeguatamente dall'art. 109, comma 5, del TUIR. Dalla lettura di tale disciplina si ricava in via diretta, infatti, meramente il diverso principio della correlazione tra costi deducibili e ricavi tassabili. Al di là di tale correlazione, invero, il principio di inerenza traduce la diversa necessità di un nesso di riferibilità delle operazioni comportanti costi - che si assumono sostenuti nell'attività d'impresa - all'esercizio dell'attività stessa.

In tal senso, la possibilità di deduzione dei soli costi inerenti si ricava dalla nozione di reddito d'impresa. In quanto funzionalmente riferibili all'attività imprenditoriale, sono inerenti, secondo un giudizio che deve essere di natura qualitativa e oggettiva parametrato alle regole di mercato, anche costi attinenti ad atti di impresa che si collocano in un nesso di programmatica, futura o potenziale proiezione normale dell'attività stessa, senza correlazione necessaria con ricavi o redditi immediati; per contro non sono inerenti le operazioni comportanti costi che, siano o meno idonee a recare vantaggio all'attività imprenditoriale, incrementandone ricavi o redditi (secondo un giudizio utilitaristico e quantitativo precedentemente accolto in giurisprudenza - v. da ultimo Cass. n. 10269 del 2017), si riferiscano a una sfera non coerente o addirittura estranea all'esercizio dell'impresa.

17

**Imposta di registro***Conferimento di immobili situati in Italia a società appositamente costituita all'estero - Applicazione dell'imposta proporzionale - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1265 del 23 marzo 2018*

Non è applicabile il beneficio di cui alla Nota IV all'articolo 4 della Tariffa Parte I allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, ossia il pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale e di bollo in misura fissa, il quale presuppone che la conferitaria dei beni immobili abbia la sede legale o amministrativa in un altro Stato membro UE, ma la imposta di registro proporzionale del 7 per cento, nel caso in cui, sulla base della sostanza, emerga che la società è stata costituita all'estero (nel caso di specie, in Lussemburgo) al solo fine di beneficiare di un regime fiscale di maggior favore, ed è quindi da ritenere esterovestita.

18

**Imposte indirette***Trust con vincolo di destinazione - Atto di costituzione - Imposta sulle donazioni proporzionale: applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 13626 del 30 maggio 2018*

L'atto con cui una S.p.A., in qualità di disponente, costituisce in trust alcune sue quote di partecipazione in società a responsabilità limitata, con lo scopo di alienare tali quote e proporzionalmente provvedere al pagamento dell'esposizione debitoria della disponente medesima, è soggetta all'imposta sulle donazioni nella misura dell'8 per cento, prevista dalla lettera c) dell'art. 2, comma 49, del D.L. n. 262 del 2006 e non all'imposta di registro fissa.



19

**IVA**

*Premi di fine anno - Sono cessioni di denaro fuori campo IVA- Commissione Tributaria Regionale de L'Aquila, Sentenza n. 173 del 22 febbraio 2018*

A differenza dello sconto che, incidendo direttamente sul prezzo della merce compravenduta o del servizio scambiato e riducendone l'ammontare dovuto per le singole operazioni, permette al fornitore di avvalersi della procedura di variazione e di detrarre l'IVA, il premio di fine anno, configurandosi quale contributo autonomo riconosciuto indistintamente a fine esercizio al cliente al raggiungimento di un determinato fatturato (o per incentivarlo a futuri acquisti), rappresenta una corresponsione liberale senza alcun collegamento causale con singole e determinate cessioni imponibili (ad es., un prestabilito volume di affari o di acquisti, un ampliamento della clientela, un determinato numero di contratti, la penetrazione territoriale del mercato, ecc.), sicché integra una cessione di denaro esclusa dall'applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 2, comma 3 lett. a), D.P.R. n. 633 del 1972, e non consente a chi lo eroga di portare in detrazione l'IVA.

