



Tax Newsletter n. 7/2018

Tax & Legal



Highlights:

Legislazione

Bonus per investimenti pubblicitari -
Disposizioni attuative
Decreto Dignità - Misure fiscali

Prassi

Conferimento *cross-border* - Chiarimenti
Fatturazione elettronica - Chiarimenti
Servizio di ricerca in materia di investimenti - Esenzione IVA:
condizioni

Giurisprudenza

Beneficiario effettivo di interessi: nozione
Divieto di consolidamento delle perdite delle stabili organizzazioni -
Compatibilità UE: condizioni
Esenzione IVA: inapplicabilità ad un piano di pagamento per cure
odontoiatriche
Deducibilità degli interessi - Inerenza: irrilevanza

Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 7](#) **Accertamento**
Istanze di interpello – Pubblicità delle risposte – Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 185630 del 7 agosto 2018
- 2 [Pagina 7](#) **Accertamento**
Sperimentazione di una procedura di analisi del rischio di evasione per le società con l'utilizzo delle informazioni comunicate all'Archivio dei rapporti finanziari– Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 197357 del 31 agosto 2018
- 3 [Pagina 8](#) **Agevolazioni**
Fondazioni bancarie - Modalità applicative del contributo, sotto forma di credito d'imposta – D.M. 4 maggio 2018
- 4 [Pagina 8](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Bonus per investimenti pubblicitari di cui all'art. 57-bis del D.L. n. 50 del 2017 – Disposizioni attuative – D.P.C.M. n. 90 del 16 maggio 2018
- 5 [Pagina 10](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi – IVA - Riscossione**
Disposizioni urgenti per la dignità dei lavoratori e delle imprese – D.L. n. 87 del 12 luglio 2018
- 6 [Pagina 13](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Bonus per investimenti pubblicitari di cui all'art. 57-bis del D.L. n. 50 del 2017 – Approvazione dei Modelli – Presidenza del Consiglio dei Ministri, Provvedimento del 31 luglio 2018
- 7 [Pagina 13](#) **Riscossione**
Estensione delle modalità di versamento mediante Modello F24 alle somme dovute in relazione alla registrazione degli atti dell'autorità giudiziaria richieste dall'Agenzia delle Entrate - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 143035 del 9 luglio 2018
- 8 [Pagina 13](#) **Riscossione**
Termini di versamento rateali delle imposte per i titolari di partita IVA – Modifiche – D.P.C.M. del 10 agosto 2018
- 9 [Pagina 14](#) **Riscossione**
Definizione dei criteri e delle modalità per la sospensione dell'esecuzione delle deleghe di pagamento (Modello F24), contenenti compensazioni che presentano profili di rischio- Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 195385 del 28 agosto 2018

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 15](#) **Accertamento**
Studi di settore – Applicazione al 2017 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 14 del 6 luglio 2018
- 2 [Pagina 15](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Regime agevolativo per i lavoratori impatriati – Soggetti di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 – Requisito di 'residenza fiscale all'estero' – Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 51 del 6 luglio 2018
- 3 [Pagina 16](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per gli interventi di efficienza energetica nonché per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche – Articoli 14 e 16 del D.L. 4 giugno 2013, n. 63 – Ulteriori chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 17 del 23 luglio 2018
- 4 [Pagina 16](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Regime agevolativo per i lavoratori impatriati di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 – Requisito di 'continuità dell'attività di lavoro svolta fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi' – Chiarimenti – Risposta a Interrogazione parlamentare n. 5-00285 del 31 luglio 2018
- 5 [Pagina 717](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Iper ammortamento - Requisito dell'interconnessione per taluni beni del primo gruppo dell'allegato A – Ulteriori chiarimenti – Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 295485 del 1° agosto 2018
- 6 [Pagina 17](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Super e iper ammortamento – Magazzini autoportanti – Componenti che possono fruire dell'agevolazione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 62 del 9 agosto 2018
- 7 [Pagina 17](#) **Condoni**
Rottamazione delle cartelle – Quarta rata entro il 31 luglio 2018 – Agenzia delle Entrate-Riscossione, Comunicato del 26 luglio 2018
- 8 [Pagina 18](#) **Imposte sui redditi**
Conferimento da parte di un soggetto non residente di un ramo d'azienda appartenente alla sua stabile organizzazione in Italia a favore di un soggetto residente – Regime di neutralità fiscale: condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 63 del 9 agosto 2018
- 9 [Pagina 18](#) **IVA**
Fatturazione elettronica - Chiarimenti – Agenzia delle Entrate, Circolare n. 13 del 2 luglio 2018
- 10 [Pagina 20](#) **IVA**
Trasporto di passeggeri mediante imbarcazione – Servizio di noleggio con conducente – Esenzione: condizioni – Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 50 del 5 luglio 2018
- 11 [Pagina 20](#) **IVA**
Istanze di interpello di cui all'art. 70-ter, commi 5 e 6, del D.P.R. n. 633 del 1972, finalizzate alla esclusione o alla inclusione di soggetti passivi d'imposta in un Gruppo IVA– Modalità di presentazione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 54 del 10 luglio 2018
- 12 [Pagina 21](#) **IVA**
La disciplina dei beni significativi alla luce della norma di interpretazione autentica dell'art. 7, comma 1, lettera b), della L. n. 488 del 1999, introdotta dall'art. 1, comma 19, della L. n. 205 del 2017 (Legge di Bilancio 2018) – Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 15 del 12 luglio 2018
- 13 [Pagina 21](#) **IVA**
Trattamento dei crediti tributari e contributivi in sede di concordato preventivo e accordi di ristrutturazione – Novità della Legge di Bilancio 2017 - Chiarimenti– Agenzia delle Entrate, Circolare n. 16 del 23 luglio 2018

