



# Tax Newsletter n. 5/2019

**Maggio**

**Tax & Legal**

## **Highlights:**

### **Prassi**

Imposte sui redditi - Cessione in regime PEX di partecipazione con valore negativo - Riflessi fiscali - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 39 del 19 ottobre 2018

Imposte sui redditi - Criteri di individuazione dei Paesi a fiscalità privilegiata - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 16 del 29 maggio 2019

### **Giurisprudenza**

IVA - Prestazioni eseguite e non remunerate - Nota di variazione in diminuzione ex art. 26 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972: facoltà di emissione - Cassazione, Sentenza n. 12468 del 10 maggio 2019

Accordi internazionali - Applicazione della convenzione anche in assenza di doppia imposizione - Cassazione, Ordinanza n. 10706 del 17 aprile 2019





# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Accertamento**  
Indici sintetici di affidabilità fiscale - Delega per l'accesso massivo - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 126200 del 10 maggio 2019
- 2 [Pagina 6](#) **IMU/TASI**  
Determinazione del valore dei fabbricati di categoria 'D' - Approvazione dei coefficienti per il 2019 - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 6 maggio 2009
- 3 [Pagina 6](#) **IVA**  
Esonero dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 10 maggio 2019
- 4 [Pagina 6](#) **Riscossione**  
Interessi di mora - Tasso applicabile dall'1 luglio 2019 - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 148038 del 24 maggio 2019

## Parte seconda

### Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Condono**  
Definizione agevolata delle irregolarità formali delle controversie tributarie e dei PVC - Art. 9 del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 - Agenzia delle Entrate, Risposte al Videoforum CNDCEC del 7 maggio 2019  
  
Definizione delle liti pendenti - Importi versati in sede di ravvedimento operoso: scomputabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 141 del 14 maggio 2019  
  
Definizione agevolata delle controversie tributarie ex artt. 6 e 7, comma 2, lett. b), e comma 3, del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 - Risposte a quesiti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 10 del 15 maggio 2019  
  
Definizione agevolata delle irregolarità formali - Art. 9 del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 11 del 15 maggio 2019  
  
Definizione agevolata ex art. 6 del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 - Imposta sostitutiva versata ex art. 176, comma 2 *ter*, del TUIR - Disconoscimento - Diritto al rimborso: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 158 del 27 maggio 2019  
  
Consolidato fiscale - Periodi di imposta non interessati dall'art. 40 *bis* del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973 - Definizione liti pendenti - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 166 del 28 maggio 2019  
  
Definizione agevolata delle controversie tributarie - Perdite pregresse eccedenti imponibili definiti: sono perse - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 165 del 28 maggio 2019
- 2 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**  
Cessione in regime PEX di partecipazione con valore negativo - Riflessi fiscali - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 39 del 19 ottobre 2018  
  
Scambio di partecipazioni ex art. 177, comma 2, del TUIR - Effetti - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 147 del 20 maggio 2019

Accertamento - Compensi reversibili erogati da società estera - Regime fiscale - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 167 del 28 maggio 2019

Royalties di fonte estera agevolate con il *Patent Box* - Riduzione del credito d'imposta per le imposte assolate all'estero - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 15 del 29 maggio 2019

Criteri di individuazione dei Paesi a fiscalità privilegiata - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 16 del 29 maggio 2019

Art. 89, comma 3, del TUIR - Corretta applicazione alla luce delle modifiche normative in materia di tassazione di utili di fonte estera - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 17 del 29 maggio 2019

Utili provenienti da una stabile organizzazione di una società partecipata non residente - Regime fiscale - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 18 del 29 maggio 2019

3

[Pagina 10](#)**IRAP**

Fallimento con esercizio provvisorio d'impresa - Base imponibile - Determinazione secondo le regole ordinarie - Direzione Regionale della Emilia Romagna, Risposta ad interpello n. 909-237/2019 del 1° gennaio 2019

4

[Pagina 10](#)**IVA**

Commercio al minuto - Trasmissione telematica dei corrispettivi - Soglia di €400.000,00 relativa al volume d'affari - Modalità di computo - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 47 dell'8 maggio 2019

Memorizzazione e invio dei dati su base volontaria prima della data di entrata in vigore dell'obbligo - Modalità di messa in servizio dei registratori telematici - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 139 del 14 maggio 2019

Cessione unitaria di beni con aliquote differenziate - Aliquota applicabile - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 51 del 21 maggio 2019

Regime dell'editoria - Criterio di forfettizzazione della resa - Nota di variazione in diminuzione ex art. 26 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972: ammissibilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 155 del 22 maggio 2019

Memorizzazione elettronica dei corrispettivi - Casi di esonero - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 159 del 27 maggio 2019

Sconti e abbuoni - Nota di variazione senza IVA - Sistema di Interscambio - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 172 del 30 maggio 2019

5

[Pagina 11](#)**Riscossione**

Crediti di imposta per il cinema - Compensabilità oltre il limite di €700.000,00 - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpellazioni nn. 152 e 153 del 22 maggio 2019

