



# Tax Newsletter n. 6/2019

**Giugno**

—

**Tax & Legal**

## **Highlights:**

### **Giurisprudenza**

Imposte sui redditi - IRES - Società esterovestite: sono tali se l'attività decisionale è svolta in Italia - Cassazione, Sentenza n. 16697 del 21 luglio 2019

IVA - Affitto d'azienda - Trasferimento all'affittuario dello status di esportatore abituale - Espresa clausola contrattuale: necessità - Cassazione, Ordinanza n. 13998 del 23 maggio 2019

---

[kpmg.com/it](http://kpmg.com/it)





# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Accertamento**  
Dichiarazione dei redditi e IRAP - Correzione ai modelli, alle istruzioni ed alle specifiche tecniche - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 184656 del 7 giugno 2019  
  
Dichiarazione mod. n. 770 - Correzioni al modello, alle istruzioni e alle specifiche tecniche - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 188633 del 7 giugno 2019  
  
Studi di settore per il triennio dal 2015 al 2017 - Tipologie di anomalie nei dati Comunicazione ai contribuenti - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 224117 del 27 giugno 2019
- 2 [Pagina 6](#) **IVA**  
Regime dell'agricoltura - Cessioni di animali vivi della specie bovina e suina - Percentuali di compensazione applicabili per il 2019 - Ministero dell'Economia e delle finanze, Ministero delle Politiche agricole, Decreto del 29 marzo 2019

## Parte seconda

### Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Accertamento**  
Dichiarazioni integrative - Termini di accertamento integrativo - Agenzia delle Entrate, Risposte al Videoforum de 'Il Sole 24 Ore' del 30 maggio 2019
- 2 [Pagina 7](#) **Agevolazioni**  
Detrazione risparmio energetico ex art. 1, commi 344 e ss, della L. n. 296 del 27 dicembre 2006) - Interventi su immobili 'merce': non compete - Agenzia delle Entrate, Risposte al Videoforum de 'Il Sole 24 Ore' del 30 maggio 2019  
  
Bonus ricerca e sviluppo e Bonus formazione 4.0 - Credito d'imposta per le spese di certificazione contabile - Soggetti beneficiari - Agenzia delle Entrate, Risposta interpello n. 200 del 20 giugno 2019
- 3 [Pagina 7](#) **Condono**  
Definizione delle liti pendenti - Agevolazioni fiscali - Diniego di restituzione delle somme - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 177 del 31 maggio 2019
- 4 [Pagina 8](#) **Imposta di registro - Statuto del contribuente**  
Cessione totalitaria di quote preceduta da conferimento di ramo aziendale - Qualificazione come cessione d'azienda: impossibilità - Abuso del diritto: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 196 del 18 giugno 2019
- 5 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**  
Attività valutarie in cassa e da conto corrente bancario - Valutazione di fine esercizio - Agenzia delle Entrate, Risposte al Videoforum de 'Il Sole 24 Ore' del 30 maggio 2019  
  
Reddito d'impresa - Acquisto e vendita di titoli azionari in valuta estera - Differenze cambio - Regime fiscale - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 57 del 6 giugno 2019

## 6

[Pagina 9](#)

Perdite su crediti - Prescrizione - Inattività del creditore ai fini del recupero del credito: può precludere la deducibilità della perdita - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 197 del 18 giugno 2019

Residenza fiscale - Valenza degli Accordi internazionali - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 203 del 25 giugno 2019

Redditi di lavoro dipendente - Trasformazione dei premi per incremento della produttività in welfare aziendale - Momento impositivo - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 212 del 27 giugno 2019

**IVA**

Rivalsa a seguito di accertamento - Estinzione del cessionario - Impossibilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 176 del 31 maggio 2019

Associazione temporanea di imprese - Società costituita per la realizzazione di opere in appalto - Mandato senza rappresentanza - Agenzia delle Entrate - Risposta ad interpello n. 188 del 12 giugno 2019

Fatturazione elettronica - Documentazione - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 14 del 17 giugno 2019

Gruppo IVA - Persona fisica non soggetto passivo IVA - Qualifica di soggetto controllante: può competere - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 194 del 17 giugno 2019

Fatturazione elettronica - Commercio elettronico indiretto - Esonero dalla fatturazione - Risposta ad interpello n. 198 del 19 giugno 2019

Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi - Deleghe agli intermediari - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 62 del 26 giugno 2019

Omessa indicazione del numero REA - Obbligo di emissione di nota di variazione ex art. 26 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 208 del 26 giugno 2019

Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi ed emissione della fattura - Allungamento dei termini - Novità del secondo semestre 2019 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 15 del 29 giugno 2019

## 7

[Pagina 11](#)**Statuto del contribuente**

Trasformazione e conferimento d'azienda preordinato alla cessione della partecipazione - Profili abusivi - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 185 dell'11 giugno 2019

# Parte terza

## Giurisprudenza

## 1

[Pagina 12](#)**Accertamento**

Avviso di accertamento sottoscritto digitalmente - Notifica in forma cartacea - Nullità - Commissione Tributaria Regionale di Napoli, sez. XXVI, Sentenza n. 3848 del 7 maggio 2019