20

**IVA**

*Prova della cessione extracomunitaria e intracomunitaria - Documentazione necessaria - Irrilevanza di fatture e bonifici bancari - Modello CMR: necessita - Cassazione, Ordinanza n. 9717 del 19 aprile 2018*

In tema di recupero di IVA per esportazioni al di fuori dei confini comunitari non dimostrate, la destinazione della merce all'esportazione, nelle cessioni di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1, lett. a), deve essere provata dalla documentazione doganale. In assenza di tale documentazione, non potendosi addebitare all'esportatore la mancata esibizione di un documento di cui egli non ha la disponibilità, tale prova può, peraltro, essere fornita con ogni mezzo, purché abbia il requisito della certezza ed incontrovertibilità, quale l'attestazione di pubbliche amministrazioni del Paese di destinazione dell'avvenuta presentazione delle merci in dogana. Ne consegue l'inidoneità, ai predetti fini, di documenti di origine privata, come le fatture emesse e la documentazione bancaria attestante il relativo, avvenuto pagamento (conformi: Cass. nn.22233/2011; 21809/2012; 20487/2013). Tale principio è applicabile anche alle cessioni intracomunitarie. A tal fine non va attribuita rilevanza esclusivamente a documentazione di origine privata in ordine alla prova della avvenuta cessione intracomunitaria della merce, in assenza di altra documentazione agevolmente utilizzabile dal contribuente, quale il modello CMR (che presenta il contenuto di una lettera di vettura contenente i dati della spedizione e le firme dei soggetti coinvolti nell'operazione, cioè cedente, cessionario e vettore) e i contratti commerciali.

21

**IVA**

*Costruzione di fabbricati 'Tupini' - Applicazione dell'aliquota del 4 per cento - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 10213 del 27 aprile 2018*

L'aliquota IVA del 4 per cento per la costruzione, in dipendenza di contratti di appalto, di fabbricati 'Tupini', si applica limitatamente alle prestazioni relative ad un singolo edificio o fabbricato.

Diversamente, non è possibile applicare detta aliquota agevolata quando le prestazioni hanno per oggetto un intero complesso immobiliare comprensivo di più fabbricati distinti.

L'agevolazione richiede il rispetto di specifici parametri, definiti dalla Legge Tupini (art. 13 della L. n. 408 del 1949 e sue successive integrazioni e interpretazioni), vale a dire la destinazione a case di abitazione 'non di lusso' con un limite massimo di uffici e/o negozi.



22

**IVA**

*Coassicurazione - Clausola di delega -Esenzione: non applicabile - Cassazione, Sentenza n. 11442 dell'11 maggio 2018*

In tema di IVA, posto che la coassicurazione non modifica la ripartizione pro quota del rischio tra i coassicuratori, né concerne aspetti essenziali dell'attività d'intermediario o di mediatore di assicurazione, con particolare riguardo alla ricerca di potenziali clienti, l'attività oggetto della clausola di delega al coassicuratore non può essere considerata esente da IVA, a norma del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 10, comma 1, n. 2, perché, per un verso, non ha natura assicurativa e, per altro verso, non è accessoria, nell'accezione speciale al riguardo rilevante, rispetto a questa.

23

**IVA**

*Manutenzioni e ristrutturazioni su beni di terzi - Condizioni per la detrazione - Nesso di strumentalità - Cassazione SS.UU., Sentenza n. 11533 dell'11 maggio 2018*

Deve essere riconosciuto il diritto alla detrazione dell'IVA per lavori di ristrutturazione o manutenzione anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività di impresa o professionale.

Il nesso di strumentalità che consente la detrazione dell'IVA relativa alle opere di miglioria su beni di terzi può essere anche 'potenziale' o, comunque, valutato in un'ottica 'prospettica'.

24

**IVA**

*Stabile organizzazione nel territorio dello Stato - Requisiti - Cassazione, Sentenza n. 12237 del 18 maggio 2018*

Non costituisce stabile organizzazione ai fini IVA la presenza nel territorio dello Stato di una sede di direzione di un consorzio avente sede legale all'estero.

È configurabile una stabile organizzazione in presenza di un centro di attività che presenta 'un grado sufficiente di stabilità e una struttura idonea, sul piano del corredo umano e tecnico' a rendere possibili in modo autonomo le operazioni di un soggetto passivo IVA.