- 14 [Pagina 22](#) **IVA**
Cessioni di tartufo 'congelato' e 'conservato, immerso in acqua salata o in olio' – Aliquota applicabile - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 59 del 2 agosto 2018
- 15 [Pagina 22](#) **IVA**
Cessione di alimenti per cani e gatti – Aliquota applicabile – Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 60 del 7 agosto 2018
- 16 [Pagina 22](#) **IVA**
Servizio di ricerca in materia di investimenti – Esenzione: condizioni – Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 61 dell'8 agosto 2018

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 23](#) **Accertamento**
Esenzione da ritenuta ex art. 26-quater del D.P.R. n. 600 del 1973 - Caratteristiche del beneficiario effettivo – Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2707 del 13 giugno 2018
- 2 [Pagina 23](#) **Accertamento**
Accertamenti bancari su c/c di soci di società a ristretta compagine societaria – Onere della prova a carico del contribuente – Necessità di prova analitica– Cassazione, Ordinanza n. 20408 del 1° agosto 2018
- 3 [Pagina 23](#) **Accertamento**
Sindacabilità delle scelte di bilancio da parte dell'Agenzia delle Entrate: compete – Cassazione, Ordinanza n. 21106 del 24 agosto 2018
- 4 [Pagina 24](#) **Imposta di registro**
Compravendita immobiliare - Accertamento di valore basato sulle sole quotazioni OMI: insufficienza – Cassazione, Ordinanza n. 11439 dell'11 maggio 2018
- 5 [Pagina 24](#) **Imposta di registro**
Registrazione in caso d'uso - Atto redatto per corrispondenza - Invio postale - Irrilevanza - Cassazione, Ordinanza n. 19799 del 26 luglio 2018
- 6 [Pagina 23](#) **Imposte indirette**
Imposta sulle transazioni finanziarie (Financial Transaction Tax o FTT) - Operazioni su strumenti derivati - Compatibilità con l'ordinamento comunitario – Rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia UE - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Ordinanza n. 1184 del 4 luglio 2018
- 7 [Pagina 25](#) **Imposte indirette**
Imposta sostitutiva - Applicabilità ai finanziamenti stipulati da intermediari finanziari - Esclusione - Illegittimità costituzionale - Effetti - Cassazione, Sentenza SS.UU. n. 19106 del 18 luglio 2018
- 8 [Pagina 25](#) **Imposte sui redditi**
Fusione - Test di vitalità economica - Attività sociale stagionale- Conteggio dei ricavi rilevanti - Commissione Tributaria Provinciale di Brescia, Sentenza n. 136 dell'8 marzo 2018
- 9 [Pagina 25](#) **Imposte sui redditi**
Robin Hood Tax - Illegittimità costituzionale - Effetti temporali - Commissione Tributaria Provinciale di Messina, Sentenza n. 2324 del 9 aprile 2018

- 10 [Pagina 25](#) **Imposte sui redditi**
Società non operative - Acquiescenza del contribuente a seguito di esito negativo dell'interpello disapplicativo - Istanza di rimborso: è legittima - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2416 del 31 maggio 2018
- 11 [Pagina 26](#) **Imposte sui redditi**
Rinuncia dei soci ai crediti - Profili elusivi – Fattispecie - Cassazione, Sentenza n. 14554 del 6 giugno 2018
- 12 [Pagina 26](#) **Imposte sui redditi**
Normativa fiscale nazionale che subordina il trasferimento delle perdite subite da una stabile organizzazione, situata nel territorio nazionale, di una società con sede in un altro Stato Membro, all'impossibilità di utilizzare le perdite ai fini di un'imposta estera – Compatibilità con la libertà di stabilimento: condizioni - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-28/17 del 4 luglio 2018
- 13 [Pagina 26](#) **Imposte sui redditi**
Deducibilità parziale dell'IMU - Profili di illegittimità costituzionale – Commissione Tributaria Provinciale di Parma, Sentenza n. 271 del 5 luglio 2018
- 14 [Pagina 27](#) **Imposte sui redditi**
Deducibilità dei premi corrisposti ai dipendenti - Individuazione dell'esercizio di competenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 3152 del 9 luglio 2018
- 15 [Pagina 27](#) **Imposte sui redditi - IVA**
Inerenza – Nozione – Cassazione, Sentenza n. 18904 del 17 luglio 2018
- 16 [Pagina 27](#) **Imposte sui redditi**
Società non operative - Test di operatività - Immobilizzazioni in corso: irrilevanza - Cassazione, Sentenza n. 19367 del 20 luglio 2018
- 17 [Pagina 128](#) **Imposte sui redditi**
Trattamento di fine mandato degli amministratori - Diritto all'indennità non risultante da data certa - Indeducibilità - Cassazione, Sentenza n. 19368 del 20 luglio 2018
- 18 [Pagina 28](#) **Imposte sui redditi**
Interessi passivi - Deducibilità di cui all'art. 96 del TUIR - Giudizio di inerenza: irrilevanza - Cassazione, Ordinanza n. 19430 del 20 luglio 2018
- 19 [Pagina 28](#) **IVA**
Procedure concorsuali infruttuose - Note di variazione in diminuzione da parte del cedente - Diritto spettante alla chiusura della procedura -Commissione Tributaria Regionale di Firenze, Sentenza n. 1125 del 4 giugno 2018
- 20 [Pagina 28](#) **IVA**
Holding - Locazione di immobile a sue controllate - Attività economica ai fini IVA: sussiste - Diritto alla detrazione dell'IVA assolta sulle spese per l'acquisto di partecipazioni: compete - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-320/17 del 5 luglio 2018
- 21 [Pagina 29](#) **IVA**
Servizi di intermediazione - Servizi tecnici e amministrativi finalizzati ad una maggiore fruizione dei prodotti commercializzati - Nesso di accessorietà: sussiste - Cassazione, Ordinanza n. 17836 del 6 luglio 2018
- 22 [Pagina 29](#) **IVA**
Prescrizione frodi IVA – Sentenza Taricco - Riforma - Cassazione, Sentenza n. 30875 del 9 luglio 2018

