



Tax Newsletter n. 6/2018

Tax & Legal

Highlights:

Legislazione

Obblighi di fatturazione elettronica per le cessioni di carburante – Differimento del termine

Prassi

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Realizzazione di software e tecnologie per digitalizzare la produzione fieristica: inapplicabilità

Giurisprudenza

Dividendi versati ad OICVM non residenti – Assoggettamento a ritenuta: incompatibilità con il diritto UE

Inerenza: nozione – Costi infragruppo (spese di regia): condizioni per la deduzione

Divieto di consolidamento delle controllate e delle stabili organizzazioni estere: incompatibilità con il diritto UE



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 5](#) **Accertamento**
Studi di settore - Accesso al regime premiale per il 2017 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 110050 dell'1 giugno 2018
- 2 [Pagina 5](#) **Accertamento**
Comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti cui si applicano gli studi di settore – Individuazione delle anomalie - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 121001 del 18 giugno 2018
- 3 [Pagina 6](#) **Accertamento**
Locazioni brevi - Trasmissione dei dati da parte degli intermediari - Differimento del termine - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 123723 del 20 giugno 2018
- 4 [Pagina 6](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle PMI- Disposizioni attuative – D.M. 23 aprile 2018
- 5 [Pagina 6](#) **Agevolazioni – Imposte sui redditi**
Credito d'imposta per le spese di formazione 4.0. - Disposizioni attuative – D.M. 4 maggio 2018
- 6 [Pagina 7](#) **IVA**
Conferimento delle deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica -Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 117689 del 13 giugno 2018
- 7 [Pagina 7](#) **IVA**
Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti per i quali risulta la mancata presentazione della dichiarazione IVA -Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 129515 del 27 giugno 2018
- 8 [Pagina 8](#) **IVA**
Obblighi di fatturazione elettronica per le cessioni di carburante – Differimento del termine – D.L. n. 79 del 28 giugno 2018
- 9 [Pagina 8](#) **Riscossione**
Estensione delle modalità di versamento unitario, previste dall'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997, alle somme dovute a seguito di notifica di avvisi di liquidazione, atti di contestazione e irrogazione di sanzioni per operazioni inerenti al servizio ipotecario – Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 127680 del 26 giugno 2018

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 9](#) **Agevolazioni – Imposte sui redditi**
Credito di imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno– Chiarimenti - Ministero dello Sviluppo Economico, FAQ dell'1 giugno 2018.
- 2 [Pagina 9](#) **Agevolazioni – Imposte sui redditi**
Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Realizzazione di software e tecnologie per digitalizzare la produzione fieristica – Requisito della novità: non sussiste – Inammissibilità del credito - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 46 del 22 giugno 2018.
- 3 [Pagina 10](#) **IVA**
E-fattura, al via pre-registrazione e QR-Code - Ecco come utilizzare i servizi gratuiti dell'Agenzia delle Entrate – Agenzia delle Entrate, Comunicato del 14 giugno 2018

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 11](#) **Accertamento - IVA**
Notifica di avviso di accertamento in luogo diverso da quello indicato nella dichiarazione di inizio attività – Illegittimità- Cassazione, Ordinanza n. 14280 del 4 giugno 2018
- 2 [Pagina 11](#) **Accertamento**
Beneficio fiscale subordinato a manifestazione di volontà del contribuente – Emendabilità della dichiarazione - Condizioni: essenzialità e riconoscibilità dell'errore da parte dell'Amministrazione - Cassazione, Ordinanza n. 14859 del 7 giugno 2018
- 3 [Pagina 12](#) **Accertamento – Sanzioni amministrative**
Omessa registrazione delle fatture – Inapplicabilità delle sanzioni ex art. 6, comma 5-bis, del D.Lgs. n. 472 del 1997 - Cassazione, Ordinanza n. 14933 dell'8 giugno 2018
- 4 [Pagina 12](#) **Accertamento**
Dividendi versati da società residenti in uno Stato Membro ad OICVM non residenti – Assoggettamento a ritenuta - Esenzione dei dividendi versati da società residenti in uno Stato Membro ad OICVM residenti- Libera circolazione dei capitali: incompatibilità - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-480/16 del 21 giugno 2018
- 5 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**
Migliorie su immobile condotto in locazione - Deducibilità in base alla durata residua della locazione senza tener conto del periodo di rinnovo - Cassazione, Sentenza n. 6288 del 14 marzo 2018
- 6 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**
Interessi passivi - Esclusione dal test del ROL degli interessi su immobili merce, ancorché non capitalizzati: compete - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 49 del 17 aprile 2018
- 7 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**
Residenza delle società - Sede amministrativa: nozione – Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1807 del 19 aprile 2018.
- 8 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**
Costi derivanti da operazioni soggettivamente inesistenti - Deducibilità - Cassazione, Ordinanza n. 10652 del 4 maggio 2018
- 9 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**
Inerenza - Riferibilità all'oggetto sociale - Perdite relative a interest rate swap realizzate da azienda industriale: indeducibilità - Cassazione, Ordinanza n. 12738 del 23 maggio 2018
- 10 [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**
Inerenza - Nozione: art.109, comma 5 del TUIR - Costi di start up: sono inerenti - Cassazione, Sentenza n. 13588 del 30 maggio 2018
- 11 [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**
Concessione gratuita di lettere di patronage - Rettifica in aumento del reddito - Conformità al diritto comunitario della normativa tedesca - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-382/16 del 31 maggio 2018
- 12 [Pagina 15](#) **Imposte sui redditi - Sanzioni penali**
Costi documentati da fatture per operazioni soggettivamente inesistenti – Indeducibilità – Cassazione, Sentenza n. 24856 del 4 giugno 2018
- 13 [Pagina 15](#) **Imposte sui redditi**
Inerenza: nozione - Costi infragruppo (spese di regia) – Deducibilità: condizioni – Sufficiente il richiamo al contratto di servizi nelle autofatture – Cassazione, Sentenza n. 14579 del 6 giugno 2018.
- 14 [Pagina 16](#) **Imposte sui redditi**
Divieto di consolidamento delle controllate e delle stabili organizzazioni estere - Contrasto con la libertà di stabilimento: sussiste - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-650/16 del 12 giugno 2018
- 15 [Pagina 17](#) **Imposte sui redditi**
Spese di manutenzione di un'area a verde di pertinenza di un fabbricato utilizzato per l'attività d'impresa - Inerenza: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 15843 del 15 giugno 2018
- 16 [Pagina 17](#) **Imposte sui redditi**
Inerenza: nozione - Deducibilità dei 'costi infragruppo': condizioni - Cassazione, Sentenza n. 15856 del 15 giugno 2018
- 17 [Pagina 18](#) **Imposte sui redditi**
Indennità di trasferta - Corresponsione in modo variabile con esclusione dei giorni di ferie, malattia o infortunio - Regime fiscale e previdenziale applicabile - Cassazione, Sentenza n. 16263 del 20 giugno 2018
- 18 [Pagina 18](#) **IRAP**
Inerenza dei costi iscritti a conto economico: è quello derivante dall'applicazione dei principi contabili - Cassazione, Ordinanza n. 15115 dell'11 giugno 2018
- 19 [Pagina 18](#) **Imposta di registro - IVA**
Coesistenza di IVA ed imposta di registro sulla medesima operazione- Legittimità - Corte di Giustizia UE, Ordinanza n. C-549/16 del 12 ottobre 2017