Non costituisce stabile organizzazione 'un'installazione fissa utilizzata al solo fine di effettuare, per conto dell'impresa, attività di carattere preparatorio o ausiliario quali l'assunzione del personale o l'acquisto dei mezzi tecnici necessari allo svolgimento delle attività dell'impresa' (conforme: Corte di Giustizia, Sentenza n. C-73/06 del 28 giugno 2007).

La circostanza che le riunioni di alcuni *manager* del consorzio siano avvenute in Italia non è sufficiente per configurare un 'centro di attività stabile' e, quindi, una stabile organizzazione IVA nel territorio dello Stato.



25

**IVA**

*Pagamento di un acconto per l'acquisto di un bene non seguito dalla cessione di quest'ultimo - Detrazione dell'imposta assolta a monte - Presupposti - Corte di Giustizia UE, Sentenze n. C-660/16 e C-661/16 del 31 maggio 2018*

Gli articoli 65 e 167 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che il diritto a detrazione dell'imposta sul valore aggiunto riguardante il versamento di un acconto non può essere negato al potenziale acquirente dei beni in questione, in una situazione in cui tale acconto è stato versato e riscosso e, al momento di tale versamento, si poteva considerare che tutti gli elementi rilevanti della futura cessione erano noti a tale acquirente e la cessione di tali beni sembrava in quel momento certa. Un siffatto diritto potrà tuttavia essere negato al suddetto acquirente qualora si accerti, alla luce di elementi oggettivi, che, al momento del versamento dell'acconto, egli sapeva o non poteva ragionevolmente ignorare che la realizzazione di tale cessione era incerta.

Gli articoli 185 e 186 della direttiva 2006/112 devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una normativa o a una prassi nazionale aventi l'effetto di subordinare la rettifica dell'imposta sul valore aggiunto riguardante il pagamento di un acconto al fine della cessione di un bene al rimborso di tale acconto da parte del fornitore.

26

**IVA - Imposte sui redditi**

*Detrazione dell'imposta - Fatture 'generiche' - Necessità di integrazione - Cassazione, Ordinanza n. 13882 del 31 maggio 2018*

Come per le fatture formalmente regolari, anche le fatture carenti (per esempio, quanto a descrizione dei beni o servizi acquistati), consentono la detrazione dell'IVA e la deduzione del costo, ma solo se integrate nel loro contenuto da elementi ulteriori. Incombe su colui che chiede la detrazione dell'IVA o la deduzione dei costi l'onere di fornire tali elementi probatori aggiuntivi, anche di natura presuntiva.

27

**IVA**

*Nozione di 'intermediazione assicurativa' - Nozione di 'consulenza in materia di investimenti' - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-542/16 del 31 maggio 2018*

L'articolo 2, punto 3, della direttiva 2002/92/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 dicembre 2002, sull'intermediazione assicurativa, deve essere interpretato nel senso che nella nozione di 'intermediazione assicurativa' rientra il compimento di atti preparatori alla conclusione di un contratto di assicurazione, anche in assenza dell'intenzione dell'intermediario assicurativo interessato di procedere alla conclusione di un vero contratto di assicurazione.

Le consulenze finanziarie relative all'investimento di capitale erogate nell'ambito di un'intermediazione assicurativa afferente alla conclusione di un contratto di assicurazione sulla vita di capitalizzazione rientrano nell'ambito di applicazione della direttiva 2002/92 e non in quello della direttiva 2004/39/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 21 aprile 2004, relativa ai mercati degli strumenti finanziari, che modifica le direttive 85/611/CEE e 93/6/CEE del Consiglio e la direttiva 2000/12/CE del Parlamento europeo e del Consiglio e che abroga la direttiva 93/22/CEE del Consiglio.