6

[Pagina 12](#)**Statuto del contribuente**

Costituzione di una società mediante scambio di partecipazioni - Successivo conferimento dell'azienda in affitto - Cessione delle partecipazioni - Abuso del diritto - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 138 del 13 maggio 2019

# Parte terza

## Giurisprudenza

- 1 [Pagina 13](#) **Accertamento**  
 Avviso di accertamento per importi superiori a quelli evidenziati nel PVC: legittimità - Cassazione, Ordinanza n. 13490 del 20 maggio 2019  
  
 Direttiva madre-figlia - Rimborso della ritenuta *ex art. 27 bis* del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973 - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 14527 del 28 maggio 2019
- 2 [Pagina 13](#) **Accordi internazionali**  
 Applicazione della convenzione anche in assenza di doppia imposizione - Cassazione, Ordinanza n. 10706 del 17 aprile 2019
- 3 [Pagina 13](#) **Agevolazioni**  
 Tremonti ambientale - Cumulabilità con gli incentivi in Conto energia - Ammissibilità - TAR del Lazio, Sentenze nn. 6784 e 6785 del 29 maggio 2019
- 4 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**  
*Participation exemption* - Requisito della commercialità: presupposti - Cassazione, Sentenza n. 12138 del 8 maggio 2019
- 5 [Pagina 14](#) **IVA**  
 Frode in assenza di danno erariale - Negazione della detrazione - Regime sanzionatorio - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-712/17 dell'8 maggio 2019  
  
 Acquisizione di un bene ammortizzabile in leasing - Equiparazione all'acquisto di un bene ammortizzabile ai fini del rimborso *ex art. 30, comma 3, lett. c)*, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 - Cassazione, Ordinanza n. 12457 del 10 maggio 2019  
  
 Prestazioni eseguite e non remunerate - Nota di variazione in diminuzione *ex art. 26* del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972: facoltà di emissione - Cassazione, Sentenza n. 12468 del 10 maggio 2019  
  
 Omessa dichiarazione - Utilizzo nell'anno successivo del *plafond* maturato *ex art. 8, comma, 1 lett. c)*, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972: compete - Cassazione, Ordinanza n. 14190 del 24 maggio 2019  
  
 Fideiussione *ex art. 38 bis* del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 - Durata: quando non coincide con i termini di accertamento dell'imposta - Cassazione, Ordinanza n. 14400 del 27 maggio 2019
- 6 [Pagina 15](#) **Processo tributario**  
 Giudicato di accertamento della insussistenza di utili extracontabili - Estendibilità del giudicato ai soci - Cassazione, Ordinanza n. 13989 del 23 maggio 2019
- 7 [Pagina 15](#) **Sanzioni penali**  
 Dichiarazione infedele - Dichiarazione integrativa: irrilevanza ai fini penali - Cassazione penale, Sentenza n. 23810 del 29 maggio 2019
- 8 [Pagina 15](#) **Statuto del contribuente**  
 Accessi brevi - Termine di 60 giorni previsto all'art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 27 luglio 2000 - Rilevanza e decorrenza - Cassazione, Ordinanza n. 13176 dell'8 maggio 2019  
  
 Accessi brevi - Termine di 60 giorni previsto all'art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 27 luglio 2000 - Rilevanza - Cassazione, Ordinanza n. 13176 del 16 maggio 2019  
  
 Abuso del diritto e illecito penale - Alternatività - Cassazione penale, Sentenza n. 24152 del 30 maggio 2019
- 9 [Pagina 16](#) **Tassa di circolazione automobilistica**  
 Locazione finanziaria - Soggetto passivo: è l'utilizzatore - Cassazione, Sentenze nn. 13131, 13132, 13133 e 13135 del 16 maggio 2019

# Parte prima

## Legislazione

- 1** **Accertamento**  
Indici sintetici di affidabilità fiscale - Delega per l'accesso massivo - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 126200 del 10 maggio 2019  

Con tale provvedimento vengono definite le modalità con cui gli intermediari abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni reperiscono i dati per l'operatività degli ISA dal Cassetto fiscale dei contribuenti.
- 2** **IMU/TASI**  
Determinazione del valore dei fabbricati di categoria 'D' - Approvazione dei coefficienti per il 2019 - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 6 maggio 2009  

Con tale decreto vengono aggiornati i coefficienti, per l'anno 2019, per i fabbricati appartenenti al gruppo catastale 'D', ai fini del calcolo dell'IMU e della TASI.
- 3** **IVA**  
Esonero dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 10 maggio 2019  

Con tale decreto vengono individuate le ipotesi di esonero, in fase di prima applicazione, dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi, ai sensi dell'art. 2, comma 1, del D.Lgs. n. 127 del 5 agosto 2015.
- 4** **Riscossione**  
Interessi di mora - Tasso applicabile dall'1 luglio 2019 - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 148038 del 24 maggio 2019  

Con tale provvedimento viene determinata la nuova misura degli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo a norma dell'art. 30 del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973. A decorrere dall'1 luglio 2019, tali interessi saranno ridotti dal 3,01% al 2,68% in ragione di anno.