- 23 [Pagina 30](#) **IVA**
Affitto d'azienda - Subentro dell'affittuario nello status di esportatore abituale del concedente - Omessa comunicazione all'Agenzia delle Entrate - Natura formale della violazione - Cassazione, Sentenza n. 19366 del 20 luglio 2018
- 24 [Pagina 30](#) **IVA**
Piano di pagamento per cure odontoiatriche - Esenzione per le operazioni relative ai pagamenti e ai giroconti: non compete - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-5/17 del 25 luglio 2018
- 25 [Pagina 30](#) **IVA**
Obbligazioni di non fare o permettere – Imponibilità - Cassazione, Sentenza n. 20233 del 31 luglio 2018
- 26 [Pagina 31](#) **IVA**
Società aderente ad un consorzio con stabile organizzazione in un diverso Stato Membro – Numero di identificazione distinto per la società e la relativa succursale - Indetraibilità dell'IVA – Incompatibilità comunitaria - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-16/17 del 7 agosto 2018
- 27 [Pagina 31](#) **IVA**
Somme dovute a titolo d'indennizzo - Imponibilità - Cassazione, Ordinanza n. 20884 del 22 agosto 2018
- 28 [Pagina 31](#) **Processo tributario**
Diniego di esenzione non impugnato - Ricorso contro il successivo avviso di accertamento - Diritto all'esenzione: insussistenza - Cassazione, Sentenza n. 17631 del 5 luglio 2018
- 29 [Pagina 31](#) **Riscossione**
Tardivo pagamento della seconda rata - Lieve inadempimento - Applicazione retroattiva - Commissione Tributaria Regionale di Palermo, sez. Catania, Sentenza n. 2773 del 4 luglio 2018
- 30 [Pagina 32](#) **Sanzioni penali**
Utilizzo di crediti inesistenti a seguito di acollo fiscale - Delitto di indebita compensazione: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 29870 del 3 luglio 2018
- 31 [Pagina 32](#) **Sanzioni penali**
Esclusione della punibilità ex art.131-bis c.p. per particolare tenuità del fatto - Omessi versamenti per più annualità- Inapplicabilità - Cassazione, Sentenza n. 30882 del 9 luglio 2018

Parte prima

Legislazione

1

Accertamento

Istanze di interpello – Pubblicità delle risposte – Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 185630 del 7 agosto 2018

Al fine di garantire il rispetto dei principi di trasparenza, efficacia, imparzialità e pubblicità dell'azione amministrativa:

- i. le risposte alle istanze di interpello ammissibili, di cui all'art. 11 della L. n. 212 del 2000 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente);
- ii. le risposte alle istanze di consulenza giuridica esterna di cui alla Circolare n. 42 del 5 agosto 2011 e
- iii. le sintesi delle posizioni interpretative rese in risposta alle istanze del c.d. interpello sui nuovi investimenti di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 147 del 2015 che abbiano interesse generale,

rese a decorrere dal 1° settembre 2018 dalle strutture centrali dell'Agenzia delle Entrate, sono rese note mediante pubblicazione in apposita sezione del sito internet dell'Agenzia stessa.

Qualora le suddette risposte: a) contengano chiarimenti interpretativi del tutto nuovi; b) modifichino l'orientamento di precedenti documenti di prassi; c) garantiscano maggiore uniformità di comportamento o d) ricorrano le ipotesi di cui all'art. 11, comma 6, dello Statuto dei diritti del contribuente (per esempio, un numero elevato di contribuenti abbia presentato istanze sulla stessa questione; il parere riguardi norme di recente approvazione o comportamenti non uniformi da parte degli uffici ecc.), le stesse sono pubblicate, sotto forma di circolare o risoluzione, nella banca dati del servizio di documentazione economica e finanziaria, oltre che nel sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Le strutture centrali garantiscono la pubblicità dei soli principi di diritto espressi nella risposta, omettendo qualsiasi riferimento alla fattispecie oggetto del quesito, quando la pubblicazione possa recare pregiudizio concreto ad un interesse pubblico o privato considerato prevalente, e relativo, tra l'altro, al mercato, alla concorrenza, al diritto alla protezione dei dati personali, alla proprietà intellettuale, al diritto d'autore e al segreto commerciale. Ad esempio, nel rispetto della *privacy*, le risposte alle istanze di interpello presentate ai sensi dell'art. 24-*bis* del TUIR, non sono oggetto di pubblicazione.