28

**Processo tributario**

*Notifica della cartella di pagamento ma non dell'avviso di accertamento all'obbligato solidale - Legittimità- Cassazione, Ordinanza n. 12713 del 23 maggio 2018*

Qualora l'atto di accertamento in rettifica sia stato emesso nei confronti dell'importatore, la cartella esattoriale è legittimamente notificata al rappresentante fiscale anche in mancanza della previa emissione e notifica di un autonomo avviso di accertamento nei confronti di quest'ultimo, coobbligato solidale.

29

**Riscossione**

*Cartella di pagamento - Interessi sul debito tributario - Indicazione dei criteri di calcolo: necessità - Cassazione, Ordinanza n. 10481 del 3 maggio 2018*

La cartella di pagamento deve necessariamente recare l'indicazione dei criteri di calcolo degli interessi. Infatti, in tema di riscossione delle imposte sul reddito, la cartella di pagamento degli interessi maturati su un debito tributario dev'essere motivata [...] dal momento che il contribuente dev'essere messo in grado di verificare la correttezza del calcolo degli interessi (conformi: Cass. n. 8651 del 2009 e n. 15554 del 2017).

30

**Riscossione**

*Istanza di rimborso per ritenute subite in eccesso - Prova del diritto: compete al contribuente - Cassazione, Ordinanza n. 12291 del 18 maggio 2018*

Nel caso di presentazione dell'istanza di rimborso per la parte di ritenute che eccede l'imposta dovuta, spetta al contribuente la dimostrazione dell'esistenza del credito d'imposta, non solo evidenziando l'avvenuta esposizione del credito in dichiarazione, ma altresì allegando le relative certificazioni delle ritenute subite.

31

**Riscossione**

*F24 a saldo zero - Omessa presentazione - Possibilità di far valere il credito in contenzioso: sussiste - Cassazione, Ordinanza n. 13931 del 31 maggio 2018*

Sebbene sia stata omessa la presentazione del modello F24 'a zero', in cui si segnala, ai sensi dell'art. 19 comma 3 del D.Lgs. n. 241 del 1997, la totale compensazione tra crediti e debiti, il contribuente può sempre far valere la spettanza del proprio credito d'imposta (a compensazione del versamento ritenuto omesso da parte dell'Amministrazione finanziaria) in sede contenziosa.

32

**Riscossione**

*Opposizione all'esecuzione - Inammissibilità in sede di espropriazione forzata tributaria - Illegittimità costituzionale - Corte Costituzionale, Sentenza n. 114 del 31 maggio 2018*

L'art. 57, comma 1, lett. a) del D.P.R. n. 602 del 1973, nella parte in cui prevede che, nelle controversie che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso di cui all'art. 50 del D.P.R. n. 602 del 1973, sono ammesse le opposizioni regolate dall'art. 615 c.p.c. è incostituzionale, per contrasto con gli artt. 3 e 111 della Costituzione.



33

**Sanzioni penali**

*Reato di omesso versamento di IVA - Soglia più elevata di quella prevista per omesso versamento di ritenute - Legittimità - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-574/15 del 2 maggio 2018*

La scelta del legislatore italiano di innalzare la soglia di punibilità per il delitto di omesso versamento IVA, di cui all'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74 del 2000, da EUR 50.000,00 a EUR 250.000,00, quindi al di sopra di quella, pari ad EUR 150.000,00, prevista per il reato di omesso versamento di ritenute, non è in contrasto con il diritto comunitario (ed in particolare con la direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in combinato disposto con l'articolo 4, paragrafo 3, TUE, e l'articolo 325, paragrafo 1, TFUE), dal momento che questi due reati non possono essere considerati simili per natura e importanza. Infatti, l'omissione, da parte di un sostituto d'imposta, di ritrasferire all'Amministrazione tributaria le ritenute alla fonte operate può risultare più difficile da accertare dell'omesso versamento dell'IVA dichiarata, e pertanto lo Stato membro interessato non è tenuto a prevedere un regime identico per entrambe i reati.