Somme tassate restituite all'erogante - Diritto al rimborso delle imposte dovute su tali somme - Cassazione, Ordinanze n. 12155 dell'8 maggio 2019 e n.12912 del 15 maggio 2019

Dichiarazione rettificativa a favore presentata oltre i termini indicante un credito d'imposta - Rilevanza del credito - Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sez. II, Sentenza n. 3164 del 22 maggio 2019

- 2 [Pagina 12](#) **ICI/IMU**  
Trust - Soggettività passiva - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 16550 del 20 giugno 2019
- 3 [Pagina 13](#) **Imposte ipotecarie catastali**  
Trust - Sostituzione del *trustee* - Tassazione in misura fissa - Commissione Tributaria Regionale della Toscana, sez. IX, Sentenza n. 645 del 12 aprile 2019
- 4 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**  
Gruppi internazionali di imprese - Utilizzo delle perdite fiscali delle controllate non residenti da parte della controllante residente - Corte di Giustizia UE, Sentenze nn. C-607/17 e C-608/17 del 19 giugno 2019  
Estensione del Transfer Pricing alle transazioni esterne: esclusione - Rilevanza indiziaria: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 16948 del 25 giugno 2019  
IRES - Società esterovestite: sono tali se l'attività decisionale è svolta in Italia - Cassazione, Sentenza n. 16697 del 21 luglio 2019
- 5 [Pagina 14](#) **Imposte sulle donazioni**  
Conferimento al *trust* - Imponibilità: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 16701 del 21 giugno 2019
- 6 [Pagina 14](#) **IVA**  
Immobili abitativi o strumentali - Qualifica ai fini IVA: rileva la classificazione catastale - Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sez. X, Sentenza n. 309 del 28 gennaio 2019  
Affitto d'azienda - Trasferimento all'affittuario dello status di esportatore abituale - Espresa clausola contrattuale: necessita - Cassazione, Ordinanza n. 13998 del 23 maggio 2019  
Imposta addebitata oltre il dovuto - Diritto alla detrazione previsto all'art. 6, comma 6, del D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997 - Efficacia retroattiva: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 14179 del 25 maggio 2019  
TIA 2 - Imponibilità - Cassazione, Sentenza n. 15390 del 6 giugno 2019
- 7 [Pagina 15](#) **Processo tributario**  
Rifiuto di esibizione di documenti - Preclusione probatoria: opera solo in caso di richiesta specifica - Cassazione, Ordinanza n. 16962 del 25 giugno 2019
- 8 [Pagina 15](#) **Riscossione**  
Addizionale energia elettrica - Istanza di rimborso - Soggetto legittimato: è il fornitore - Cassazione, Sentenza n. 15199 del 4 giugno 2019
- 9 [Pagina 15](#) **Sanzioni amministrative**  
Omesso versamento di imposte dovuto a mancati pagamenti da parte della Pubblica Amministrazione - Causa di forza maggiore: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sez. XVI n. 2017 del 3 aprile 2019
- 10 [Pagina 16](#) **Sanzioni penali**  
Omessa dichiarazione ex art. 5 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000 - Momento consumativo del reato - Cassazione penale, Sentenza n. 19647 dell'8 maggio 2019  
Indebita compensazione oltre la soglia di euro 50.000 - Momento consumativo del reato: è quello della presentazione del modello F24 - Cassazione penale, Sentenza n. 25336 del 7 giugno 2019

# Parte prima

## Legislazione

# 1

### Accertamento

Dichiarazione dei redditi e IRAP - Correzione ai modelli, alle istruzioni ed alle specifiche tecniche - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 184656 del 7 giugno 2019

Con tale provvedimento vengono introdotte modifiche ai modelli dichiarativi Redditi 2019-ENC, Redditi 2019-SC, Redditi 2019-SP e IRAP 2019, unitamente alle relative istruzioni, nonché alle istruzioni del modello Redditi 2019-PF. Vengono altresì introdotte modificazioni delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati dei modelli di dichiarazione Redditi 2019-PF, Redditi 2019-ENC, Redditi 2019-SC, Redditi 2019-SP e IRAP 2019, approvate con separati provvedimenti del 14 febbraio 2019.

Dichiarazione mod. n. 770 - Correzioni al modello, alle istruzioni e alle specifiche tecniche - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 188633 del 7 giugno 2019

Con tale provvedimento vengono introdotte modifiche al modello n. 770 del 2019, unitamente alle relative istruzioni di compilazione e specifiche tecniche per la trasmissione telematica.

Dichiarazione dei redditi e IRAP - Correzione ai modelli, alle istruzioni ed alle specifiche tecniche - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 184656 del 7 giugno 2019

Con tale provvedimento l'Agenzia delle Entrate ha approvato le specifiche tecniche con cui sono individuate, per il triennio dal 2015 al 2017, numerose tipologie di anomalie nei dati degli studi di settore, quali, ad esempio:

- (i) le irregolarità tra gli ammontari indicati di esistenze iniziali e rimanenze finali;
- (ii) le anomalie nella gestione del magazzino;
- (iii) le incongruenze tra i dati indicati nel Quadro 'F' e quelli corrispondenti dichiarati nel Quadro 'T' - Congiuntura economica;
- (iv) le anomalie relative ai beni strumentali e agli ammortamenti;
- (v) il superamento di specifici limiti per gli indicatori 'Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi' e 'Incidenza delle altre componenti negative al netto dei canoni di locazione sui compensi';
- (vi) anomalie relative ai dati del personale;
- (vii) le forzature dei controlli di coerenza tra modelli studi di settore e modello 'redditi 2018'.