2

Accertamento

Sperimentazione di una procedura di analisi del rischio di evasione per le società con l'utilizzo delle informazioni comunicate all'Archivio dei rapporti finanziari– Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 197357 del 31 agosto 2018

L'art. 11, commi 2 e 3, del D.L. n. 201 del 2011 ha introdotto l'obbligo per gli operatori finanziari di comunicare all'Anagrafe tributaria le movimentazioni che hanno interessato i rapporti finanziari di cui all'art. 7, comma 6, del D.P.R. n. 605 del 1973, che confluiscono nel c.d. Archivio dei rapporti finanziari, ed ogni informazione relativa ai predetti rapporti necessaria ai fini dei controlli fiscali. Tali informazioni sono utilizzate dall'Agenzia delle Entrate per le analisi del rischio di evasione, che individua i contribuenti potenzialmente selezionabili per l'effettuazione delle ordinarie attività di controllo.



In attuazione delle predette disposizioni, il provvedimento definisce una procedura sperimentale di analisi del rischio di evasione per le società di persone e le società di capitali mediante l'utilizzo integrato delle informazioni comunicate dagli operatori all'Archivio dei rapporti finanziari e degli altri elementi presenti in Anagrafe tributaria.

Mediante tale procedura, sono state individuate le società di persone e le società di capitali per le quali, per l'anno 2016, è stata omessa la presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette ed ai fini IVA o, nel caso di avvenuta presentazione, non sono stati indicati i dati contabili significativi.

Le posizioni selezionate sono comunicate dalla Divisione Contribuenti alle Direzioni regionali e provinciali per le valutazioni relative all'avvio di ordinarie attività di controllo. Per ogni posizione segnalata, viene comunicata l'informazione sulla numerosità dei conti correnti e sul totale aggregato dei saldi e dei movimenti dei rapporti finanziari, oltre agli ulteriori elementi significativi presenti in Anagrafe tributaria.

3

Agevolazioni

Fondazioni bancarie - Modalità applicative del contributo, sotto forma di credito d'imposta – D.M. 4 maggio 2018

Il Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali del 4 maggio 2018, pubblicato in G.U. n. 163 del 16 luglio, individua, in attuazione dell'art. 62, comma 6, del D.Lgs. n. 117 del 2017, le modalità applicative del credito di imposta in favore delle fondazioni di origine bancaria (di cui al D.Lgs. n. 153 del 1999) che effettuano, a decorrere dal 2018, i versamenti di contributi al fondo unico nazionale (FUN), nell'ambito della propria attività istituzionale.

4

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Bonus per investimenti pubblicitari di cui all'art. 57-bis del D.L. n. 50 del 2017 – Disposizioni attuative – D.P.C.M. n. 90 del 16 maggio 2018

L'art. 57-bis del D.L. n. 50 del 2017 (c.d. Manovra Correttiva) ha introdotto un credito d'imposta sugli investimenti 'incrementali' in pubblicità effettuati sugli organi di stampa (quotidiani e periodici, anche *on-line*), sulle emittenti radiofoniche e televisive locali (cfr. la nostra [TNL 5/2018](#)). Il D.P.C.M. n. 90 del 16 maggio 2018, pubblicato in G.U. n. 170 del 24 luglio, reca le disposizioni attuative del suddetto incentivo fiscale.

Più precisamente, il decreto reca indicazione circa: i soggetti beneficiari; gli investimenti ammissibili ed esclusi; i limiti e le condizioni dell'agevolazione; la procedura e le modalità di concessione; l'effettuazione dei controlli, la determinazione dei casi di revoca e le procedure di recupero nei casi di utilizzo illegittimo.

Soggetti beneficiari

Il beneficio spetta ad imprese o lavoratori autonomi, indipendentemente dalla natura giuridica, dalle dimensioni aziendali e dal regime contabile adottato, ed agli enti non commerciali.

Investimenti ammissibili ed esclusi

Il credito è concesso in relazione agli investimenti in campagne pubblicitarie sulla stampa quotidiana e periodica, anche *on-line*, e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali, effettuati a partire dal 1° gennaio 2018, il cui valore superi di almeno l'1 per cento gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno precedente.



Inoltre, sono agevolabili gli investimenti pubblicitari incrementali sulla stampa quotidiana e periodica, anche *on-line* (non quelli televisivi e radiofonici), effettuati dal 24 giugno al 31 dicembre 2017, purchè il loro valore superi almeno dell'1 per cento l'ammontare degli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nel corrispondente periodo dell'anno 2016.

Limiti e condizioni dell'agevolazione

Il credito d'imposta è pari al 75 per cento del valore incrementale degli investimenti effettuati, tenendo conto del limite massimo complessivo delle risorse di bilancio annualmente appositamente stanziato, che costituisce tetto di spesa, ed è elevato al 90 per cento nel caso di microimprese, piccole e medie imprese, o di *start-up* innovative.

Gli investimenti incrementali ammessi al credito d'imposta sono quelli:

- riferiti all'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali, effettuati esclusivamente su giornali quotidiani e periodici, pubblicati in edizione cartacea ovvero editi in formato digitale con le caratteristiche indicate all'art. 7, commi 1 e 4, del D.Lgs. n. 70 del 2017,
- nell'ambito della programmazione di emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali.

Gli investimenti pubblicitari ammissibili al credito d'imposta sono effettuati su emittenti radiofoniche e televisive locali iscritte presso il Registro degli operatori di comunicazione di cui all'art. 1, comma 6, lettera a), numero 5), della L. 31 luglio 1997, n. 249, e su giornali iscritti presso il competente Tribunale, ai sensi dell'art. 5 della L. 8 febbraio 1948, n. 47, ovvero presso il Registro degli operatori di comunicazione e dotati in ogni caso della figura del direttore responsabile.