- 20 [Pagina 18](#) **Imposta di registro**
Trust - Imposta fissa: applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 15469 del 13 giugno 2018
- 21 [Pagina 19](#) **Imposte indirette**
Trust - Costituzione di vincoli di destinazione - Cassazione, Sentenza n. 13626 del 30 maggio 2018
- 22 [Pagina 19](#) **IVA**
Operazioni esenti - Gestione di slot machine in pubblico esercizio - Regola del pro rata - Inapplicabilità - Commissione Tributaria Provinciale di Vicenza, Sentenza n. 50 del 17 gennaio 2018
- 23 [Pagina 19](#) **IVA**
Operazioni soggettivamente inesistenti - Diritto alla detrazione da parte dell'acquirente: sussiste in difetto di prova della sua connivenza alla frode - Cassazione, Ordinanza n. 10652 del 4 maggio 2018
- 24 [Pagina 19](#) **IVA**
Tariffa Integrale Ambientale (c.d. 'TIA 2') - Applicabilità dell'IVA - Cassazione, Ordinanza n. 16332 del 21 giugno 2018
- 25 [Pagina 20](#) **IVA**
Operazioni oggettivamente inesistenti - Diniego del diritto alla detrazione IVA - Corte di Giustizia UE, Sentenza cause riunite n. C-459/17 e C-460/17 del 27 giugno 2018
- 26 [Pagina 20](#) **Processo tributario**
Istanza di adesione - Sospensione - Rilevanza dei giorni festivi - Cassazione, Sentenza n. 22878 del 29 settembre 2017
- 27 [Pagina 20](#) **Processo tributario**
Sospensione del processo tributario: condizioni - Cassazione, Ordinanza n. 16212 del 20 giugno 2018
- 28 [Pagina 21](#) **Riscossione**
Pagamento dilazionato di somme iscritte a ruolo - Interessi di mora - Inapplicabilità alle sanzioni - Cassazione, Ordinanza n. 16553 del 22 giugno 2018
- 29 [Pagina 21](#) **Sanzioni amministrative**
Favor rei - Modifica normativa sopravvenuta - Sanzioni: inapplicabilità - Cassazione, Sentenza n. 14964 dell'8 giugno 2018.
- 30 [Pagina 21](#) **Sanzioni penali**
Prova dell'avvenuta consegna della certificazione fiscale al sostituto: non è sufficiente la dichiarazione del sostituto d'imposta - Cassazione, SS. UU., Sentenza n. 24782 dell'1 giugno 2018

Parte prima

Legislazione

1

Accertamento

Studi di settore - Accesso al regime premiale per il 2017 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 110050 dell'1 giugno 2018

Per il periodo d'imposta 2017 accedono al regime premiale di cui all'art. 10, comma 9, del D.L. n. 201 del 2011 i contribuenti per i quali si applicano gli studi di settore indicati nell'allegato n. 1 a questo provvedimento (155 studi), a condizione che:

- risultino congrui e coerenti agli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione degli studi medesimi;
- nell'ipotesi in cui conseguono redditi sia di impresa sia di lavoro autonomo, l'assoggettabilità al regime di accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore sussista per entrambe le categorie reddituali;
- la congruità e la coerenza sussistano per tutti gli studi di settore applicabili;
- abbiano regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, indicando fedelmente tutti i dati previsti.

Gli indicatori di coerenza rilevanti ai fini del regime premiale, previsti dai rispettivi decreti di approvazione o di modifica degli studi di settore, sono riportati nell'allegato n. 2 al provvedimento.

Il regime premiale comporta che, per i contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore:

- a) sono preclusi gli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'art. 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del D.P.R. n. 600 del 1973, e all'art. 54, secondo comma, ultimo periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972;
- b) sono ridotti di un anno i termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'art. 43, primo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973 e dall'art. 57, primo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, salvo il caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 del c.p.p. per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000;
- c) la determinazione sintetica del reddito complessivo, di cui all'art. 38 del D.P.R. n. 600 del 1973, è ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un terzo quello dichiarato.

Il 2017 è l'ultimo anno di applicazione del regime premiale in argomento atteso che, per effetto della Legge di Bilancio 2018, a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018 è prevista l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità (ISA).

2

Accertamento

Comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti cui si applicano gli studi di settore - Individuazione delle anomalie - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 121001 del 18 giugno 2018

Con il presente provvedimento, emanato in attuazione dell'art. 1, comma 636, della L. n. 190 del 2014 (Legge di Stabilità 2015) e del Provvedimento del 18 giugno 2015, sono individuate, in allegato 1, 69 tipologie di anomalie nei dati degli studi di settore, afferenti il triennio di imposta 2014-2016, che sono comunicate ai contribuenti interessati mediante pubblicazione nel proprio 'Cassetto Fiscale', consultabile accedendo al sito internet dell'Agenzia delle Entrate e segnalate al contribuente o al suo intermediario delegato, ove presente.



3

Accertamento

Locazioni brevi - Trasmissione dei dati da parte degli intermediari - Differimento del termine - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 123723 del 20 giugno 2018

Il termine per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi ai contratti aventi ad oggetto le locazioni brevi stipulate nell'anno 2017 (cfr. l'art. 4, commi 4 e 5**bis**, del D.L. n. 50 del 2017 e la nostra [L n. 2/2017](#)) è prorogato dal 30 giugno al 20 agosto 2018. L'obbligo di effettuare la comunicazione spetta agli intermediari immobiliari e ai gestori dei portali *online*, che intervengono nella conclusione dei contratti di locazione breve, ma non anche nei relativi pagamenti, e non siano quindi tenuti ad applicare la ritenuta (in quest'ultimo caso, infatti, l'obbligo di comunicazione si intende assolto con la relativa certificazione, cfr. il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 12 luglio 2017, n. 132395, punto 4.2).

4

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle PMI- Disposizioni attuative - D.M. 23 aprile 2018

L'art. 1, comma 89 della L. n. 205 del 27 dicembre 2017 (c.d. 'Legge di Bilancio 2018'), ha introdotto un'agevolazione fiscale sotto forma di credito d'imposta per le piccole e medie imprese che, successivamente all'1 gennaio 2018, hanno presentato domanda di ammissione alla quotazione in un mercato regolamentato, ovvero in un sistema unilaterale di negoziazione di uno Stato Membro dell'Unione Europea o dello Spazio economico europeo (cfr. la nostra [L n. 1/2018](#)).

Il D.M. 23 aprile 2018 del MISE di concerto con il MEF, pubblicato nella G.U. n. 139 del 18 giugno 2018, reca le modalità ed i criteri di riconoscimento di tale misura agevolativa.

In particolare, il credito d'imposta può essere riconosciuto, alle imprese che presentano i requisiti descritti nell'art. 3 del D.M., fino ad un importo di euro 500.000 e nella misura massima del 50 per cento dei costi di consulenza complessivi sostenuti dall'1 gennaio 2018 fino alla data di ottenimento della quotazione e, in ogni caso, non oltre il 31 dicembre 2020. I costi di consulenza ammissibili al credito sono elencati nell'art. 4 del D.M.

L'effettività del sostenimento dei costi e l'ammissibilità degli stessi deve risultare da apposita attestazione rilasciata dal presidente del collegio sindacale, oppure da un revisore legale iscritto nel registro dei revisori legali, o da un professionista iscritto nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

5

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Credito d'imposta per le spese di formazione 4.0. - Disposizioni attuative - D.M. 4 maggio 2018

L'art. 1, commi 46 - 56 della L. n. 205 del 27 dicembre 2017 (c.d. 'Legge di Bilancio 2018'), ha introdotto un'agevolazione fiscale sotto forma di credito d'imposta per le spese sostenute dalle imprese per la formazione del personale nel settore delle tecnologie, al fine di agevolare le attività formative volte a far acquisire o consolidare le conoscenze previste dal c.d. 'Piano nazionale impresa 4.0' (cfr. la nostra [L n. 1/2018](#)).