# 2

### IVA

Regime dell'agricoltura - Cessioni di animali vivi della specie bovina e suina - Percentuali di compensazione applicabili per il 2019 - Ministero dell'Economia e delle finanze, Ministero delle Politiche agricole, Decreto del 29 marzo 2019

Con tale Decreto il Ministero dell'Economia e delle finanze, di concerto con il Ministero delle Politiche agricole, conferma anche per l'anno 2019 le percentuali di compensazione IVA fissate dall'art. 1, comma 2, del D.M. del 26 gennaio 2016, applicabili (ai fini della forfettizzazione dell'IVA detraibile prevista per i produttori agricoli che si avvalgono del regime IVA speciale di cui all'art. 34 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972) alle cessioni di animali vivi della specie bovina e suina.



# Parte seconda

## Prassi

### 1

#### Accertamento

Dichiarazioni integrative - Termini di accertamento integrativo - Agenzia delle Entrate, Risposte al Videoforum de 'Il Sole 24 Ore' del 30 maggio 2019

In caso di presentazione di dichiarazioni integrative (ai fini IRPEF, IRES, IRAP, IVA) riferite a periodi ante 2016 (soggetti solari), sono applicabili i termini di accertamento riferiti al periodo oggetto di correzione (con eventuale raddoppio in caso di denuncia penale).

### 2

#### Agevolazioni

Detrazione risparmio energetico *ex art. 1, commi 344 e ss, della L. n. 296 del 27 dicembre 2006*) - Interventi su immobili 'merce': non compete - Agenzia delle Entrate, Risposte al Videoforum de 'Il Sole 24 Ore' del 30 maggio 2019

Una società immobiliare di ristrutturazione non può beneficiare delle detrazioni IRPEF o IRES del 50, 65, 70 o 75%, sugli interventi di risparmio energetico 'qualificato' relativo ad un immobile merce che ristruttura, nonostante la norma istitutiva dell'agevolazione parli genericamente di 'edifici esistenti'. Infatti, come è stato chiarito dalla Risoluzione n. 340 del 1° agosto 2008, la normativa fiscale in materia di riqualificazione energetica è finalizzata a promuovere il miglioramento delle prestazioni energetiche degli edifici esistenti attraverso l'attribuzione di un beneficio che, per un'interpretazione sistematica, è riferibile esclusivamente agli utilizzatori degli immobili oggetto degli interventi. Quindi, per quanto concerne le società o, più in generale, i titolari di reddito d'impresa, la detrazione spetta con esclusivo riferimento ai fabbricati strumentali da questi utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale e non anche per gli interventi realizzati su beni oggetto dell'attività esercitata, quali sono i fabbricati 'merce' ovvero destinati all'attività di pura locazione.

Bonus ricerca e sviluppo e Bonus formazione 4.0 - Credito d'imposta per le spese di certificazione contabile - Soggetti beneficiari - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 200 del 20 giugno 2019

Il credito d'imposta per le spese di certificazione contabile relativa al bonus ricerca e sviluppo non spetta ad un'impresa obbligata per legge alla revisione legale che affida l'attività di certificazione ad un revisore esterno. Infatti tale agevolazione spetta solo alle imprese non tenute al controllo legale dei conti (imprese individuali, società in nome collettivo, società in accomandita semplice, società a responsabilità limitata che non si trovino, con riferimento al periodo agevolabile, nelle condizioni indicate all'art. 2477, comma 3, del c.c.). Alle medesime conclusioni si perviene in relazione all'analogo credito di imposta per le spese di certificazione contabile, di cui all'art. 1, comma 53, della L. n. 205 del 27 dicembre 2017, riconosciuto nell'ambito del beneficio fiscale collegato alle attività di formazione svolte per acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano nazionale Industria 4.0 (c.d. 'bonus formazione 4.0').

### 3

#### Condono

Definizione delle liti pendenti - Agevolazioni fiscali - Diniego di restituzione delle somme - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 177 del 31 maggio 2019

La definizione delle liti, per sua natura, non può riguardare procedimenti su dinieghi, espressi o taciti relativi alla restituzione di tributi (nel caso specifico, il diniego di un'agevolazione fiscale).