# Parte seconda

## Prassi

### 1

#### Condono

Definizione agevolata delle irregolarità formali delle controversie tributarie e dei PVC - Art. 9 del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 - Agenzia delle Entrate, Risposte al Videoforum CNDCEC del 7 maggio 2019

Nell'ambito di tale Videoforum vengono fornite risposte ai vari quesiti sulle diverse forme di definizione agevolata di cui al D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018. Fra i vari chiarimenti (alcuni dei quali confermano la posizione dell'Agenzia delle Entrate in precedenti pronunce) si segnala quello in cui viene prospettata la possibilità di presentare istanza di rimborso, ove siano spirati i termini per l'integrativa, per ovviare alla doppia imposizione nel caso definizione di un PVC in cui vengono contestati errori di competenza.

Definizione agevolata delle liti pendenti - Importi versati in sede di ravvedimento operoso: scomputabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 141 del 14 maggio 2019

Dagli importi dovuti ai sensi dell'art. 6, comma 9, del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018, in tema di definizione delle liti pendenti si scomputano quelli già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio, ivi comprese le somme già versate in sede di ravvedimento operoso (inclusa la quota di sanzioni e interessi) qualora tale ravvedimento sia stato disconosciuto in quanto avvenuto lo stesso giorno in cui veniva notificato l'avviso di recupero del credito d'imposta.

Definizione agevolata delle controversie tributarie ex artt. 6 e 7, comma 2, lett. b), e comma 3, del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 - Risposte a quesiti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 10 del 15 maggio 2019

Con tale circolare vengono forniti ulteriori chiarimenti (in aggiunta a quelli prospettati con la Circolare n. 6/E del 1° aprile 2019) in tema di definizione agevolata delle controversie pendenti introdotta dagli artt. 6 e 7, comma 2, lett. b) e comma 3, del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018, rispondendo ad alcuni quesiti pervenuti dalle strutture territoriali anche in relazione alle istanze di definizione presentate dai contribuenti.

Definizione agevolata delle irregolarità formali - Art. 9 del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 11 del 15 maggio 2019

Con tale circolare vengono forniti chiarimenti in ordine all'applicabilità dell'art. 9 del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 che riguarda la definizione agevolata delle irregolarità, infrazioni e inosservanze di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP, nonché sul pagamento dei tributi, commesse fino al 24 ottobre 2018.

Definizione agevolata ex art. 6 del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 - Imposta sostitutiva versata ex art. 176, comma 2 *ter*, del TUIR - Disconoscimento - Diritto al rimborso: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 158 del 27 maggio 2019

La definizione agevolata ex art. 6 del D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018, al pari del condono, "...incide sui debiti tributari dei contribuenti e non sui loro crediti, in quanto si traduce in una forma atipica di definizione del rapporto tributario, nella prospettiva di recuperare risorse finanziarie e di ridurre il contenzioso, non già in quella dell'accertamento dell'imponibile...". Ne consegue che non è ammessa, a seguito della definizione agevolata, la restituzione dell'imposta sostitutiva da affrancamento valori versata a norma dell'art. 176, comma 2 *ter*, del TUIR e disconosciuta in sede di accertamento. Tuttavia, detta imposta sostitutiva pagata può essere computata in diminuzione di quanto dovuto per la definizione agevolata.



[Consolidato fiscale - Periodi di imposta non interessati dall'art. 40 bis del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973 - Definizione liti pendenti - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 166 del 28 maggio 2019](#)

Nell'ambito del consolidato fiscale nazionale, per i periodi di imposta non interessati dall'art. 40 bis del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973 (in cui vigeva l'accertamento su due livelli), la società controllante può definire la lite relativa all'imposta 'effettiva' liquidata nei suoi confronti, con l'effetto di determinare l'estinzione del giudizio instaurato dalla controllata avverso l'accertamento a essa notificato. Inoltre, anche la controllata può definire la lite, determinando il valore in base all'IRES teorica. Se tutti e due i soggetti hanno la lite pendente, chi definisce può scomputare quanto pagato dall'altro in ragione della riscossione in pendenza di giudizio.

[Definizione agevolata delle controversie tributarie - Perdite pregresse eccedenti imponibili definiti: sono perse - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 165 del 28 maggio 2019](#)

In base al D.L. n. 119 del 23 ottobre 2018 (che disciplina la definizione agevolata delle controversie tributarie), se la consolidante, tramite invio del modello IPEC (nell'ambito del consolidato fiscale), ha chiesto e ottenuto lo scomputo di perdite pregresse dai maggiori imponibili accertati, le perdite eccedenti gli imponibili definiti non sono ulteriormente scomputabili.

## 2

### Imposte sui redditi

[Cessione in regime PEX di partecipazione con valore negativo - Riflessi fiscali - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 39 del 19 ottobre 2018](#)

Con tale risoluzione vengono esaminati i riflessi fiscali dipendenti da una cessione di partecipazione in regime di *participation exemption* accompagnata da una provvista in danaro corrispondente al valore negativo della medesima partecipazione.