Il D.M. del 4 maggio 2018, in G.U. n. 143 del 22 giugno 2018, contiene le misure e le disposizioni attuative del beneficio fiscale, che viene ammesso a condizione che:

- lo svolgimento dei corsi o delle attività formative sia espressamente disciplinato in contratti aziendali o territoriali depositati presso l'ispettorato territoriale del lavoro e;
- sia rilasciata a ciascun dipendente l'attestazione dell'effettiva partecipazione alle attività formative agevolabili firmata dal legale rappresentante dell'impresa.

In particolare, il decreto precisa meglio quali sono i soggetti beneficiari ed esclusi dall'agevolazione, le attività ammissibili e gli obblighi documentali e dichiarativi (e.g., certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti; relazione che illustri le modalità organizzative e i contenuti delle attività di formazione svolte).

6

IVA

Conferimento delle deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica -Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 117689 del 13 giugno 2018

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018 n. 89757 ha sancito la possibilità per i contribuenti di delegare uno o più intermediari all'utilizzo di tutti o una parte dei servizi connessi al processo di fatturazione elettronica (cfr. la nostra [TNL 4/2018](#)).

Il Presente provvedimento individua i servizi ed i soggetti delegabili, disciplina le modalità di conferimento delle deleghe, la relativa durata e le funzionalità e informazioni rese disponibili ai delegati nell'utilizzo di tali servizi. Più precisamente, la delega - che può essere revocata in ogni momento e ha una durata fissa per il delegante di massimo 4 anni - può essere conferita tanto attraverso l'utilizzo dei servizi telematici *Entrate//Fisconline*, quanto mediante presentazione di apposito modulo presso qualsiasi Ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate.

7

IVA

Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti per i quali risulta la mancata presentazione della dichiarazione IVA -Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 129515 del 27 giugno 2018

Il provvedimento, emanato in attuazione dell'art. 1, commi 634 - 636 della L. n. 190, del 23 dicembre 2014, che prevede forme di collaborazione tra contribuente e Agenzia delle Entrate, stabilisce che i contribuenti che hanno omesso di presentare la dichiarazione IVA per il periodo di imposta 2017, ovvero l'hanno presentata con il solo quadro VA compilato, saranno destinatari di comunicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate per promuovere l'adempimento spontaneo.

8

IVA

Obblighi di fatturazione elettronica per le cessioni di carburante – Differimento del termine – D.L. n. 79 del 28 giugno 2018

Il D.L. n. 79 del 28 giugno 2018, pubblicato in G.U. n. 148 dello stesso giorno, ed in vigore dal giorno successivo, prevede la proroga dall'1 luglio 2018 all'1 gennaio 2019 dell'obbligo di documentare mediante fattura elettronica gli acquisti di carburante e lubrificante per autotrazione presso impianti stradali di distribuzione effettuati da soggetti titolari di partita IVA (B2B), introdotto dall'art. 1, comma 920, della L. n. 205 del 2017 (cfr. la nostra [L n. 1/2018](#)).

Pertanto, la scheda carburante resta in vigore fino al 31 dicembre 2018 e la fattura elettronica diventa obbligatoria dall'1 luglio 2018 solo per:

- le cessioni, a favore di soggetti passivi IVA, di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per autotrazione, non effettuate presso gli impianti stradali di distribuzione;
- le prestazioni di servizi rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'amministrazione pubblica.

Tuttavia, dall'1 luglio 2018, ai fini della detrazione dell'IVA e deducibilità del costo ai sensi dell'art. 164 del TUIR, le suddette spese per carburante per autotrazione devono essere pagate esclusivamente mediante strumenti di pagamento tracciabili (i.e., carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari – cfr. la nostra [TNL 4/2018](#)).

9

Riscossione

Estensione delle modalità di versamento unitario, previste dall'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997, alle somme dovute a seguito di notifica di avvisi di liquidazione, atti di contestazione e irrogazione di sanzioni per operazioni inerenti al servizio ipotecario – Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 127680 del 26 giugno 2018

Gli avvisi di liquidazione e gli atti di contestazione e irrogazione delle sanzioni prodotti in data successiva all'1 luglio 2018 potranno essere liquidati mediante il modello F24, anche quando relativi ad operazioni inerenti al servizio ipotecario, per il pagamento di:

- imposta ipotecaria;
- imposta di bollo;
- tasse ipotecarie;
- sanzioni amministrative tributarie;
- spese di notifica.



Parte seconda

Prassi

1

Agevolazioni – Imposte sui redditi

Credito di imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno – Chiarimenti - Ministero dello Sviluppo Economico, FAQ dell'1 giugno 2018.

La Legge di Stabilità 2016 ha istituito, a decorrere dall'1 gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2019, un credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nelle regioni del Mezzogiorno (Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo).

Le imprese che intendono fruire del credito d'imposta devono presentare una comunicazione in via telematica all' Agenzia delle Entrate la quale, previa verifica dei dati dichiarati nella comunicazione, trasmette alle imprese il provvedimento di autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta.

A favore delle PMI che hanno ricevuto da parte dell'Agenzia delle Entrate l'autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta, il Programma Operativo Nazionale 'Imprese e competitività' 2014-2020 FESR (PON) mette a disposizione fondi da un minimo di 161,8 milioni di euro ad un massimo di 306 milioni di euro.

Possono beneficiare del credito d'imposta PON le PMI che hanno ricevuto da parte dell'Agenzia delle Entrate l'autorizzazione alla fruizione del credito di imposta in relazione a progetti di investimento riguardanti l'acquisizione di beni strumentali nuovi e rispondenti agli specifici criteri di ammissibilità definiti dall'art. 4 del D.M. 29 luglio 2016 e relativi a:

- ammontare minimo dell'investimento (euro 500.000);
- esclusione delle sole attività economiche del settore agricoltura, silvicoltura e pesca;
- localizzazione nelle regioni meno sviluppate o in quelle in transizione;
- riconducibilità degli investimenti agli ambiti applicativi della Strategia nazionale di specializzazione intelligente.

Con decreto direttoriale del 23 aprile 2018 è stata disciplinata la procedura di ammissione alle risorse PON con riferimento alle acquisizioni di beni strumentali nuovi effettuate a partire dall'1 marzo 2017 e fino al 31 dicembre 2019, a seguito delle modifiche introdotte alla misura credito d'imposta dall'art. 7-*quater* del D.L. n. 243 del 2016.

In relazione a tale credito d'imposta PON concesso alle PMI, il MISE ha pubblicato nel proprio sito, in data 1 giugno 2018, una serie di domande e risposte relative, tra l'altro, alla procedura per l'accesso al beneficio ed ai relativi obblighi di rendicontazione.

2

Agevolazioni – Imposte sui redditi

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Realizzazione di software e tecnologie per digitalizzare la produzione fieristica – Requisito della novità: non sussiste – Inammissibilità del credito - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 46 del 22 giugno 2018.

Gli investimenti effettuati, nell'ambito di un programma di riorganizzazione del processo aziendale in una logica di *smart factory*, da una società la cui attività principale consiste nell'organizzazione di manifestazioni ed eventi fieristici, non sono ammessi a beneficiare del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 1, comma 35, della L. n. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015), come modificato dall'art. 1, comma 15, della L. n. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017 - cfr. la nostra [TNL 3/2016](#)).