## 4

**Imposta di registro - Statuto del contribuente**

Cessione totalitaria di quote preceduta da conferimento di ramo aziendale - Qualificazione come cessione d'azienda: impossibilità - Abuso del diritto: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 196 del 18 giugno 2019

Poiché l'attuale formulazione dell'art. 20 del TUR, va interpretato nel senso che tale disposizione *'deve essere applicata per individuare la tassazione da riservare al singolo atto presentato per la registrazione, prescindendo da elementi interpretativi esterni allo stesso, (ad esempio i comportamenti assunti dalle parti), nonché disposizioni contenute in altri negozi giuridici collegati con quello da registrare'*, si ritiene che la cessione totalitaria delle quote sociali preceduta dal conferimento del ramo d'azienda, non possa essere riqualificata come cessione d'azienda unitaria ai sensi dell'art. 20 del TUR. La combinazione degli atti e negozi giuridici, consistenti nel conferimento d'azienda e nella successiva cessione totalitaria delle partecipazioni, posti in essere e unitariamente considerati, non comporta il conseguimento di un vantaggio d'imposta indebito. In particolare, il vantaggio fiscale dato dalla differenza tra l'imposta di registro in misura fissa, applicabile alle due operazioni, rispetto all'imposta di registro in misura proporzionale, applicabile nel caso di cessione di azienda, non risulta indebito, non contrastando con i principi che presiedono la tassazione proporzionale, ai fini dell'imposta di registro, delle cessioni d'azienda di cui all'art. 23 del TUR.

## 5

**Imposte sui redditi**

Attività valutarie in cassa e da conto corrente bancario - Valutazione di fine esercizio - Agenzia delle Entrate, Risposte al Videoforum de 'Il Sole 24 Ore' del 30 maggio 2019

Poiché l'art. 110, comma 3, del TUIR stabilisce che *'la valutazione secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio dei crediti e dei debiti in valuta, anche sotto forma di obbligazioni, di titoli cui si applica la disciplina delle obbligazioni ai sensi del codice civile o di altre leggi o di titoli assimilati, non assume rilevanza'*, si deve ritenere che siano escluse dall'ambito di applicazione del suddetto regime di irrilevanza fiscale le valutazioni al cambio di fine esercizio della liquidità detenuta dall'impresa, quali le valute in cassa e i saldi dei conti correnti bancari in valuta, le cui differenze, iscritte in conto economico, rilevano fiscalmente al pari di quelle *'realizzate'*.

Reddito d'impresa - Acquisto e vendita di titoli azionari in valuta estera - Differenze cambio - Regime fiscale - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 57 del 6 giugno 2019

In caso di acquisizione di titoli azionari espressi in valuta estera con prelievo dal conto in valuta estera, concorrono alla formazione del reddito imponibile le differenze di cambio (positive o negative) maturate fino al momento dell'acquisto, ritenendosi realizzato il differenziale di valore maturato dalla valuta estera tra la sua data di acquisto e quella di utilizzo per l'acquisto dei titoli. Pertanto, il costo fiscalmente riconosciuto in valuta estera dei titoli acquistati corrisponderà al costo di acquisizione, valutato secondo il cambio del giorno di acquisto o del giorno antecedente più prossimo e, in mancanza, secondo il cambio del mese in cui è stato sostenuto, in applicazione del combinato disposto degli artt. 9 e 110 del TUIR. In caso di smobilizzo dei titoli in portafoglio, le differenze cambio positive o negative calcolate alla data della cessione non contabilizzate separatamente, ma concorrono a formare le relative plusvalenze e minusvalenze da realizzo, applicandosi in tale situazione il principio di derivazione rafforzata di cui all'art. 83 del TUIR.





[Perdite su crediti - Prescrizione - Inattività del creditore ai fini del recupero del credito: può precludere la deducibilità della perdita - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 197 del 18 giugno 2019](#)

Per quanto riguarda la rilevanza fiscale delle perdite su crediti verso soggetti non residenti, la prescrizione del diritto di credito rappresenta elemento certo e preciso, che consente ad un'impresa di dedurre la relativa perdita su crediti, sempre che l'inattività del creditore non abbia corrisposto ad una effettiva volontà liberale, la quale dovrà essere desunta dagli specifici fatti e circostanze pertinenti al caso di specie.

[Residenza fiscale - Valenza degli Accordi internazionali - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 203 del 25 giugno 2019](#)

Nell'ipotesi in cui, in base alle normative interne di due Stati (nel caso specifico, Italia e Danimarca), una persona fisica possa qualificarsi come residente di entrambi i Paesi, il conflitto è risolto in base alle disposizioni della Convenzione che lega i due Paesi.

[Redditi di lavoro dipendente Trasformazione dei premi per incremento della produttività in welfare aziendale - Momento impositivo - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 212 del 27 giugno 2019](#)

Nell'ambito della risposta a tale interpello, riguardante il tema di trasformazione dei premi per incremento della produttività in welfare aziendale, vengono indicati e distinti due momenti impositivi rilevanti: il primo riferito al limite previsto per i premi di produttività (euro 3.000 annui, elevabili ad euro 4.000 in caso di coinvolgimento paritetico dei lavoratori) e l'altro riguardante il momento di utilizzo del credito in benefit.

## 6

### IVA

[Rivalsa a seguito di accertamento - Estinzione del cessionario - Impossibilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 176 del 31 maggio 2019](#)

Non è possibile avvalersi dell'istituto della rivalsa a seguito di accertamento ex art. 60, comma 7, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, se il cessionario è una società cancellata dal Registro delle imprese. Infatti l'estinzione del cessionario/committente implica che il diritto di rivalsa, pur astrattamente riconosciuto, debba ritenersi di fatto non esercitabile (conforme: Agenzia delle Entrate, Risposta all'interpello n. 84 del 26 novembre 2018).