Sono escluse dal credito d'imposta le spese sostenute:

- per l'acquisto di spazi nell'ambito della programmazione o dei palinsesti editoriali per pubblicizzare o promuovere televendite di beni e servizi di qualunque tipologia;
- per la trasmissione o per l'acquisto di *spot* radio e televisivi di inserzioni o spazi promozionali relativi a servizi di pronostici, giochi o scommesse con vincite di denaro, di messaggeria vocale o *chat-line* con servizi a sovrapprezzo.

Le spese si considerano sostenute ai sensi dell'art. 109 del TUIR. L'effettuazione di tali spese deve risultare da apposita attestazione rilasciata dai soggetti legittimati a rilasciare il visto di conformità dei dati esposti nelle dichiarazioni fiscali, ovvero dai soggetti che esercitano la revisione legale dei conti.

Ai soli fini dell'attribuzione del credito di imposta le spese per l'acquisto di pubblicità sono ammissibili al netto delle spese accessorie, dei costi di intermediazione e di ogni altra spesa diversa dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se ad esso funzionale o connessa.

Il credito d'imposta è alternativo e non cumulabile, in relazione a medesime voci di spesa, con ogni altra agevolazione prevista da normativa statale, regionale o europea salvo che successive disposizioni di pari fonte normativa non prevedano espressamente la cumulabilità delle agevolazioni stesse.

Procedura per l'accesso

Per accedere al credito di imposta i soggetti interessati, tra il 1° marzo ed il 31 marzo di ogni anno, presentano un'apposita comunicazione telematica, con le modalità definite con provvedimento amministrativo del Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri.

Per il 2018, la comunicazione telematica è presentata tra il sessantesimo ed il novantesimo giorno successivo alla data di pubblicazione del decreto in esame nella Gazzetta Ufficiale, ossia tra il 22 settembre ed il 22 ottobre 2018.

Entro il 30 aprile di ciascun anno, il Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri forma un elenco dei soggetti richiedenti il credito di imposta. L'ammontare del credito effettivamente fruibile è disposto con provvedimento del dipartimento stesso, pubblicato sul sito istituzionale. Per il 2018, il suddetto provvedimento sarà emanato entro il 21 novembre 2018.

Modalità di utilizzo

Il credito d'imposta è:

- utilizzabile esclusivamente in compensazione nel Modello F24, che deve essere presentato tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- indicato nella dichiarazione dei redditi relativa ai periodi di imposta di maturazione del credito a seguito degli investimenti effettuati e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi di imposta successivi fino a quello nel corso del quale se ne conclude l'utilizzo.

5

Agevolazioni - Imposte sui redditi – IVA - Riscossione

Disposizioni urgenti per la dignità dei lavoratori e delle imprese – D.L. n. 87 del 12 luglio 2018

Il D.L. n. 87, c.d. Decreto Dignità, pubblicato sulla G.U. n. 161 del 13 luglio ed in vigore dal 14 luglio 2018, è stato convertito mediante la L. n. 96 del 9 agosto 2018, pubblicata in G.U. n. 186 dell'11 agosto.

Tra le previsioni del decreto, che presentano un impatto sulla fiscalità delle società, si segnalano le seguenti.

- Limitazione dell'ambito di applicazione dell'iper ammortamento e recupero dello stesso in caso di cessione o delocalizzazione dei beni (art. 7)
- Modifiche alla disciplina del credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo (art. 8)
- Incremento della misura del PREU (art. 9)
- Differimento dei termini e limitazione dell'ambito del c.d. spesometro (art. 11);
- Recepimento delle novità del D.L. n. 79 del 2018 in merito alla fatturazione elettronica per le cessioni di carburante (art. 11-*bis*);
- Abolizione dello *split payment* per i compensi soggetti a ritenuta (art. 12);
- Compensazione delle cartelle esattoriali dei professionisti ed imprese titolari di crediti verso la P.A. (art. 12-*bis*).

Iper ammortamento – Recupero in caso di delocalizzazione

Il regime di iper ammortamento è subordinato alla condizione che il processo di trasformazione tecnologica e digitale delle imprese, su cui si fonda l'agevolazione, riguardi strutture produttive situate nel territorio nazionale, ivi incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

Pertanto, se nel periodo di fruizione del beneficio i beni agevolati sono (i) ceduti a titolo oneroso o (ii) destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa, si procede al recupero dell'iper ammortamento.

Tale recupero avviene attraverso una variazione in aumento del reddito imponibile del periodo d'imposta in cui si verifica la cessione a titolo oneroso o la delocalizzazione dei beni agevolati, per un importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte nei precedenti periodi d'imposta. Non si applicano sanzioni e interessi.

La revoca dell'agevolazione oggetto della nuova norma non opera, neanche in caso di delocalizzazione, in due casi:

- i. nel caso di investimenti sostitutivi, di cui ai commi 35 e 36 dell'art. 1 della L. n. 205 del 2017;
- ii. qualora i beni agevolati siano per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive e pertanto possano essere oggetto di temporaneo utilizzo anche fuori del territorio dello Stato.

Secondo gli atti parlamentari, la nuova norma dovrebbe estendersi anche alla maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni immateriali (*software*) funzionali alla trasformazione tecnologica secondo il modello Industria 4.0, che si applica a chi usufruisce dell'iper ammortamento.

Credito d'imposta ricerca e sviluppo – Modifiche

Le spese di acquisto infragruppo, anche in licenza d'uso, relative a competenze tecniche e privative industriali sono escluse dal credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo (previsto dal D.L. n. 145 del 2013). La disposizione trova applicazione a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 14 luglio 2018 (data di entrata in vigore del D.L.).