Dal punto di vista pratico, il programma consiste nella progettazione e realizzazione di *software*, *servizi web*, *app* e impianti tecnologici, destinati a supportare l'intero processo di produzione fieristica, consentendo alla società, tra l'altro, di digitalizzare integralmente i flussi documentali; integrare i *database* con informazioni sui comportamenti degli utenti; creare nuovi servizi. Il programma ha comportato e comporta la progettazione/realizzazione di prodotti (*software*) e servizi unici ed originali, non presenti sul mercato e l'adozione di tecnologie di avanguardia (quali le tecnologie di geolocalizzazione *indoor* basata su dispositivi *bluetooth* LTE; le tecnologie che applicano la c.d. 'Realtà Aumentata'; le tecnologie *Digital Signage* per la diffusione di contenuti e l'acquisizione di informazioni; le tecnologie di *proximity marketing*; le tecnologie di *Big Data Analytics* per l'applicazione di tecniche di *Machine Learning* e *Cognitive Marketing*).

Secondo l'Agenzia delle Entrate, che concorda con la posizione del MISE, interpellato dalla società, tali investimenti risultano privi dei requisiti della novità e del rischio finanziario (nonché d'insuccesso tecnico) che dovrebbero caratterizzare tipicamente gli investimenti in ricerca e sviluppo, come emerge dalla Comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014, dal c.d. Manuale di Frascati dell'OCSE e dai precedenti documenti di prassi sull'argomento, tra cui la Circolare del MISE n. 59990 del 9 febbraio 2018 (cfr. la nostra [TNL 2/2018](#)).

Più precisamente, per quanto riguarda l'elemento della novità, nel caso di specie trattasi di una serie di tecnologie già disponibili e ampiamente diffuse in tutti i settori economici (incluso quello dei servizi) per accompagnare e realizzare la trasformazione tecnologica e la digitalizzazione dei processi produttivi secondo il paradigma 'Industria 4.0'.

3

IVA

E-fattura, al via pre-registrazione e QR-Code - Ecco come utilizzare i servizi gratuiti dell'Agenzia delle Entrate – Agenzia delle Entrate, Comunicato del 14 giugno 2018

Dal 15 giugno sono disponibili sul sito dell'Agenzia dell'Entrate, all'interno del portale 'Fatture e corrispettivi', il servizio per generare il *QR-Code* e quello per registrare l'indirizzo telematico prescelto su cui ricevere le fatture elettroniche.

Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento - IVA

Notifica di avviso di accertamento in luogo diverso da quello indicato nella dichiarazione di inizio attività – Illegittimità– Cassazione, Ordinanza n. 14280 del 4 giugno 2018

La variazione di domicilio, rispetto a quello risultante dalla dichiarazione dei redditi, comunicata mediante la dichiarazione di inizio attività IVA prescritta dall'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972, deve essere elemento di valutazione, ai fini dell'elezione di domicilio rispetto alla notifica dell'avviso di accertamento.

2

Accertamento

Beneficio fiscale subordinato a manifestazione di volontà del contribuente – Emendabilità della dichiarazione - Condizioni: essenzialità e riconoscibilità dell'errore da parte dell'Amministrazione - Cassazione, Ordinanza n. 14859 del 7 giugno 2018

Il principio dell'emendabilità illimitata dell'eventuale errore commesso dal contribuente nella compilazione di una delle dichiarazioni trova eccezione nell'ipotesi in cui il legislatore abbia subordinato la concessione di un beneficio fiscale ad una precisa manifestazione di volontà (od opzione) del contribuente. A questi effetti, infatti, quella specifica parte della dichiarazione assume il diverso valore di atto negoziale, come tale irretrattabile anche in caso di errore, salvo che il contribuente dimostri che questo fosse conosciuto o conoscibile dall'amministrazione (*ex multis*, Cass. n. 13454 del 2015). In tale ipotesi, il contribuente che intenda contestare l'atto impositivo, notificatogli dall'Amministrazione finanziaria, per far valere l'errore commesso è onerato - secondo la disciplina generale dei vizi della volontà di cui all'art. 1427 c.c. e ss., applicabile *ex art.* 1324 c.c. agli atti unilaterali *inter vivos* a contenuto patrimoniale, in quanto compatibile - di fornire la prova della rilevanza dell'errore, con riguardo ad entrambi i requisiti della sua essenzialità ed obiettiva riconoscibilità da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Nel caso di specie, l'errore commesso dal contribuente consisteva nell'aver indicato, nella compilazione della dichiarazione IVA relativa ad un'annualità d'imposta, il credito IVA maturato nel rigo relativo al rimborso, poi riportato quale eccedenza di imposta per l'anno successivo, con conseguente ripresa a tassazione, mediante cartella, dell'intero importo del credito. La Suprema Corte ha ritenuto corretto il contegno manifestato dal contribuente che, in occasione della dichiarazione presentata nell'anno successivo, non ha predisposto il Modello VR necessario all'ottenimento del rimborso (in linea con le indicazioni della stessa Agenzia delle Entrate, che con la Circolare n. 12/E del 12.3.2010, ha riconosciuto che 'In assenza del Modello VR il credito IVA indicato nella dichiarazione annuale si intende imputato in detrazione e/o in compensazione'). Inoltre il contribuente, dopo avere ricevuto comunicazione dell'intenzione dell'Ufficio di riprendere a tassazione l'eccedenza indicata in compensazione, aveva avanzato istanza di sgravio, disattesa dall'Ufficio. Siffatti elementi rendono evidente che il contribuente aveva pienamente dimostrato l'essenzialità e riconoscibilità dell'errore nel quale era incorso all'atto della compilazione della dichiarazione, mettendo in condizione l'Ufficio di riconoscere l'errore stesso.



3

Accertamento – Sanzioni amministrative

Omessa registrazione delle fatture – Inapplicabilità delle sanzioni ex art. 6, comma 5-bis, del D.Lgs. n. 472 del 1997 - Cassazione, Ordinanza n. 14933 dell'8 giugno 2018

Sebbene, in astratto, l'omessa istituzione del registro delle fatture e l'omessa registrazione delle fatture costituisca condotta idonea a frapporre un ostacolo all'attività di controllo da parte della Amministrazione finanziaria, poiché nella fattispecie concreta il giudice di appello ha escluso che il suddetto pregiudizio si sia verificato, in quanto gli accertatori hanno potuto effettuare un puntuale riscontro pervenendo alla determinazione analitica del volume di affari, del valore della produzione e del reddito d'impresa, si deve ritenere che sia applicabile l'art. 6, comma 5-bis, del D.Lgs. n. 472 del 1997 in dipendenza del quale non sono punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo.

4

Accertamento

Dividendi versati da società residenti in uno Stato Membro ad OICVM non residenti – Assoggettamento a ritenuta - Esenzione dei dividendi versati da società residenti in uno Stato Membro ad OICVM residenti- Libera circolazione dei capitali: incompatibilità - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-480/16 del 21 giugno 2018

L'art. 63 TFUE (relativo alla libera circolazione dei capitali) osta a una normativa di uno Stato Membro, come quella danese, in forza della quale i dividendi distribuiti da una società residente in tale Stato Membro a un organismo d'investimento collettivo in valori mobiliari (OICVM) non residente sono soggetti a una ritenuta alla fonte, mentre i dividendi distribuiti a un OICVM residente nel medesimo Stato Membro sono esenti da una siffatta ritenuta, seppur a condizione che tale organismo operi una distribuzione minima ai suoi detentori di quote, o calcoli tecnicamente una distribuzione minima, e prelevi un'imposta su tale distribuzione minima reale o fittizia a carico dei suoi detentori di quote.