[Scambio di partecipazioni ex art. 177, comma 2, del TUIR - Effetti - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 147 del 20 maggio 2019](#)

Il regime del c.d. 'realizzo controllato' di cui all'art. 177, comma 2, del TUIR è applicabile ad uno scambio di partecipazioni nella quale le quote relative alla società (c.d. 'società scambiata') sono detenute in parte in nuda proprietà e in parte sotto forma di diritti parziari (usufrutto). In tal caso, si procede ad un conferimento di partecipazioni contestuale, da parte dei due soci persone fisiche, dei diritti da ciascuno di essi detenuti (sia in usufrutto sia in nuda proprietà) nella medesima holding conferitaria. In questo modo, a seguito delle operazioni di conferimento:

- i. in capo alla stessa conferitaria vengono a riunirsi i diritti di nuda proprietà e di usufrutto conferiti;
- ii. la società conferitaria acquisisce il controllo delle società conferite e i soggetti conferenti riceveranno in cambio quote di partecipazione a titolo di piena proprietà al capitale delle conferitarie (in proporzione al valore calcolato rispettivamente della nuda proprietà e dell'usufrutto delle quote precedentemente possedute da ognuno).

[Accertamento - Compensi reversibili erogati da società estera - Regime fiscale - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 167 del 28 maggio 2019](#)

Nel caso in cui una persona fisica residente in Italia e dipendente di una società italiana riceva un compenso per le funzioni svolte a titolo di amministratore di altra società spagnola, con l'obbligo di riversarlo alla società italiana, datore di lavoro, detto compenso non è rilevante ai fini della determinazione della base imponibile dell'amministratore. Di conseguenza, in relazione a tale compenso, la società italiana, datore di lavoro, non è tenuta ad adempiere ad alcun obbligo in qualità di sostituto d'imposta.



[Royalties di fonte estera agevolate con il \*Patent Box\* - Riduzione del credito d'imposta per le imposte assolute all'estero - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 15 del 29 maggio 2019](#)

Qualora il reddito prodotto all'estero sia parzialmente imponibile in Italia, come avviene in caso di detassazione delle royalties in applicazione della disciplina del *Patent Box*, il credito per le imposte assolute all'estero deve essere ridotto in misura corrispondente, a norma dell'art. 165, comma 10, del TUIR.

[Criteri di individuazione dei Paesi a fiscalità privilegiata - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 16 del 29 maggio 2019](#)

Ai fini di quanto previsto dall'art. 167, comma 4, del TUIR (nella versione in vigore fino al 11 gennaio 2019), si considerano speciali "i regimi che concedono un trattamento agevolato strutturale, risolvendosi in un'imposizione inferiore alla metà di quella italiana". Nell'ipotesi in cui il regime speciale sia fruito 'parzialmente', vale a dire riguarda solo particolari aspetti dell'attività economica complessivamente svolta dal soggetto estero, occorre adottare "un criterio di prevalenza che valorizzi l'attività risultante maggioritaria in termini di entità dei ricavi ordinari" (conforme Circ. n. 35/E del 4 agosto 2016). A tal proposito, nel caso in cui la società partecipata non residente operi in un Paese che preveda un regime su base territoriale, il quale esenta da imposizione tutti i redditi di fonte estera, nel citato 'test di prevalenza' saranno ricompresi tutti i ricavi relativi ai redditi di fonte estera, non assumendo alcuna rilevanza la circostanza che i redditi siano prodotti all'estero con o senza una stabile organizzazione.

[Art. 89, comma 3, del TUIR - Corretta applicazione alla luce delle modifiche normative in materia di tassazione di utili di fonte estera - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 17 del 29 maggio 2019](#)

L'art. 1, comma 1007, della L. n. 205 del 27 dicembre 2017 (c.d. 'Legge di bilancio 2018') precisa espressamente che gli utili percepiti dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 non si considerano provenienti da Stati o territori a regime fiscale privilegiato se:

- i. maturati in periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2014, in cui le società partecipate erano residenti in Paesi non inclusi nella *black list* di cui al D.M. del 21 novembre 2001 (unico criterio all'epoca vigente);
- ii. maturati in periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 in Stati o territori non a regime fiscale privilegiato e successivamente percepiti in periodi d'imposta in cui risultano integrate le condizioni di cui all'art. 167, comma 4, del TUIR.

La novella si applica esclusivamente ai casi in cui, in presenza di distribuzione di utili pregressi, muti la qualificazione dello Stato di residenza della società partecipata, da Paese considerato a tassazione ordinaria a Paese a fiscalità privilegiata. Non si applica, invece, nell'ipotesi inversa ovvero nel caso in cui la maturazione degli utili è avvenuta in periodi d'imposta nei quali le società partecipate erano residenti o localizzate in Stati o territori inclusi nel D.M. del 21 novembre 2001 e la percezione degli stessi avviene quando le predette società sono da ritenersi residenti o localizzate in Stati o territori non a regime fiscale privilegiato. In tal caso, restano validi i chiarimenti forniti nella Circolare n. 35/E del 4 agosto 2016.