[Associazione temporanea di imprese - Società costituita per la realizzazione di opere in appalto - Mandato senza rappresentanza - Agenzia delle Entrate - Risposta ad interpello n. 188 del 12 giugno 2019](#)

Il rapporto giuridico che intercorre fra una società appositamente istituita allo scopo di realizzare lavori e servizi afferenti un appalto e le consociate che hanno costituito detta società per il tramite di un'associazione temporanea di imprese (c.d. 'ATI') può ricondursi a un rapporto di mandato senza rappresentanza. Pertanto, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972:

- i. le somme addebitate dalle consociate a fronte del ribaltamento dei compensi percepiti dalla società mandataria saranno soggette al medesimo regime IVA delle operazioni rese da quest'ultima;
- ii. le somme addebitate dalla società mandataria alle consociate per il riparto degli oneri sostenuti ai fini della realizzazione dei lavori saranno soggette al medesimo regime IVA previsto per i servizi acquistati dalla società medesima.



### [Fatturazione elettronica - Documentazione - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 14 del 17 giugno 2019](#)

Con tale circolare vengono prospettati chiarimenti in ordine alla documentazione di operazioni rilevanti ai fini IVA, alla luce dei recenti interventi normativi in tema di fatturazione elettronica.

### [Gruppo IVA - Persona fisica non soggetto passivo IVA - Qualifica di soggetto controllante: può competere - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 194 del 17 giugno 2019](#)

Con riferimento alla costituzione di un Gruppo IVA:

- i. può rivestire il ruolo di soggetto controllante anche una persona fisica priva della soggettività passiva IVA, in quanto l'art. 70 *ter*, comma 1, lett. b) del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 considera il vincolo finanziario sussistente tra soggetti passivi IVA stabiliti in Italia quando questi sono controllati direttamente o indirettamente 'dal medesimo soggetto', senza che si faccia riferimento allo status di soggetto passivo o alla natura (persona fisica o giuridica) dello stesso;
- ii. il Gruppo IVA sarà formato dalle società direttamente o indirettamente controllate da tale soggetto, che, quale persona fisica, resterà escluso dal perimetro di consolidamento.

### [Fatturazione elettronica - Commercio elettronico indiretto - Esonero dalla fatturazione - Risposta ad interpello n. 198 del 19 giugno 2019](#)

Un'operazione di vendita che si configura come commercio elettronico indiretto - in quanto la transazione commerciale avviene on line - è esonerata dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 127 del 5 agosto 2015. Infatti tale operazione è assimilabile alle vendite per corrispondenza cui si applicano le disposizioni di cui all'art. 2, lett. oo), del D.P.R. n. 696 del 21 dicembre 1996, che esonera l'operazione da qualunque obbligo di certificazione, salvo l'obbligo di emissione della fattura se richiesta dal cliente.

### [Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi - Deleghe agli intermediari - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 62 del 26 giugno 2019](#)

Con tale documento di prassi vengono prospettate alcune precisazioni in ordine alle deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica.

### [Omessa indicazione del numero REA - Obbligo di emissione di nota di variazione ex art. 26 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 208 del 26 giugno 2019](#)

Poiché il numero REA non è un dato previsto dall'art. 21 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, ovvero da altra norma che riguarda imposte, tributi o aspetti fiscali, l'assenza in fattura del dato indicato non ha riflessi in termini di documentazione delle operazioni e non obbliga all'emissione di alcuna nota di variazione ex art. 26 del medesimo decreto IVA.

### [Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi ed emissione della fattura - Allungamento dei termini - Novità del secondo semestre 2019 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 15 del 29 giugno 2019](#)

Con tale documento di prassi vengono fornite alcune precisazioni in ordine alla portata delle semplificazioni introdotte dal D.L. n. 34 del 30 aprile 2019, così come convertito dalla L. n. 58 del 28 giugno 2019, riguardanti lo spostamento del termine di fatturazione e di trasmissione telematica dei corrispettivi al dodicesimo giorno dalla data di effettuazione dell'operazione.



## 7

**Statuto del contribuente**

Trasformazione e conferimento d'azienda preordinato alla cessione della partecipazione - Profili abusivi - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 185 dell'11 giugno 2019

Nel caso in cui vengano realizzate una serie di operazioni (di seguito riportate), sono da considerarsi verificati i requisiti di cui all'art. 87, comma 1, lett. a) e b) del TUIR, in quanto si può tenere conto anche del periodo antecedente la trasformazione e beneficiare della PEX. Ed invero, rientrano nel menzionato alveo:

- i. la trasformazione da S.n.c. a S.r.l., in regime di neutralità fiscale (art. 170 del TUIR);
- ii. il successivo conferimento di ramo d'azienda commerciale in una S.r.l. di nuova costituzione, in regime di neutralità *ex art.* 176 del TUIR;
- iii. la cessione, da parte della S.r.l., a favore di nuovi soci, del 70% delle quote nella società neo costituita.