In ogni caso (ossia anche per gli acquisti da soggetti terzi), ai fini del credito di imposta i costi assumono rilevanza solo se i beni immateriali acquisiti vengono utilizzati direttamente ed esclusivamente nello svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo considerate ammissibili al beneficio.

Spesometro - Differimento dei termini per l'invio e limitazione dell'ambito soggettivo

La comunicazione dei dati di cui all'art. 21, comma 1, del D.L. n. 78 del 2010 (c.d. spesometro) relativa al terzo trimestre (luglio-settembre) 2018 è differita dal 30 novembre 2018 al 28 febbraio 2019. Qualora si opti per la trasmissione con cadenza semestrale, i termini temporali sono fissati al 30 settembre per il primo semestre e al 28 febbraio dell'anno successivo per il secondo semestre.

Tutti i produttori agricoli assoggettati a regime IVA agevolato (e non più solo quelli situati in zone montane) sono esonerati dallo spesometro.

L'art. 11 prevede inoltre che i soggetti obbligati alla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, ai sensi dell'art. 1, comma 3, del D.Lgs. n. 127 del 2015, sono esonerati dall'obbligo di annotazione delle fatture nei registri IVA.

Split payment- Abolizione per i compensi soggetti a ritenuta

Le norme in tema di scissione dei pagamenti, o *split payment*, non si applicano alle prestazioni di servizi, per cui è emessa fattura successivamente al 14 luglio 2018, rese alle pubbliche amministrazioni (di cui ai commi 1, 1-*bis* e 1-*quinquies* dell'art. 17-*ter* del D.P.R. n. 633 del 1972) ed i cui compensi sono assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta (o a ritenuta d'acconto per prestazioni di lavoro autonomo).

Cessioni di carburanti per autotrazione - Differimento dell'obbligo di fatturazione elettronica

Il nuovo art. 11-*bis* modifica direttamente la Legge di Bilancio 2018, recependo il contenuto del D.L. n. 79 del 2018 (cfr. la nostra [TNL 6/2018](#)), che è di conseguenza abrogato, e prevede quanto segue.

Sono differite dal 1° luglio 2018 al 1° gennaio 2019:

- L'introduzione della fatturazione elettronica obbligatoria per le cessioni di carburante per autotrazione effettuate presso gli impianti stradali di distribuzione a soggetti IVA (di cui al comma 920 della Legge di Bilancio 2018);
- la abrogazione delle disposizioni vigenti in tema di documentazione, da parte delle imprese, degli acquisti di carburanti per autotrazione (c.d. scheda carburante), di cui al comma 926 della Legge di Bilancio 2018.

Si applicano dal 1° luglio 2018 le norme che:

- consentono di dedurre dalle imposte sui redditi e di detrarre dall'IVA le sole spese per carburante effettuate con pagamenti tracciabili (nuovi commi 922 e 923 della Legge di Bilancio 2018);
- attribuiscono agli esercenti di impianti di distribuzione di carburante un credito d'imposta, pari al 50 per cento delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate tramite sistemi di pagamento elettronico, utilizzabile in compensazione e nei limiti della normativa UE in tema di aiuti cd. *de minimis* (commi 924 e 925 della Legge di Bilancio 2018).

Compensazione delle cartelle esattoriali con crediti verso la P.A.

E' estesa anche al 2018 la compensazione (prevista per il 2014 dall'art. 12, comma 7-*bis* del D.L. n. 145 del 2013 ed estesa da successivi provvedimenti agli anni a seguire) delle cartelle esattoriali in favore delle imprese titolari di crediti commerciali e professionali non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati nei confronti della pubblica amministrazione e certificati secondo le modalità previste dalla normativa vigente, con riferimento ai carichi affidati agli Agenti della riscossione entro il 31 dicembre 2017.

6

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Bonus per investimenti pubblicitari di cui all'art. 57-bis del D.L. n. 50 del 2017 – Approvazione dei Modelli – Presidenza del Consiglio dei Ministri, Provvedimento del 31 luglio 2018

Il provvedimento amministrativo del Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri, emanato in attuazione del D.P.C.M. n. 90 del 16 maggio, approva il Modello e le relative istruzioni, per la comunicazione, da presentare in via telematica, tramite il sito dell'Agenzia delle Entrate, al dipartimento stesso, al fine della fruizione del credito d'imposta sugli investimenti 'incrementali' in pubblicità sugli organi di stampa (quotidiani e periodici, anche *on-line*), sulle emittenti radiofoniche e televisive locali.

La comunicazione per l'accesso al credito, per gli investimenti del 2018, deve essere presentata tra il 22 settembre ed il 22 ottobre 2018.

Il Modello contiene anche la Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati nel periodo agevolato, che consente di dichiarare, a consuntivo, gli investimenti effettivamente realizzati nel periodo agevolato. Per gli investimenti del 2017 deve essere presentata esclusivamente quest'ultima dichiarazione, tra il 22 settembre ed il 22 ottobre 2018.

La dichiarazione sostitutiva per gli investimenti del 2018 deve invece essere presentata tra il 1° ed il 31 gennaio 2019.