### Utili provenienti da una stabile organizzazione di una società partecipata non residente - Regime fiscale - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 18 del 29 maggio 2019

Ai fini di quanto previsto dall'art. 89, comma 3, primo periodo, del TUIR, per ricostruire il corretto regime di tassazione degli utili distribuiti da una partecipata residente in un paese non considerato a regime fiscale privilegiato con stabile organizzazione in un paese a regime fiscale privilegiato, occorre trattare autonomamente gli utili prodotti dalla partecipata direttamente rispetto a quelli prodotti dalla stabile organizzazione. Si applicano i chiarimenti previsti dalla Risoluzione n. 144/E del 22 novembre 2017.

Tale valutazione autonoma non deve essere effettuata nell'ipotesi in cui la partecipata sia qualificabile come entità residente in un paese a regime fiscale privilegiato, in quanto in tal caso tutti gli utili da essa prodotti si considerano derivanti da un'entità *black list*, a prescindere dal fatto che la stabile organizzazione sia localizzata o meno in un paese a fiscalità privilegiata.

3

### IRAP

Fallimento con esercizio provvisorio d'impresa - Base imponibile - Determinazione secondo le regole ordinarie - Direzione Regionale della Emilia Romagna, Risposta ad interpello n. 909-237/2019 del 1° gennaio 2019

In caso di fallimento con esercizio provvisorio d'impresa, la base imponibile IRAP deve essere determinata secondo le regole applicabili in via ordinaria, applicando le regole del tributo alla attività complessiva svolta dalla società fallita, senza operare alcuna distinzione tra l'attività liquidatoria e l'attività derivante dall'esercizio provvisorio.

4

### IVA

Commercio al minuto - Trasmissione telematica dei corrispettivi - Soglia di €400.000,00 relativa al volume d'affari - Modalità di computo - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 47 dell'8 maggio 2019

Ai fini dell'applicazione anticipata, dall'1 luglio 2019, dell'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi ex art. 2, comma 1, del D.Lgs. n. 127 del 5 agosto 2015, riguardante i soggetti che effettuano operazioni nell'ambito del commercio al minuto e che hanno realizzato un volume d'affari superiore a €400.000, occorre fare riferimento al volume d'affari complessivo del 2018 del soggetto passivo IVA, determinato ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, che comprende sia le operazioni soggette a fatturazione, sia le operazioni di cui all'art. 22 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972. Di conseguenza, i soggetti che hanno avviato l'attività nel corso del 2019 sono automaticamente esclusi dall'obbligo di trasmissione dei corrispettivi per il 2019.

Memorizzazione e invio dei dati su base volontaria prima della data di entrata in vigore dell'obbligo - Modalità di messa in servizio dei registratori telematici - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 139 del 14 maggio 2019

I soggetti passivi IVA che effettuano operazioni di cui all'art. 22 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, che saranno tenuti ad effettuare la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi ai sensi dell'art. 2, comma 1, del D.Lgs. n. 127 del 5 agosto 2015, possono attivare i registratori telematici anche prima della data di entrata in vigore dell'obbligo. Tuttavia, tali registratori non devono essere messi in servizio prima di tale data, ma devono essere utilizzati come registratori di cassa.



[Cessione unitaria di beni con aliquote differenziate - Aliquota applicabile - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 51 del 21 maggio 2019](#)

In caso di cessione di più beni con differenti aliquote IVA a fronte di un corrispettivo indistinto, l'aliquota applicabile è quella corrispondente al bene che conferisce all'insieme di beni il 'carattere essenziale' della cessione, in funzione delle 'quantità, volume e valore' relativi a ciascun bene, privilegiando però le prime due caratteristiche, quantità e volume.

[Regime dell'editoria - Criterio di forfettizzazione della resa - Nota di variazione in diminuzione ex art. 26 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972: ammissibilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 155 del 22 maggio 2019](#)

La variazione in diminuzione prevista all'art. 26 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 in caso di sopravvenuta insolvenza del cliente è applicabile anche nell'ipotesi in cui il soggetto passivo, operante nel settore dell'editoria, abbia adottato il criterio della forfettizzazione della resa a norma dell'art. 74, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972. In tal caso la variazione in diminuzione dell'imposta è ammessa nel limite del rapporto fra il credito rimasto definitivamente insoddisfatto e quello originariamente vantato nei confronti del distributore.

[Memorizzazione elettronica dei corrispettivi - Casi di esonero - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 159 del 27 maggio 2019](#)

Con riferimento agli esoneri definiti dal D.M. del 10 maggio 2019, una società con volume d'affari superiore a €400.000 che fornisce ai propri dipendenti servizi di mensa (art. 1, comma 1, lett. a), del D.M. del 10 maggio 2019), ovvero servizi di trasporto per i quali addebita corrispettivi forfetari che costituiscono un importo marginale del proprio volume d'affari, pari all'1%, non è obbligata, per tali operazioni, alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi dal prossimo 1 luglio.