Tuttavia, è da rilevarsi una condotta abusiva ai sensi dell'art. 10 *bis* della L. n. 212 del 27 luglio 2000, quando la trasformazione da S.n.c. a S.r.l. appare un'iniziativa non tanto non necessaria rispetto all'obiettivo economico di cedere il 70% delle quote della S.r.l. neo costituita, ma piuttosto preordinata a consentire l'ottenimento di un indebito vantaggio fiscale consistente nell'applicazione dell'esenzione per il 95% (*ex art.* 87 del TUIR), anziché del regime IRPEF (di cui agli artt. 58 e 5 del TUIR)



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

Avviso di accertamento sottoscritto digitalmente - Notifica in forma cartacea - Nullità - Commissione Tributaria Regionale di Napoli, sez. XXVI, Sentenza n. 3848 del 7 maggio 2019

L'avviso di accertamento, ove sottoscritto mediante firma digitale, deve essere inviato, secondo quanto previsto dal Codice dell'amministrazione digitale (il c.d. 'CAD'), tramite PEC in un formato specifico. Qualora invece, prima del 27 gennaio 2018, sia stato notificato a mezzo del servizio postale, tale atto è da ritenersi privo di sottoscrizione e, quindi, nullo, posto che il CAD non si applicava all'esercizio delle attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale (art. 2, comma 6, del D.Lgs. n. 82 del 7 marzo 2005).

Somme tassate restituite all'erogante - Diritto al rimborso delle imposte dovute su tali somme - Cassazione, Ordinanze n. 12155 dell'8 maggio 2019 e n.12912 del 15 maggio 2019

In caso di somme, sottoposte a tassazione, restituite dal soggetto erogatore, sebbene l'art. 10, comma 1, lett. d-bis), del TUIR riconosca al contribuente esclusivamente la facoltà di utilizzare, nella dichiarazione dei redditi, il meccanismo della deduzione dell'onere dalla complessiva base imponibile (e cioè, in sostanza, una forma di restituzione per compensazione), il mancato esercizio di tale facoltà non preclude il ricorso all'ordinario strumento della procedura di rimborso, mediante presentazione della relativa domanda nel termine biennale previsto a pena di decadenza. Infatti, l'azione di rimborso di somme indebitamente versate, in materia tributaria, ha portata generale e, pertanto, non può ritenersi preclusa in presenza di ulteriori modalità di recupero del pagamento indebito, la cui utilizzazione è prevista a più limitati fini ed è rimessa alla libera scelta del contribuente (cfr., in tema di imposte sui redditi, in relazione alla presentazione di dichiarazione integrativa ex art. 2, comma 8 bis, del D.P.R. n. 322 del 22 luglio 1998, SS.UU., n. 13378 del 30 giugno 2016, e, con riguardo alla richiesta di detrazione del credito d'imposta ex art. 15 del TUIR, Cass., n. 21968 del 28 ottobre 2015, nelle quali si è precisato che l'omessa utilizzazione delle indicate procedure comporta soltanto l'impossibilità di fruire, rispettivamente, degli istituti della compensazione e della detrazione in sede di dichiarazione, ma non è precluso il ricorso all'azione di rimborso).

Dichiarazione rettificativa a favore presentata oltre i termini indicante un credito d'imposta - Rilevanza del credito - Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sez. II, Sentenza n. 3164 del 22 maggio 2019

Il diritto al credito d'imposta, incontestato, di una società contribuente non indicato né nella dichiarazione relativa al periodo del suo riconoscimento, né in quella relativa ai periodi in cui ne era avvenuto l'utilizzo, ma soltanto nelle dichiarazioni integrative non tempestive, non implica la decadenza del medesimo poiché c'è stata comunque una dichiarazione di volontà emergente dalle dichiarazioni integrative a favore tardivamente presentate.

2

### ICI/IMU

Trust - Soggettività passiva - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 16550 del 20 giugno 2019

Nonostante l'art. 73 del TUIR qualifichi il *trust* soggetto passivo fini dell'IRES, tale attribuzione non può essere estesa ai fini dell'ICI e dell'IMU, mancando nell'ambito dei soggetti passivi dei suddetti tributi una specifica disposizione in tal senso. Per contro, il soggetto passivo ai fini dell'ICI e dell'IMU è il *trustee* il quale, divenendo proprietario dei beni conferiti acquista tutti i poteri e i doveri del proprietario, limitati soltanto dall'uso che egli deve fare di questi beni, secondo le disposizioni del *trust*.



## 3

**Imposte ipotecarie catastali**

*Trust - Sostituzione del trustee - Tassazione in misura fissa - Commissione Tributaria Regionale della Toscana, sez. IX, Sentenza n. 645 del 12 aprile 2019*

Non è corretta applicazione delle imposte ipotecaria e catastale proporzionali all'atto di sostituzione del *trustee*, cui consegue l'intestazione a favore del nuovo *trustee* dei beni immobili in *trust*. Infatti la costituzione di un *trust* va considerata estranea al presupposto dell'imposta indiretta sui trasferimenti in misura proporzionale, sia essa imposta di registro sia essa l'imposta ipotecaria o l'imposta catastale, mancando l'elemento fondamentale dell'attribuzione definitiva dei beni al soggetto beneficiario. E quanto alle imposte ipotecaria e catastale, l'atto soggetto a trascrizione, ma non produttivo di effetto traslativo in senso proprio postula l'applicazione di dette imposte in misura fissa (artt. 1 e 4 dell'allegata Tariffa, del D.Lgs. n. 347 del 31 ottobre 1990, quanto all'ipotecaria; art. 10, comma 2, del D.Lgs. *cit.*, quanto alla catastale) (conformi: Cass., n. 21614 del 26 ottobre 2016; Cass., n. 25479 del 18 dicembre 2015).