7

Riscossione

Estensione delle modalità di versamento mediante Modello F24 alle somme dovute in relazione alla registrazione degli atti dell'autorità giudiziaria richieste dall'Agenzia delle Entrate - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 143035 del 9 luglio 2018

Per l'assolvimento delle imposte e dei relativi interessi, sanzioni e accessori, richiesti dagli Uffici dell'Agenzia delle Entrate in relazione alla registrazione degli atti dell'autorità giudiziaria, di cui all'art. 37 del D.P.R. n. 131 del 1986, emessi dal 23 luglio 2018, nonché agli atti enunciati, non registrati, presenti nei medesimi atti dell'autorità giudiziaria soggetti a registrazione, è utilizzato il Modello di versamento F24. Per gli atti dell'autorità giudiziaria emessi prima del 23 luglio 2018 le somme sono versate, secondo le attuali modalità, con il Modello di versamento F23. Fino al 31 dicembre 2018, sono comunque considerati validi i versamenti effettuati sia con Modello F23, sia con Modello F24.

8

Riscossione

Termini di versamento rateali delle imposte per i titolari di partita IVA – Modifiche – D.P.C.M. del 10 agosto 2018

Il D.P.C.M. 10 agosto 2018, pubblicato in G.U. n. 188 del 14 agosto, stabilisce che, per il 2018, i soggetti titolari di partita IVA, che hanno optato per il pagamento rateale e per la dilazione con maggiorazione dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo, devono versare le imposte (i.e., saldo annuale dell'IVA, saldo e primo acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP) in rate mensili di pari importo, secondo le seguenti scadenze:

- 20 agosto 2018;
- 17 settembre 2018;
- 16 ottobre 2018;
- 16 novembre 2018.

Il provvedimento si è reso necessario al fine di evitare che i suddetti soggetti dovessero versare contestualmente la prima e la seconda rata il giorno 20 agosto 2018.



9

Riscossione

Definizione dei criteri e delle modalità per la sospensione dell'esecuzione delle deleghe di pagamento (Modello F24), contenenti compensazioni che presentano profili di rischio- Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 195385 del 28 agosto 2018

Il comma 49-ter dell'art. 37 del D.L. n. 223 del 2006, introdotto dall'art. 1, comma 990, della Legge di Bilancio 2018 allo scopo di contrastare il fenomeno delle indebite compensazioni di crediti d'imposta, prevede che l'Agenzia delle Entrate può sospendere, fino a trenta giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento di cui agli articoli 17 e seguenti del D.Lgs. n. 241 del 1997 (Modello F24), contenenti compensazioni che presentano profili di rischio.

Il provvedimento, emanato in attuazione del suddetto comma 49-ter, ed avente effetto a decorrere dal 29 ottobre 2018, individua i criteri di rischio utilizzati dall'Agenzia delle Entrate per selezionare i Modelli F24 da sottoporre alla verifica delle strutture territorialmente competenti. Più precisamente, tali criteri si riferiscono, tra gli altri: a) alla tipologia dei debiti pagati; b) alla tipologia dei crediti compensati; c) alla coerenza dei dati indicati nel Modello F24; d) ai dati presenti nell'Anagrafe tributaria; e) ad analoghe compensazioni effettuate in precedenza; f) al pagamento di debiti iscritti a ruolo.

Il provvedimento precisa inoltre che i Modelli F24 contenenti il pagamento, mediante compensazione, di debiti iscritti a ruolo devono essere presentati esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Infine, il provvedimento definisce la procedura seguita dall'Agenzia delle Entrate per sospendere l'esecuzione della compensazione, ai fini del controllo dell'utilizzo del credito.



Parte seconda

Prassi

1

Accertamento

Studi di settore – Applicazione al 2017 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 14 del 6 luglio 2018

La circolare fornisce chiarimenti in ordine all'applicazione degli studi di settore e dei parametri per il periodo d'imposta 2017 (per il 2018 sono previsti gli indici di affidabilità fiscale).

In generale, vengono confermati gli stessi criteri degli anni scorsi per avere accesso al regime premiale.

2

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Regime agevolativo per i lavoratori impatriati – Soggetti di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 – Requisito di 'residenza fiscale all'estero' – Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 51 del 6 luglio 2018

Ai fini di beneficiare della agevolazione prevista dall'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 (c.d. Decreto Internazionalizzazione), consistente nella detassazione del 50 per cento del reddito prodotto in Italia nel periodo di imposta in cui trasferiscono la residenza in Italia e nei quattro successivi, i soggetti in possesso dei requisiti di cui al comma 2 devono aver risieduto all'estero per almeno due periodi d'imposta, antecedenti a quello in cui si rende applicabile l'agevolazione.

Più precisamente, il beneficio di cui all'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 si applica, innanzitutto, ai lavoratori che presentano tutti i requisiti elencati al comma 1 della norma, i.e.,:

- non sono stati residenti in Italia nei cinque periodi di imposta precedenti il trasferimento e si impegnano a permanere in Italia per almeno due anni;
- svolgono l'attività lavorativa presso un'impresa residente in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;
- prestano l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano;
- rivestono ruoli direttivi ovvero sono in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Inoltre, il beneficio è esteso anche ai soggetti che presentino tutti i requisiti di cui al comma 2 dell'art. 16, i.e.,:

- sono cittadini dell'Unione Europea o di uno Stato extraeuropeo con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un Accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale;
- sono in possesso di un titolo di laurea e hanno svolto continuativamente un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, di impresa o una attività di studio, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione *post lauream*, fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più.

Per i soggetti di cui al comma 2, a differenza che per quelli di cui al comma 1, la norma non prevede un periodo minimo di residenza estera, al fine di fruire del beneficio.