[Sconti e abbuoni - Nota di variazione senza IVA - Sistema di Interscambio - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 172 del 30 maggio 2019](#)

Non è possibile avvalersi del Sistema di Interscambio per l'emissione di un documento contabile senza IVA (e quindi con valenza esclusivamente finanziaria), da parte del cessionario o committente, a 'storno' di una fattura emessa dal cedente o prestatore in relazione alla pattuizione di uno sconto commerciale (conforme: Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018). Infatti, come si evince dall'art. 26 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, il soggetto legittimato ad emettere una nota di variazione in diminuzione, con effetti IVA, è esclusivamente il cedente o prestatore, mentre il cessionario o committente non può emettere una nota di variazione in una situazione di questo tipo, fatta salva l'ipotesi di una nota emessa in nome e per conto del cedente/prestatore ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972.

## 5

### Riscossione

[Crediti di imposta per il cinema - Compensabilità oltre il limite di €700.000 - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpelli nn. 152 e 153 del 22 maggio 2019](#)

I crediti d'imposta per le imprese dell'esercizio cinematografico e per il potenziamento dell'offerta cinematografica previsti dagli artt. 17 e 18 della L. n. 220 del 14 novembre 2016 possono essere utilizzati in compensazione anche oltre il limite generale di €700.000 l'anno di cui all'art. 34 della L. n. 388 del 23 dicembre 2000. Infatti, è applicabile il principio secondo cui il limite generale alle compensazioni non riguarda i crediti d'imposta nascenti dall'applicazione di discipline agevolative sovvenzionali, consistenti nell'erogazione di contributi pubblici sotto forma di crediti compensabili con debiti tributari (o contributivi).



# 6

## **Statuto del contribuente**

Costituzione di una società mediante scambio di partecipazioni - Successivo conferimento dell'azienda in affitto - Cessione delle partecipazioni - Abuso del diritto - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 138 del 13 maggio 2019

Non costituisce abuso del diritto ai fini delle imposte sul reddito e dell'imposta di registro il conferimento di un'azienda condotta in affitto effettuato dal locatore a favore della società affittuaria, seguito dalla cessione delle partecipazioni ricevute nella conferitaria alla società holding che ante conferimento possedeva il 100% della conferitaria, la quale holding sia stata a sua volta appositamente costituita subito prima del conferimento dai soci della conferitaria con uno 'scambio di partecipazioni mediante conferimento' attuato in regime fiscale di realizzo controllato ex art. 177, comma 2, del TUIR.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

Avviso di accertamento per importi superiori a quelli evidenziati nel PVC: legittimità - Cassazione, Ordinanza n. 13490 del 20 maggio 2019

L'Agenzia delle Entrate non è tenuta ad adeguarsi ai rilievi presenti nel processo verbale di constatazione. È pertanto legittimo l'avviso di accertamento che contiene una pretesa superiore ai rilievi constatati nel processo verbale.

Direttiva madre-figlia - Rimborso della ritenuta *ex art. 27 bis* del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973 - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 14527 del 28 maggio 2019

È legittimo il rimborso della ritenuta sui dividendi corrisposti alla propria controllata olandese, nel caso in cui sussistono i requisiti previsti all'*art. 27 bis* del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973. In particolare, quando: (i) non è possibile sostenere la residenza italiana della holding olandese sulla base del solo fatto che essa si limiti a detenere la partecipazione nella società italiana, senza svolgere ulteriori funzioni, qualora sia dimostrato lo svolgimento delle assemblee e dei consigli di amministrazione in Olanda e la disponibilità in loco di strutture a ciò idonee; (ii) la sola detenzione della società italiana non è, di per sé, indice del fatto che la società estera rappresenti una costruzione artificiosa posta in essere per ottenere vantaggi fiscali indebiti.

2

### Accordi internazionali

Applicazione della Convenzione anche in assenza di doppia imposizione - Cassazione, Ordinanza n. 10706 del 17 aprile 2019

Le norme convenzionali sono suscettibili di essere applicate anche alle fattispecie rispetto alle quali non sussiste una imposizione fiscale concorrente da parte dei due Stati contraenti. Infatti è sufficiente che lo Stato di residenza assoggetti in via potenziale il reddito a tassazione (nella fattispecie, lo Stato di residenza non aveva assoggettato a tassazione il reddito in quanto percepito da una associazione non soggetta alle imposte sui redditi).

3

### Agevolazioni

Tremonti ambientale - Cumulabilità con gli incentivi in Conto energia - Ammissibilità - TAR del Lazio, Sentenze nn. 6784 e 6785 del 29 maggio 2019

Diversamente da quanto comunicato dal GSE (Gestione servizi energetici) il 22 novembre 2017, è consentito il cumulo delle tariffe incentivanti per la produzione di energia elettrica da fonte fotovoltaica previste dal III°, IV° e V° conto energia con l'agevolazione fiscale prevista all'art. 6 della L. n. 388 del 23 dicembre 2000 (c.d. 'Tremonti ambientale').

4

### Imposte sui redditi

*Participation exemption* - Requisito della commercialità: presupposti - Cassazione, Sentenza n. 12138 del 8 maggio 2019

In caso di conferimento d'azienda, la partecipazione detenuta nella conferitaria integra il requisito della commercialità, rilevante ai fini della *participation exemption*, se la conferitaria subentra nella ramo commerciale di una società che sia prevalentemente commerciale e se tale attività viene ininterrottamente svolta anche dalla conferitaria fino alla data di cessione della partecipazione. Ai fini del riconoscimento del requisito della commercialità non rileva la qualifica dell'immobile come 'strumentale per natura', ma rileva, piuttosto, che l'attività dell'impresa sia diretta alla produzione o allo scambio di beni immobili.