## 4

**Imposte sui redditi**

*Gruppi internazionali di imprese - Utilizzo delle perdite fiscali delle controllate non residenti da parte della controllante residente - Corte di Giustizia UE, Sentenze nn. C-607/17 e C-608/17 del 19 giugno 2019*

Per quanto riguarda l'utilizzo delle perdite fiscali su base internazionale da parte dei gruppi di imprese:

- (i) in linea di principio, la controllante può dedurre le perdite delle proprie controllate non residenti nel momento in cui si siano esaurite le possibilità di recupero delle perdite stesse nello Stato in cui si sono originate;
- (ii) la deduzione è ammessa subordinatamente al riconoscimento del carattere definitivo delle perdite, il quale non si ravvisa se esistono alternative per il recupero messe a disposizione dall'ordinamento dello Stato di provenienza (come ad esempio quella di effettuare una cessione d'azienda e compensare le perdite con la plusvalenza realizzata).

*Estensione del Transfer Pricing alle transazioni esterne: esclusione - Rilevanza indiziaria: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 16948 del 25 giugno 2019*

Poiché l'art. 5, comma 2, D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015, ha sancito, in via di interpretazione autentica, che " *la disposizione di cui all'articolo 110, comma 7, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si interpreta nel senso che la disciplina ivi prevista non si applica per le operazioni tra imprese residenti o localizzate nel territorio dello Stato*", è preclusa la possibilità di estendere l'applicazione delle regole sul valore normale alle transazioni interne infragruppo, sicché si deve ritenere che il cosiddetto Transfer Pricing domestico sia estraneo al nostro ordinamento. Lo scostamento dal valore normale del prezzo di transazione può assumere rilievo, anche per le operazioni infragruppo interne, quale elemento indiziario ai fini della valutazione di anti-economicità delle operazioni.

*IRES - Società esterovestite: sono tali se l'attività decisionale è svolta in Italia - Cassazione, Sentenza n. 16697 del 21 luglio 2019*

Deve considerarsi residente in Italia una società di diritto estero la cui struttura si sostanzia in un numero ristretto di dipendenti (nella fattispecie, due) che si limitano ad eseguire gli ordini impartiti dagli amministratori della capogruppo italiana. In tal casi, infatti, deve considerarsi sussistente in Italia la sede dell'amministrazione e, quindi, la residenza fiscale a norma dell'art. 73, comma 3, del TUIR.



5

## Imposte sulle donazioni

Conferimento al *trust* - Imponibilità: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 16701 del 21 giugno 2019

L'atto di dotazione del *trust*, che comporta il temporaneo trasferimento dei beni al *trustee* in funzione della realizzazione degli obiettivi prefissati dal disponente, non costituisce un fatto imponibile ai fini dell'imposta sulle donazioni, mentre lo è il trasferimento finale al beneficiario.

6

## IVA

Immobili abitativi o strumentali - Qualifica ai fini IVA: rileva la classificazione catastale - Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sez. X, Sentenza n. 309 del 28 gennaio 2019

Ai fini della individuazione del regime IVA relativo alla cessione di immobili di cui all'art. 10, comma 1, nn. 8 *bis* e 8 *ter* del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, la distinzione tra fabbricati abitativi e strumentali va operata sulla base di un criterio oggettivo consistente nella loro classificazione catastale ovvero nella loro classificabilità se non accatastati, non rilevando quindi il loro effettivo utilizzo.

Affitto d'azienda - Trasferimento all'affittuario dello status di esportatore abituale - Espressa clausola contrattuale: necessita - Cassazione, Ordinanza n. 13998 del 23 maggio 2019

In caso di affitto d'azienda, qualora, *ex art.* 8, comma 4, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, non vi sia una previsione espressa del trasferimento del *plafond* nel contratto, non può ritenersi realizzato il passaggio dello status di esportatore abituale dal concedente all'affittuario, sicché sono illegittimi gli acquisti dell'affittuario in regime di non imponibilità IVA *ex art.* 8, comma 1, lett. c). Inoltre, è necessario che, ai fini della maturazione del *plafond*, nel contratto sia esplicitata la cessione dei crediti maturati dal soggetto concedente.

Imposta addebitata oltre il dovuto - Diritto alla detrazione previsto all'art. 6, comma 6, del D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997 - Efficacia retroattiva: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 14179 del 25 maggio 2019

Ai fini dell'IVA, la previsione di cui all'art. 6, comma 6, del D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997, introdotta dall'art. 1, comma 935, della L. n. 205 del 27 dicembre 2017, nella parte in cui prevede che, in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, resta fermo il diritto del cessionario o committente alla detrazione, ai sensi degli artt. 19ss del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, non ha efficacia retroattiva né può ad essa riconoscersi valore di norma interpretativa.