34

**Sanzioni penali**

*Omesso versamento IVA - Innalzamento della soglia di punibilità per effetto del D.Lgs. n. 158 del 2015 - Abolito criminis - Retroattività anche in caso di sentenza di condanna già emessa - Cassazione, Sentenza n. 19699 del 7 maggio 2018*

Ove i fatti non siano più previsti dalla legge come reati, il giudice può direttamente procedere alla revoca delle sentenze di condanna. Nel caso di specie, l'imputato era stato condannato per il reato di cui all'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74 del 2000, avente per oggetto l'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto entro il termine. Il D.Lgs. n. 158 del 2015, che ha elevato alla somma di EUR 250.000,00 la soglia oltre cui l'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto assume rilevanza penale, ha reso tuttavia retroattivamente non punibili le condotte dell'imputato, oggetto delle due sentenze di condanna.

35

**Sanzioni penali**

*Fatture soggettivamente inesistenti - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 21996 del 18 maggio 2018*

Ai fini della configurazione del reato di dichiarazione fraudolenta previsto dall'art. 2 del D.Lgs. n. 74 del 2000 devono essere incluse tra le 'operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte' anche le operazioni 'soggettivamente' inesistenti e cioè quelle che presuppongono che uno dei soggetti dell'operazione sia rimasto del tutto estraneo alla stessa, nel senso di non aver assunto, nella realtà, la qualità di committente o cessionario della merce o del servizio, né di erogatore o percettore dell'importo della relativa prestazione.

36

**Sanzioni penali - IVA**

*Frodi IVA - Interruzione della prescrizione secondo la sentenza Taricco - Inapplicabilità - Corte Costituzionale, Sentenza n. 115 del 31 maggio 2018*

Un istituto che incide sulla punibilità della persona, riconnettendo al decorso del tempo l'effetto di impedire l'applicazione della pena, nel nostro ordinamento giuridico rientra nell'alveo costituzionale del principio di legalità penale sostanziale enunciato dall'art. 25, secondo comma, Cost. con formula di particolare ampiezza. L'inapplicabilità della 'regola Taricco' ha la propria fonte non solo nella Costituzione repubblicana, ma nello stesso diritto dell'Unione, sicché ha trovato conferma l'ipotesi tracciata da questa Corte con l'Ordinanza n. 24 del 2017. A prescindere quindi dagli ulteriori profili di illegittimità costituzionale dedotti, la violazione del principio di determinatezza in materia penale sbarra la strada senza eccezioni all'ingresso della 'regola Taricco' nel nostro ordinamento.



**Studio Associato**  
**Consulenza legale e tributaria**

**Contatti**

[IT-FM-TPP@kpmg.it](mailto:IT-FM-TPP@kpmg.it)

**Sedi**

**Milano**

Via Vittor Pisani 31, 20124  
Tel. 02 676441 - Fax 02 67644758

**Ancona**

Via 1° Maggio 150/A, 60131  
Tel. 071 2916378 - Fax 071 2916221

**Bologna**

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131  
Tel. 051 4392711 - Fax 051 4392799

**Firenze**

Viale Machiavelli 29, 50125  
Tel. 055 261961 - Fax 055 2619666

**Genova**

Piazza della Vittoria 15/12, 16121  
Tel. 010 5702225 - Fax 010 584670

**Napoli**

Via F. Caracciolo 17, 80122  
Tel. 081 662617 - Fax 081 2488373

**Padova**

Piazza Salvemini 2, 35131  
Tel. 049 8239611 - Fax 049 8239666

**Perugia**

Via Campo di Marte 19, 06124  
Tel. 075 5734518 - Fax 075 5723783

**Pescara**

Piazza Duca D'Aosta 31, 65121  
Tel. 085 4210479 - Fax 085 4429900

**Roma**

Via Adelaide Ristori 38, 00197  
Tel. 06 809631 - Fax 06 8077459

**Torino**

Corso Vittorio Emanuele II 48, 10123  
Tel. 011 883166 - Fax 011 8395865

**Verona**

Via Leone Pancaldo 68, 37138  
Tel. 045 8114111 - Fax 045 8114390



[kpmg.com/it/socialmedia](https://kpmg.com/it/socialmedia)



[kpmg.com/app](https://kpmg.com/app)

© 2018 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ('KPMG International'), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.