5

Imposte sui redditi

Migliorie su immobile condotto in locazione - Deducibilità in base alla durata residua della locazione senza tener conto del periodo di rinnovo - Cassazione, Sentenza n. 6288 del 14 marzo 2018

Le spese sostenute per le migliorie su un immobile condotto in locazione, possono essere dedotte dal reddito d'impresa in funzione della durata del contratto, tenendo in considerazione solo la prima scadenza naturale, e non anche quella di rinnovo, se l'impresa ha redatto un piano di ammortamento contemplando soltanto detta prima scadenza (conforme: Cass. n. 382/2016).

6

Imposte sui redditi

Interessi passivi - Esclusione dal test del ROL degli interessi su immobili merce, ancorché non capitalizzati: compete - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 49 del 17 aprile 2018

Poiché l'art. 96 del TUIR esclude dal test del ROL gli interessi passivi e gli oneri assimilati, diversi da quelli compresi nel costo dei beni ai sensi del comma 1, lettera b), dell'art. 110 del TUIR (disposizione, quest'ultima, che prevede, per gli immobili costituenti magazzino, la capitalizzazione degli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione) la mancata capitalizzazione di tali interessi passivi non incide sulla operatività della esclusione dal test del ROL prevista al comma 1 del citato art. 96.



7

Imposte sui redditi*Residenza delle società - Sede amministrativa: nozione – Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1807 del 19 aprile 2018.*

Secondo quanto confermato dalla Corte di Giustizia, la localizzazione all'estero della residenza fiscale di una società fa sì che una società creata in uno Stato Membro al fine di fruire di una legislazione più vantaggiosa non costituisce di per sé abuso di diritto e tuttavia una materia nazionale che restringa la libertà di stabilimento è ammessa dall'ordinamento europeo.

La sede amministrativa deve ritenersi coincidente con quella effettiva, intesa come luogo ove hanno concreto svolgimento le attività amministrative di direzione dell'ente, come la riunione del consiglio di amministrazione ovvero il luogo deputato per l'accentramento degli organi e degli uffici societari in vista del compimento di affari e dell'impulso dell'attività dell'ente (*ex multis*, Cass. 6021 del 2009).

Nel caso di specie, relativo all'accertamento della residenza in Italia di una società avente sede principale in Lussemburgo e secondaria in Svizzera, l'Ufficio non ha raggiunto la prova della 'esterovestizione', sulla base dell'art. 73, comma 3 del TUIR, come sopra interpretato.

8

Imposte sui redditi*Costi derivanti da operazioni soggettivamente inesistenti - Deducibilità - Cassazione, Ordinanza n. 10652 del 4 maggio 2018*

In tema di imposte sui redditi, a norma della L. n. 537, art. 14, comma 4-bis, del 1993, nella formulazione introdotta con il D.L. n. 16 del 2012, art. 8, comma 1 (conv. in L. n. 44 del 2012), sono deducibili per l'acquirente dei beni i costi relativi ad operazioni soggettivamente inesistenti (non utilizzati direttamente per commettere il reato), anche per l'ipotesi che l'acquirente sia consapevole del carattere fraudolento delle operazioni, salvo che si tratti di costi che, a norma del TUIR, siano in contrasto con i principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità (conformi: Cass. n. 10167 del 20/06/2012; Cass. n. 24426 del 30/10/2013; Cass. n. 26461 del 17/12/2014; Cass. n. 25249 del 07/12/2016).

9

Imposte sui redditi*Inerenza - Riferibilità all'oggetto sociale - Perdite relative a interest rate swap realizzate da azienda industriale: indeducibilità - Cassazione, Ordinanza n. 12738 del 23 maggio 2018*

La giurisprudenza di legittimità ha di recente affermato che non sono deducibili dal reddito d'impresa gli accantonamenti per la copertura del rischio inerente il contratto di 'interest rate swap', quando la società non operi nel settore creditizio o finanziario, perchè manca il requisito della inerenza del costo alla attività d'impresa, richiesto dall'art. 109 del TUIR (Cass., Sez. 5, sent. n. 5160 del 2017).

Nonostante che la disciplina, contenuta nell'art. 112, commi 5 e 6 del TUIR, sia stata estesa a soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari, deve comunque sussistere il preliminare requisito della inerenza del costo alla attività di impresa svolta dalla società. Nel caso di specie, nessuna correlazione è ravvisabile tra la perdita derivante dalla stipulazione di un contratto di 'interest rate swap' ed i ricavi o componenti positivi derivanti dalla attività di impresa svolta da una società il cui oggetto sociale è costituito dalla produzione di metalli e acciai. Nè può affermarsi che l'inerenza sussista ogni qual volta i costi siano riferibili a qualsiasi operazione idonea a produrre reddito, poichè la riferibilità si relaziona non ai ricavi in sé, ma all'oggetto dell'impresa (costante in tal senso la giurisprudenza, Sez. 5, sent. n. 10269/2017; sent. n. 3746/2015; sent. n. 21184/2014; sent. n. 7701/2013).



Neppure la prospettazione che i contratti di *interest rate swap* sottoscritti tra la società e le banche fossero a copertura di rischi inerenti all'attività di impresa è persuasiva, emergendo anzi il contrario (in quanto nella nota integrativa i contratti erano definiti strumenti finanziari non di copertura; inoltre, il negozio includeva una componente opzionale relativa al tasso d'interesse riferibile al dollaro USA).

In conclusione, le operazioni di *interest rate swap* sugli interessi che presentano caratteristiche estranee all'oggetto sociale rendono i relativi costi privi della inerenza ai ricavi sociali. Errata è dunque l'affermazione secondo cui le perdite sui contratti di *interest rate swap* vanno ritenute inerenti sia che si tratti di operazioni a scopo di copertura, sia a scopo speculativo, purché finalizzate ad una redditività.

10

Imposte sui redditi

Inerenza - Nozione: art. 109, comma 5 del TUIR - Costi di start up: sono inerenti - Cassazione, Sentenza n. 13588 del 30 maggio 2018

L'inerenza, requisito che discende dall'art. 109 comma 5 del TUIR, non integra un nesso tra costo e ricavo, ma si sostanzia nella correlazione tra costo e attività d'impresa, anche solo potenzialmente capace di produrre reddito imponibile, sicché i costi di *start up*, anche se sostenuti prima della costituzione della società, devono ritenersi, in linea generale, inerenti; la loro deducibilità, tuttavia, non può prescindere dalla dimostrazione, nel caso concreto, della certezza ed inerenza, che spetta al contribuente utilizzando a tal fine apposita documentazione.

11

Imposte sui redditi

Concessione gratuita di lettere di patronage - Rettifica in aumento del reddito - Conformità al diritto comunitario della normativa tedesca - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-382/16 del 31 maggio 2018

L'art. 43 CE (divenuto art. 49 TFUE), in combinato disposto con l'art. 48 CE (divenuto art. 54 TFUE), deve essere interpretato nel senso che esso non osta, in linea di principio, ad una normativa nazionale per effetto della quale i redditi di una società residente di uno Stato Membro, che abbia concesso ad una società stabilita in un altro Stato membro, ad essa collegata da vincoli di interdipendenza, benefici a condizioni che si discostino dalle condizioni che soggetti terzi tra loro indipendenti avrebbero convenuto in circostanze identiche o simili, devono essere determinati come se fossero stati realizzati in presenza di condizioni concordate tra tali soggetti terzi ed essere oggetto di rettifica, mentre la rettifica dei redditi imponibili resta esclusa nel caso in cui i medesimi benefici siano stati concessi da una società residente a un'altra società residente alla stessa collegata da vincoli di interdipendenza. Spetta tuttavia al giudice nazionale verificare se la normativa di cui trattasi nel procedimento principale consenta al contribuente residente di provare che le suddette condizioni siano state concordate per ragioni commerciali riconducibili alla propria posizione di socio della società non residente.