## 5

**IVA**

Frode in assenza di danno erariale - Negazione della detrazione - Regime sanzionatorio - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-712/17 dell'8 maggio 2019

- In una situazione in cui vendite fittizie di energia elettrica effettuate in modo circolare tra gli stessi operatori e per gli stessi importi non hanno causato perdite di gettito fiscale, la Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, letta alla luce dei principi di neutralità e di proporzionalità, deve essere interpretata nel senso che essa non osta a una normativa nazionale che esclude la detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) relativa a operazioni fittizie, imponendo al contempo ai soggetti che indicano l'IVA in una fattura di assolvere tale imposta, anche per un'operazione inesistente, purché il diritto nazionale consenta di rettificare il debito d'imposta risultante da tale obbligo qualora l'emittente della fattura, che non era in buona fede, abbia, in tempo utile, eliminato completamente il rischio di perdite di gettito fiscale, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.
- Quando la frode IVA non lede gli interessi erariali, i principi di proporzionalità e di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) devono essere interpretati nel senso che essi ostano a una norma di diritto nazionale in forza della quale la detrazione illegale dell'IVA è punita con una sanzione pari all'importo della detrazione effettuata.

Acquisizione di un bene ammortizzabile in leasing - Equiparazione all'acquisto di un bene ammortizzabile ai fini del rimborso *ex art. 30, comma 3, lett. c)*, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 - Cassazione, Ordinanza n. 12457 del 10 maggio 2019

L'acquisizione di un bene, realizzata tramite un contratto di leasing finanziario che preveda, quindi, il trasferimento della proprietà di tale bene alla scadenza del contratto, è equiparabile all'acquisto di un bene ammortizzabile ai fini dell'accesso al rimborso dell'eccedenza detraibile dell'IVA a norma dell'art. 30, comma 3, lett. c), del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972.

Prestazioni eseguite e non remunerate - Nota di variazione in diminuzione *ex art. 26* del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972: facoltà di emissione - Cassazione, Sentenza n. 12468 del 10 maggio 2019

In tema di IVA, a fronte della risoluzione per inadempimento da parte del consumatore finale di un contratto di abbonamento a servizi telefonici, il prestatore, in base alla norma sopravvenuta introdotta dall'art. 1, comma 126, della L. n. 208 del 28 dicembre 2015, ha la facoltà di variare in diminuzione la base imponibile dell'IVA in relazione alle prestazioni eseguite, e non remunerate antecedentemente alla risoluzione.

Omessa dichiarazione - Utilizzo nell'anno successivo del *plafond* maturato *ex art. 8, comma, 1 lett. c)*, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972: compete - Cassazione, Ordinanza n. 14190 del 24 maggio 2019

È utilizzabile il *plafond* maturato in un'annualità per la quale è stata omessa la dichiarazione IVA, al fine di effettuare acquisti senza applicazione dell'IVA nell'anno successivo a norma dell'art. 8, comma, 1 lett. c), del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972.



Fideiussione *ex art. 38 bis* del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 - Durata: quando non coincide con i termini di accertamento dell'imposta - Cassazione, Ordinanza n. 14400 del 27 maggio 2019

La polizza fideiussoria di cui all'art. 38 *bis* del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, stipulata al fine di garantire, in favore dell'Amministrazione finanziaria, la restituzione delle somme da questa indebitamente versate ai contribuenti in sede di procedura di rimborso anticipato dell'IVA, costituisce un contratto autonomo di garanzia la cui durata è normalmente collegata con i tempi di accertamento dell'imposta. Tuttavia, ove una norma di legge, sopravvenuta rispetto alla data di stipulazione del contratto, proroghi i termini di accertamento dell'imposta in favore dell'Amministrazione finanziaria, tale proroga non si riflette anche sulla durata del relativo contratto di garanzia, a meno che lo stesso non contenga una diversa previsione (conformi: Cass., sentenza n. 7884 del 28 marzo 2017; id., n. 18773 del 28 luglio 2017; id., n. 9826 del 20 aprile 2018; id., n. 17613 del 5 luglio 2018; id., n. 19213 del 19 luglio 2018; id., n. 24530 del 5 ottobre 2018; id., nn. 30836 e 30837 del 29 novembre 2018).

6

### Processo tributario

Giudicato di accertamento della insussistenza di utili extracontabili - Estendibilità del giudicato ai soci - Cassazione, Ordinanza n. 13989 del 23 maggio 2019

Il giudicato, formatosi nel giudizio intercorso tra l'Agenzia delle Entrate e la società, con cui sia stata accertata la insussistenza di utili extracontabili della società ovvero la minor consistenza di detti utili estende la sua efficacia nel giudizio tributario riguardante i soci al fine di contestare l'IRPEF pretesa dall'Amministrazione finanziaria in quanto detto accertamento negativo rimuove (in tutto o in parte) il presupposto da cui dipende il maggior utile da partecipazione assegnato al socio (conformi: Cass., n. 27778 del 2017; id., n. 24534 del 2017; id., n. 15824 del 2016).