TIA 2 - Imponibilità - Cassazione, Sentenza n. 15390 del 6 giugno 2019

La tariffa integrata ambientale (la c.d. 'TIA 2') di cui all'art. 238 del D.Lgs. n. 152 del 3 aprile 2006 riveste natura privatistica e quindi è soggetta a IVA (conforme: Cass., n. 16332 del 21 gennaio 2018). Infatti, poiché il fatto generatore della debenza del pagamento è costituito dalla produzione di rifiuti, la suddetta tariffa ha natura di corrispettivo. Inoltre è irrilevante che il pagamento della TIA 2 sia obbligatorio per legge, in quanto la definizione delle prestazioni di servizi di cui all'art. 3 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 prescinde dalla fonte delle stesse. Infine la natura privatistica della TIA 2 è stata definitivamente confermata dall'art. 14, comma 3, del D.L. n. 78 del 31 maggio 2010.



7

### Processo tributario

Rifiuto di esibizione di documenti - Preclusione probatoria: opera solo in caso di richiesta specifica - Cassazione, Ordinanza n. 16962 del 25 giugno 2019

In base a quanto previsto dall'art. 32, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973 la preclusione probatoria derivante dal 'rifiuto di esibizione' dei documenti non prodotti nella fase di accertamento opera solamente nell'ipotesi in cui vi sia stato un invito specifico e puntuale alla loro esibizione e non (come nel caso di specie) mediante un questionario con cui si richiede la trasmissione di copiosa documentazione dettagliatamente indicata, senza però fare specifico riferimento a tre fatture (conformi: Cass., n. 16548 del 22 giugno 2018; e Cass., n. 13289 del 2011).

8

### Riscossione

Addizionale energia elettrica - Istanza di rimborso - Soggetto legittimato: è il fornitore - Cassazione, Sentenza n. 15199 del 4 giugno 2019

Le imposte addizionali sul consumo di energia elettrica di cui all'art. 6, comma 3, del D.L. n. 511 del 28 novembre 1988 (nel testo applicabile *ratione temporis*) sono dovute, ai pari delle accise, dal fornitore al momento della fornitura dell'energia elettrica al consumatore finale e, nel caso di pagamento indebito, unico soggetto legittimato a presentare istanza di rimborso all'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. n. 504 del 16 ottobre 1995 e dell'art. 29, comma 2, della L. n. 428 del 29 dicembre 1990 è il fornitore. Il consumatore finale, a cui sono state addebitate le imposte addizionali da parte del fornitore, può normalmente agire nei confronti di quest'ultimo con l'ordinaria azione di ripetizione di indebito e, solo nel caso in cui tale azione si riveli oltremodo gravosa, può direttamente chiedere il rimborso nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, nel rispetto del principio unionale di effettività.

9

### Sanzioni amministrative

Omesso versamento di imposte dovuto a mancati pagamenti da parte della Pubblica Amministrazione - Causa di forza maggiore: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sez. XVI n. 2017 del 3 aprile 2019

In caso di omesso versamento delle ritenute trattenute, sono dovute le sanzioni anche se il mancato versamento delle ritenute trattenute è stato giustificato in ragione degli elevati crediti scaduti, ma non riscossi, nei confronti della Pubblica Amministrazione. In tal caso infatti non è configurabile una causa di non punibilità tra quelle previste all'art. 6, comma 5, del D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997 (a mente del quale "non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore"). Infatti la nozione di forza maggiore deve essere intesa nel senso della presenza di circostanze anormali e imprevedibili, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso (conforme: Corte Giust., causa n. C-195/1991 del 15 dicembre 1994), mentre, nel caso specifico, il ritardo nei pagamenti da parte delle pubbliche amministrazioni non può configurare di per sé solo un evento imprevedibile e irresistibile, rappresentando invece situazione abbastanza ricorrente e quindi prevedibile.



## 10

**Sanzioni penali**

Omessa dichiarazione ex art. 5 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000 - Momento consumativo del reato - Cassazione penale, Sentenza n. 19647 dell'8 maggio 2019

Il momento consumativo del reato di omessa dichiarazione previsto all'art. 5 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000, quale elemento discriminante ai fini dell'individuazione della normativa da applicare (ad esempio ai fini della soglia di punibilità), è quello della scadenza del termine di novanta giorni a decorrere dal termine finale previsto per legge per la presentazione della dichiarazione annuale relativa all'imposta sui redditi od IVA (conforme, da ultimo: Cass., n. 48304 del 16 novembre 2016).

Indebita compensazione oltre la soglia di euro 50.000 - Momento consumativo del reato: è quello della presentazione del modello F24 - Cassazione penale, Sentenza n. 25336 del 7 giugno 2019

Il reato di indebita compensazione previsto all'art. 10 *quater* del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000 è integrato nel momento in cui viene operata la compensazione per un importo superiore alla soglia di punibilità, pari ad euro 50.000; con riferimento al singolo periodo d'imposta, esso si consuma, dunque, al momento della presentazione del modello F24, essendo questa la condotta con la quale si realizza l'indebita compensazione, ai sensi della normativa fiscale, non richiedendo, la norma, la presentazione della dichiarazione annuale da parte del contribuente.







**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.