12

Imposte sui redditi - Sanzioni penali

Costi documentati da fatture per operazioni soggettivamente inesistenti – Indeducibilità – Cassazione, Sentenza n. 24856 del 4 giugno 2018

Visto che l'art. 2 del D.Lgs n. 74 del 2000 non distingue nell'ambito dell'abbattimento dell'imponibile mediante fatture relative a operazioni inesistenti tra inesistenza oggettiva della prestazione e inesistenza solamente soggettiva non può ritenersi che - essendo le fatture con le quali è stata documentata la componente passiva di reddito, relative a costi effettivamente sostenuti - il risultato della operazione sarebbe caratterizzato, sotto il profilo fiscale, da una sostanziale invarianza del gettito tributario. Infatti, anche in ipotesi di inesistenza soggettiva è configurabile la indebita sottrazione a tassazione di elementi positivi di reddito, che, invece, dovrebbero andare a comporre il totale imponibile.

Invero, poichè la regola della indeducibilità dei componenti negativi del reddito relativi a beni o servizi direttamente utilizzati per il compimento di delitti non colposi, prevista dall'art. 14, comma 4-bis, della L. n. 537 del 1993 trova applicazione anche per i costi esposti in fatture che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi, trattandosi di costi comunque riconducibili ad una condotta criminosa (Cassazione, Sezione III penale, 26 ottobre 2015, n. 42994), ne deriva la illegittimità dell'abbattimento dell'imponibile attraverso l'utilizzo di costi documentati con fatture relative ad operazioni anche solo soggettivamente inesistenti.

13

Imposte sui redditi

Inerenza: nozione - Costi infragruppo (spese di regia) – Deducibilità: condizioni – Sufficiente il richiamo al contratto di servizi nelle autofatture – Cassazione, Sentenza n. 14579 del 6 giugno 2018.

La giurisprudenza di legittimità è stata solita affermare che, con riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, l'inerenza all'attività d'impresa delle singole spese e dei costi affrontati, indispensabile per ottenerne la deduzione ex art. 109 (già 75) del TUIR, va definita come una relazione tra due concetti - la spesa (o il costo) e l'impresa - sicché il costo (o la spesa) assume rilevanza ai fini della qualificazione 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 un'attività potenzialmente idonea a produrre utili (cfr. Cass. Sez. V ord. n. 20049/2017; ord. n. 11241/2017; sent. n. 4041/2015).

Se per un verso si è negato che il rapporto trovi conforto nella mera contabilizzazione del costo (tra le tante, Cass. Sez. V n. 21184/2014) e che al contrario sia necessario e incumbente sul contribuente l'onere di allegazione della documentazione di supporto da cui ricavare l'importo, la ragione e la coerenza economica della spesa al fine della prova dell'inerenza (anche qui, tra le tante, anche recenti, Cass. Sez. V ord. n. 13300/2017; con specifico riferimento all'IVA cfr. Cass. Sez. V n. 22130/2013), per altro verso è stato opportunamente e condivisibilmente avvertito come ai fini della deducibilità dei costi per la determinazione del reddito d'impresa non è sufficiente che l'attività svolta rientri tra quelle previste nello statuto sociale, circostanza che ha un valore meramente indiziario circa la sua inerenza all'effettivo esercizio dell'impresa, incumbendo sul contribuente l'onere di dimostrare che un'operazione, anche apparentemente isolata e non diretta al mercato, sia inserita in una specifica attività imprenditoriale e destinata, almeno in prospettiva, a generare un lucro in proprio favore (Cass. Sez. V n. 3746/2015).



La stessa Corte, di recente, è sembrata che abbandonasse il tradizionale criterio del rapporto tra costo e requisiti di congruità e vantaggiosità dello stesso, prendendo le distanze dall'art. 109 del TUIR – quale fondamento normativo del concetto di inerenza. In particolare si è affermato che, in tema di imposte sui redditi delle società, il principio dell'inerenza dei costi deducibili si ricava dalla nozione di reddito d'impresa, e non dall'art. 109 comma 5 (già 75) del TUIR, riguardante il diverso principio della correlazione tra costi deducibili e ricavi tassabili, perché il giudizio sull'inerenza è di carattere qualitativo e non quantitativo (Cass. Sez. V ord. n. 450/2018).

Tuttavia, è ipotizzabile con sufficiente certezza che spese incongrue o svantaggiose conducano alla mala gestione dell'impresa e da ultimo alla sua estinzione, sicché i criteri, apparentemente estromessi, tornano ad assumere indirettamente rilevanza, come la stessa sentenza evidenzia nella parte conclusiva delle sue argomentazioni, affermando che l'antieconomicità e l'incongruità della spesa sono indici rivelativi della mancanza di inerenza, pur non identificandosi con essa.

Nel caso di specie, è stata ammessa, in capo ad una società italiana operante nel settore alberghiero, la deducibilità del riaddebito di costi c.d. di regia, sostenuti dalla consociata avente sede a Londra e preposta alla gestione di una serie di servizi comuni per tutte le sedi turistico-alberghiere del gruppo. L'inerenza dei costi è stata ritenuta sufficientemente dimostrata dai documenti prodotti dalla società, ed in particolare (i) dalla produzione in atti di accordi di fornitura, documentazione campagne di promozione sul *brand*, documentazione attestante connessione della società a diversi sistemi di prenotazione su scala globale, estratti di conto corrente bancario su cui sono stati eseguiti i bonifici di pagamento delle fatture e (ii) dalla dizione 'contratto di commercializzazione' contenuta nelle autofatture emesse in lingua italiana dalla società, che appare chiaramente riferita ai costi inerenti all'attività svolta dalla consociata estera ed effettivamente sostenuti per i servizi (*marketing*, pubblicità, promozione, sviluppo e comunicazione diretti al posizionamento sul mercato) e come tali quindi deducibili.

14

Imposte sui redditi

Divieto di consolidamento delle controllate e delle stabili organizzazioni estere - Contrasto con la libertà di stabilimento: sussiste - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-650/16 del 12 giugno 2018

E' contraria al principio sulla libertà di stabilimento di cui all'art. 49 del TFUE la legislazione di uno Stato Membro che esclude la possibilità, per una società UE che non abbia optato per un regime di tassazione consolidata mondiale, di dedurre dal proprio imponibile le perdite subite da una propria stabile organizzazione situata in un altro Stato membro, nella misura in cui le stesse siano ormai divenute totalmente irrecuperabili in quello Stato.

15

Imposte sui redditi*Spese di manutenzione di un'area a verde di pertinenza di un fabbricato utilizzato per l'attività d'impresa - Inerenza: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 15843 del 15 giugno 2018*

Le spese relative alla realizzazione e alla manutenzione di un'area a verde circostante gli edifici destinati all'attività d'impresa, anche se apportano un miglioramento all'immagine aziendale, non costituiscono spese di rappresentanza, ma piuttosto, spese inerenti all'attività imprenditoriale in senso ampio e, quindi, è pienamente detraibile l'IVA afferente a dette spese.