7

### Sanzioni penali

Dichiarazione infedele - Dichiarazione integrativa: irrilevanza ai fini penali - Cassazione penale, Sentenza n. 23810 del 29 maggio 2019

La presentazione delle dichiarazioni integrative non assume alcuna valenza sulla rilevanza penale della condotta del contribuente (che, nella fattispecie, aveva presentato una dichiarazione infedele sanzionabile a norma dell'art. 4 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000).

8

### Statuto del contribuente

Accessi brevi - Termine di 60 giorni previsto all'art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 27 luglio 2000 - Rilevanza e decorrenza - Cassazione, Ordinanza n. 13176 dell'8 maggio 2019

Anche in caso di accesso breve, e cioè strumentale al reperimento di documenti, occorre rispettare il termine dilatorio di sessanta giorni per la notifica dell'atto impositivo, indipendentemente dalla formale consegna di un PVC. Tale termine, in assenza di un PVC, decorre dalla consegna del semplice 'verbale di accesso'.



Accessi brevi - Termine di 60 giorni previsto all'art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 27 luglio 2000 - Rilevanza - Cassazione, Ordinanza n. 13176 del 16 maggio 2019

Il termine di 60 giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento di cui all'art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 27 luglio 2000 riguarda anche i casi di sicché accesso breve, e cioè strumentali al reperimento di documenti, sicché la mancata redazione e consegna del processo verbale di chiusura delle indagini o del PVC comporta la violazione del diritto al contraddittorio del contribuente e, conseguentemente, l'illegittimità dell'avviso di accertamento.

Abuso del diritto e illecito penale - Alternatività - Cassazione penale, Sentenza n. 24152 del 30 maggio 2019

Il campo di applicazione dell'abuso del diritto e quello coperto dal diritto penale tributario sono improntati alla mutua esclusione, sicché l'abuso del diritto non è configurabile qualora l'operazione effettuata dal contribuente violi una disposizione fiscale ed integri gli estremi un illecito tributario (nel caso specifico, quello della dichiarazione infedele di cui all'art. 4 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000).

## 9

### Tassa di circolazione automobilistica

Locazione finanziaria - Soggetto passivo: è l'utilizzatore - Cassazione, Sentenze nn. 13131, 13132, 13133 e 13135 del 16 maggio 2019

L'art. 9, comma 9 *bis*, del D.L. n. 78 del 19 giugno 2015 (entrato in vigore il 15 agosto 2015) che, nell'ambito di un contratto di leasing finanziario automobilistico, aveva individuato nell'utilizzatore (e non nel concedente) il soggetto passivo della tassa di circolazione automobilistica, era da considerarsi norma di natura interpretativa e, in quanto tale, avente valenza anche per le annualità precedenti il 2015. Né rileva in contrario la norma che successivamente ha abrogato il citato comma 9 *bis* (l'art. 10, comma 6, del D.L. n. 113 del 24 giugno 2016) per i seguenti motivi:

- i. l'art. 10, comma 6, del D.L. n. 113 del 24 giugno 2016 non può avere valenza retroattiva in quanto norma abrogativa di una norma interpretativa che, al momento della sua abrogazione, aveva già svolto i propri effetti volti a chiarire la valenza della norma interpretata;
- ii. non si può disporre con decreto-legge l'istituzione di nuovi tributi né prevedere l'applicazione di tributi esistenti ad altre categorie di soggetti in forza dell'art. 4 della L. n. 212 del 27 luglio 2000;
- iii. l'inversione della disciplina per i rapporti di imposta relativi al periodo dal 15 agosto 2009 al 15 giugno 2016 e la reintroduzione di quella stessa disciplina per il periodo successivo, in assenza di (individuabili) circostanze giustificative di simile stravolgimento e rinnovazione, renderebbe l'intervento legislativo incomprensibile.





**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  
T: +39 02 676441

**Ancona**

Via 1° Maggio 150/A, 60131  
T: +39 071 2916378

**Bologna**

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131  
T: +39 051 4392711

**Firenze**

Viale Machiavelli 29, 50125  
T: + 39 055 261961

**Genova**

Piazza della Vittoria 15/12, 16121  
T: +39 010 5702225

**Napoli**

Via F. Caracciolo 17, 80122  
T: +39 081 662617

**Padova**

Piazza Salvemini 2, 35131  
T: +39 049 8239611

**Perugia**

Via Campo di Marte 19, 06124  
T: +39 075 5734518

**Pescara**

Piazza Duca D'Aosta 31, 65121  
T: +39 085 4210479

**Roma**

Via Adelaide Ristori 38, 00197  
T: +39 06 809631

**Torino**

Corso Vittorio Emanuele II 48, 10123  
T: +39 011 883166

**Verona**

Via Leone Pancaldo 68, 37138  
T: +39 045 8114111



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



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

© 2019 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.