16

Imposte sui redditi*Inerenza: nozione - Deducibilità dei 'costi infragruppo': condizioni - Cassazione, Sentenza n. 15856 del 15 giugno 2018*

In tema di imposte sui redditi delle società, la nozione di inerenza che connota i costi deducibili, fondata sul richiamo all'art. 75, comma 5, (attuale art. 109, comma 5) del TUIR, esprime la riferibilità dei costi sostenuti, anche in via indiretta, potenziale o in proiezione futura, all'attività d'impresa propriamente detta, escludendo quelli che si collocano in una sfera estranea a tale attività, e, secondo un consolidato orientamento giurisprudenziale, la nozione di inerenza implica quella di congruità, sicché deve escludersi la deducibilità di costi sproporzionati o eccessivi, in quanto non inerenti.

Un costo, pertanto, non è deducibile se non è funzionale all'attività della impresa, ed è inerente nella misura in cui può dirsi congruo.

Spetta al contribuente l'onere di provare l'esistenza, l'inerenza e, ove contestata dall'Amministrazione finanziaria, la coerenza economica dei costi deducibili, ed a tal fine non è sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall'imprenditore, occorrendo anche che esista una documentazione di supporto da cui ricavare, oltre che l'importo, la ragione e la coerenza economica della stessa, risultando legittima, in difetto, la negazione della deducibilità di costi antieconomici, sproporzionati ai ricavi o all'oggetto dell'impresa (Cass. n. 13300/2017, n. 10269/2017, n. 10914/2015, n. 21184/2014, in senso parzialmente difforme n. 450/2018).

In caso di costi infragruppo (ovvero laddove la società capofila di un gruppo d'impresе decida di fornire servizi o curare direttamente le attività di interesse comune alle società del gruppo, ripartendone i costi fra di esse, al fine di coordinare le scelte operative delle aziende formalmente autonome e ridurre i costi di gestione attraverso economie di scala), l'onere della prova in ordine all'esistenza ed all'inerenza dei costi sopportati incombe sulla società che affermi di aver ricevuto il servizio, occorrendo, affinché il corrispettivo riconosciuto alla capogruppo sia deducibile ai fini delle imposte dirette e l'IVA contestualmente assolta sia detraibile, che la controllata tragga dal servizio remunerato un'effettiva utilità e che quest'ultima sia obiettivamente determinabile e adeguatamente documentata' (Cass. n. 23027/2015, n. 8808/2012, n. 11949/2012, n. 14016/1999).

Nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria chieda conto dei criteri e delle modalità di suddivisione di tali spese, il contribuente controllato dovrà, dunque, produrre la documentazione giustificativa, che ne provi certezza ed effettività, e l'Amministrazione dovrà verificare la correttezza del criterio di determinazione e di ripartizione del compenso/costo, dei vantaggi conseguiti dalla società affiliata, e non solo dalla capogruppo, della congruità del corrispettivo (in termini anche di determinazione del valore normale), pena la indeducibilità del costo.



17

Imposte sui redditi

Indennità di trasferta - Corresponsione in modo variabile con esclusione dei giorni di ferie, malattia o infortunio - Regime fiscale e previdenziale applicabile - Cassazione, Sentenza n. 16263 del 20 giugno 2018

Qualora l'indennità di trasferta sia corrisposta in modo variabile, ossia escludendo i giorni in cui il lavoratore risulta assente (ad esempio, per ferie, malattia o infortunio), si applica il regime fiscale e previdenziale di esclusione totale previsto per le trasferte 'occasionalì di cui all'art. 51, comma 5 del TUIR, in luogo di quello previsto per i cosiddetti trasfertisti, per i quali è previsto il prelievo fiscale e previdenziale in modo forfettario al 50 per cento a norma dell'art. 51, comma 6 del TUIR (conforme: Cass. SS.UU. 15.11.2017 n. 27093).

18

IRAP

Inerenza dei costi iscritti a conto economico: è quella derivante dall'applicazione dei principi contabili - Cassazione, Ordinanza n. 15115 dell'11 giugno 2018

Ai fini della determinazione della base imponibile dell'IRAP, secondo la formulazione dell'art. 5 del D.Lgs. n. 446 del 1997 nel testo modificato dall'art. 1, comma 5, della L. n. 244 del 2007, il principio di derivazione dei costi sostenuti dal conto economico non esclude il controllo sull'inerenza dei costi medesimi, attraverso la correttezza della loro appostazione nel conto economico alla stregua dei principi civilistici e contabili nazionali.

19

Imposta di registro - IVA

Coesistenza di IVA ed imposta di registro sulla medesima operazione- Legittimità - Corte di Giustizia UE, Ordinanza n. C-549/16 del 12 ottobre 2017

L'art. 401 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, dev'essere interpretato nel senso che esso non osta ad un'imposta di registro proporzionale che colpisce i contratti di locazione di beni strumentali, quale quella prevista dalla normativa nazionale di cui al procedimento principale, anche quando detti contratti siano parimenti soggetti all'imposta sul valore aggiunto.

20

Imposta di registro

Trust - Imposta fissa: applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 15469 del 13 giugno 2018

Nel caso di *trust*, nell'ambito del quale non vi è alcuna previsione di corrispettivo o di altra prestazione a carico del *trustee*, non può parlarsi di 'operazione a carattere patrimoniale' tale da essere soggetta all'imposta di registro proporzionale del 3 per cento, ai sensi dell'art. 9 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986. Pertanto, la costituzione del *trust* deve essere assoggettata all'imposta di registro in misura fissa, ai sensi dell'art. 11 della stessa Tariffa. Lo stesso vale anche per le imposte ipotecaria e catastale.



21

Imposte indirette*Trust - Costituzione di vincoli di destinazione - Cassazione, Sentenza n. 13626 del 30 maggio 2018*

Nel caso di specie, in cui i contraenti vollero il reale trasferimento delle quote e dei relativi diritti al trustee, sia pure ai fini della liquidazione, e quindi il reale arricchimento del beneficiario, è corretta l'applicazione dell'imposta nella misura dell'8 per cento, prevista dalla lettera c) del comma 49 dell'art. 2 del D.L. n. 262 del 2006 che sottopone all'imposta di donazione la costituzione di vincoli di destinazione con beni devoluti a soggetti diversi da quelli previsti nelle lettere a), a-bis) e b).

22

IVA*Operazioni esenti - Gestione di slot machine in pubblico esercizio - Regola del pro rata – Inapplicabilità – Commissione Tributaria Provinciale di Vicenza, Sentenza n. 50 del 17 gennaio 2018*

L'attività di gestione di *slot machine* installate all'interno di un esercizio pubblico, dalla quale derivano operazioni esenti IVA ex art. 10 del D.P.R. n. 633 del 1972, non comporta l'applicazione della regola del *pro rata* ai fini dell'esercizio della detrazione IVA, qualora tale attività risulti accessoria rispetto a quella tipicamente svolta dall'esercizio pubblico (somministrazione di alimenti e bevande) che genera esclusivamente operazioni imponibili.

23

IVA*Operazioni soggettivamente inesistenti - Diritto alla detrazione da parte dell'acquirente: sussiste in difetto di prova della sua connivenza alla frode - Cassazione, Ordinanza n. 10652 del 4 maggio 2018*

E' possibile negare ad un soggetto passivo il beneficio del diritto a detrazione solamente qualora si dimostri, alla luce di elementi oggettivi, che detto soggetto passivo, al quale sono stati ceduti o forniti i beni o i servizi posti a fondamento del diritto a detrazione, sapeva o avrebbe dovuto sapere che, con il proprio acquisto, partecipava ad un'operazione che si iscriveva in un'evasione dell'IVA commessa dal fornitore o da un altro operatore intervenuto a monte o a valle nella catena di tali cessioni o prestazioni.

Per contro, non è compatibile con il regime del diritto a detrazione previsto dalla direttiva n. 2006/112/CE sanzionare con il diniego di tale diritto un soggetto passivo che non sapeva e non avrebbe potuto sapere che l'operazione interessata si iscriveva in un'evasione commessa dal fornitore, o che un'altra operazione nell'ambito della catena delle cessioni, precedente o successiva a quella realizzata da detto soggetto passivo, era viziata da evasione dell'IVA; infatti, l'istituzione di un sistema di responsabilità oggettiva andrebbe al di là di quanto necessario per garantire i diritti dell'Erario.

24

IVA*Tariffa Integrale Ambientale (c.d. 'TIA 2') – Applicabilità dell'IVA – Cassazione, Ordinanza n. 16332 del 21 giugno 2018*

La tariffa di cui all'art. 238 del D.Lgs. n. 152 del 2006 ('Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani', poi denominata 'Tariffa Integrale Ambientale' - c.d. TIA2) come interpretata dall'art. 14, comma 33, del D.L. n. 78 del 2010, conv. dalla L. n. 122 del 2010, ha natura privatistica, a differenza della c.d. TIA1, ed è pertanto soggetta ad IVA ai sensi degli artt. 1, 3, 4, co. II e III del D.P.R. n. 633 del 1972. Ne deriva che, ove tale Tariffa sia stata, come nella specie, in concreto adottata dal Comune, esercitando la facoltà concessagli, a decorrere dal 30.6.2010, dall'art. 5, comma 2-*quater*, del D.L. n. 208 del 2008, è legittima l'imposizione e riscossione dell'IVA sulle relative fatture.

Detta norma di interpretazione autentica non incide invece sulla qualificazione della natura della TIA1, neppure nei casi in cui, ancorché soppressa, sia stata ancora applicata dai Comuni.



25

IVA

Operazioni oggettivamente inesistenti - Dinego del diritto alla detrazione IVA - Corte di Giustizia UE, Sentenza cause riunite n. C-459/17 e C-460/17 del 27 giugno 2018

L'art. 17 della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, come modificata dalla direttiva 91/680/CEE del Consiglio, del 16 dicembre 1991, dev'essere interpretato nel senso che, per negare al soggetto passivo destinatario di una fattura il diritto di detrarre l'IVA menzionata su tale fattura, è sufficiente che l'amministrazione stabilisca che le operazioni alle quali tale fattura corrisponde non sono state effettivamente realizzate.

26

Processo tributario

Istanza di adesione - Sospensione - Rilevanza dei giorni festivi - Cassazione, Sentenza n. 22878 del 29 settembre 2017

Premesso che, a seguito del ricevimento di un atto di accertamento il contribuente può presentare domanda di adesione, ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. n. 218 del 1997 e che la notifica della domanda di adesione determina la sospensione per un periodo di novanta giorni del termine per il ricorso, la presenza di un giorno festivo al termine di tale periodo di sospensione non comporta lo slittamento al primo giorno non festivo ai fini dell'individuazione del *dies a quo* del successivo termine processuale (per l'impugnazione dell'avviso di accertamento).

27

Processo tributario

Sospensione del processo tributario: condizioni - Cassazione, Ordinanza n. 16212 del 20 giugno 2018

Il giudice tributario deve sospendere il procedimento ove l'avviso oggetto del giudizio sia consequenziale ad altri avvisi di accertamento, relativi ai periodi di imposta precedenti, tutti oggetto di impugnazione con giudizi pendenti, ricorrendo, nella specie, un preventivo vincolante accertamento idoneo a risolvere, con efficacia di giudicato, l'oggetto della controversia.

Secondo il costante orientamento della Cassazione, infatti, la sospensione necessaria del processo, di cui all'art. 295 c.p.c., è applicabile anche al processo tributario, qualora risultino pendenti, davanti a giudici diversi, procedimenti legati tra loro da un rapporto di pregiudizialità, tale che la definizione dell'uno costituisca indispensabile presupposto logico giuridico dell'altro, nel senso che l'accertamento dell'antecedente venga postulato con effetto di giudicato, in modo che possa astrattamente configurarsi l'ipotesi di conflitto di giudicati (v. Cass. n. 21765/2017; Cass. n. 21396/2012);

Nel caso in esame, con l'avviso di accertamento impugnato venivano azzerate le perdite riportate dalla Società nella dichiarazione relativa all'anno di imposta 2004, constatandone l'insussistenza per effetto delle contestazioni scaturenti dagli avvisi di accertamento per gli anni 2000, 2001 e 2002.



28

Riscossione

Pagamento dilazionato di somme iscritte a ruolo - Interessi di mora - Inapplicabilità alle sanzioni – Cassazione, Ordinanza n. 16553 del 22 giugno 2018

In caso di pagamento rateizzato delle somme iscritte a ruolo, sulle sanzioni non sono dovuti gli interessi di mora. Infatti l'art. 2 comma 3 del D.Lgs. n. 472 del 1997 - che stabilisce: 'La somma irrogata a titolo di sanzione non produce interessi' - trova applicazione anche nell'ipotesi di dilazione del pagamento, in quanto deve considerarsi norma 'eccezionale' che prevale sulla regola di cui all'art. 21 del D.P.R. n. 602 del 1973.

29

Sanzioni amministrative

Favor rei – Modifica normativa sopravvenuta – Sanzioni: inapplicabilità - Cassazione, Sentenza n. 14964 dell'8 giugno 2018.

Ai sensi dell'art. 3 del D.Lgs. n. 472 del 1997, che ha esteso il principio del *favor rei* anche al settore tributario, sancendone l'applicazione retroattiva, le più favorevoli norme sanzionatorie sopravvenute debbono essere applicate, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio, e quindi anche in sede di legittimità, all'unica condizione che il provvedimento sanzionatorio non sia divenuto definitivo: pertanto, qualora, essendo in contestazione l'*an* della violazione tributaria, sussista ancora controversia sulla debenza delle sanzioni, s'impone l'applicazione del più favorevole regime sanzionatorio sopravvenuto.

Nel caso di specie, l'amministrazione aveva contestato la applicazione del regime agevolativo c.d. prima casa per una abitazione ritenuta 'di lusso', addebitando le relative sanzioni. Tuttavia, in forza della disciplina sopravvenuta, secondo cui l'esclusione dalla agevolazione non dipende più dalla concreta tipologia del bene e dalle sue intrinseche caratteristiche, bensì dalla categoria catastale di appartenenza, la condotta che prima integrava una violazione fiscale sanzionabile, e cioè il mendacio del contribuente ricadente sulle caratteristiche non di lusso dell'abitazione acquistata, non avrebbe più avuto possibilità di realizzarsi. Pertanto, alla luce del principio del *favor rei* di cui all'art. 3, comma 2, del D.Lgs. n. 472 del 1997, dette sanzioni devono ritenersi non applicabili.

30

Sanzioni penali

Prova dell'avvenuta consegna della certificazione fiscale al sostituto: non è sufficiente la dichiarazione del sostituto d'imposta - Cassazione, SS. UU., Sentenza n. 24782 dell'1 giugno 2018

Ai fini dell'integrazione del reato di omesso versamento di ritenute previsto dall'art. 10-bis del D.Lgs. n. 74 del 2000, con riferimento alle omissioni di ritenute certificate commesse anteriormente alle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 158 del 2015, la dichiarazione proveniente dal sostituto di imposta non può essere ritenuta di per sé sola sufficiente ad integrare la prova della avvenuta consegna al sostituto della certificazione fiscale.



Studio Associato
Consulenza legale e tributaria

Contatti

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



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.