Tuttavia, poiché il comma 2 prevede un periodo minimo di lavoro all'estero di due anni, si ritiene che tali soggetti debbano essere stati residenti all'estero (i.e., non essere stati iscritti nelle liste anagrafiche della popolazione residente e non avere avuto il centro principale dei propri affari e interessi, né la dimora abituale in Italia) per almeno due periodi d'imposta antecedenti a quello in cui si rende applicabile l'agevolazione.



3

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per gli interventi di efficienza energetica nonché per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche – Articoli 14 e 16 del D.L. 4 giugno 2013, n. 63 – Ulteriori chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 17 del 23 luglio 2018

Il credito corrispondente alla detrazione IRPEF e IRES spettante per gli interventi di efficienza energetica nonché per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche effettuati su edifici (cc.dd. *ecobonus* e *sismabonus*) può essere ceduto ai soggetti che hanno effettuato gli interventi (fornitori e imprese costruttrici) 'ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito'.

Il credito non può invece essere ceduto agli istituti di credito e agli intermediari finanziari.

Nel caso di lavori effettuati da un'impresa appartenente ad un Consorzio oppure ad una Rete di imprese, il credito corrispondente alla detrazione può essere ceduto anche agli altri consorziati o retisti, anche se non hanno eseguito i lavori, o direttamente al Consorzio o alla Rete.

Nel caso in cui il fornitore del servizio si avvalga di un sub-appaltatore per eseguire l'opera, la cessione del credito può essere effettuata anche a favore di quest'ultimo o, ancora, a favore del soggetto che ha fornito i materiali necessari per eseguire l'opera.

La cessione può essere effettuata anche a favore dei soggetti che hanno eseguito lavori che non danno diritto a detrazioni cedibili, sempreché questi rientrino nel medesimo contratto di appalto da cui originano le detrazioni.

4

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Regime agevolativo per i lavoratori impatriati di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 – Requisito di 'continuità dell'attività di lavoro svolta fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi' – Chiarimenti – Risposta a Interrogazione parlamentare n. 5-00285 del 31 luglio 2018

Ai fini dell'agevolazione di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015, consistente nella detassazione del 50 per cento del reddito prodotto in Italia, il requisito 'sostanziale' della continuità per almeno due anni dell'attività di lavoro svolta all'estero deve ritenersi soddisfatto anche nel caso in cui si verifichi un'interruzione tra il termine del primo contratto e l'inizio del secondo dovuta esclusivamente al ricorrere di un giorno festivo.



5

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Iper ammortamento - Requisito dell'interconnessione per taluni beni del primo gruppo dell'allegato A – Ulteriori chiarimenti – Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 295485 del 1° agosto 2018

Ad integrazione dei chiarimenti contenuti nella Circolare Ministero dello Sviluppo Economico 23 maggio 2018, n. 177355 e nella Circolare Agenzia delle Entrate-Ministero dello Sviluppo Economico n. 4 del 30 marzo 2017, per alcune macchine utensili, quali trince, taglierine, seghe circolari, trapani, frantoi e mulini di macinazione (che, in quanto progettate per un unico ciclo di lavoro o per un'unica lavorazione completamente standardizzata, non necessitano di ricevere istruzioni operative né in relazione alla sequenza temporale e/o logica delle attività o delle azioni da eseguire, né in relazione ai parametri o alle variabili di processo), il requisito dell'interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica, necessario al fine di fruire dell'agevolazione, non richiede che il bene sia in grado di ricevere in ingresso istruzioni e/o *part program* riguardanti lo svolgimento di una o più sequenze di attività identificate, programmate e/o dettate esternamente (ad esempio da sistema informatico, da singolo utente, *owner* del processo etc.). Al contrario, è sufficiente che il bene sia in grado di trasmettere dati in uscita, funzionali, ad esempio, a soddisfare i requisiti ulteriori di telemanutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto e di monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo.

6

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Super e iper ammortamento – Magazzini autoportanti – Componenti che possono fruire dell'agevolazione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 62 del 9 agosto 2018

I magazzini autoportanti si configurano come strutture, solitamente di grandi dimensioni (veri e propri edifici anche di altezza elevata), destinate allo stoccaggio di merci eterogenee, capaci di rispondere alle esigenze di ottimizzazione degli spazi (stoccaggio intensivo) e di automazione dei sistemi di movimentazione. La caratteristica peculiare dei magazzini autoportanti risiede nella particolare struttura del magazzino, ossia la scaffalatura asservita dagli impianti automatici di movimentazione, che costituisce, al contempo, parte del sistema costruttivo dell'intero fabbricato. Ai fini dell'applicabilità del super/iper ammortamento, è necessario distinguere tra la componente immobiliare di tali strutture, suscettibile di attribuzione di rendita, la quale, in base all'art. 1, comma 93 della L. n. 208 del 2015, non può fruire dell'agevolazione, e quella mobiliare, ammessa al beneficio.

Pertanto, sono agevolabili con il super/iper ammortamento le sole componenti impiantistiche (i.e., i sistemi di automazione della movimentazione dei materiali stoccati quali traslo-elevatori, satelliti, carrelli LGV a guida laser, ecc.), in quanto escluse dalla determinazione della rendita catastale. I sistemi antincendio e le strutture costituenti le scaffalature, che sono annoverabili tra le 'costruzioni' da includere nella stima catastale, non possono invece fruire del beneficio.

7

Condoni

Rottamazione delle cartelle – Quarta rata entro il 31 luglio 2018 – Agenzia delle Entrate-Riscossione, Comunicato del 26 luglio 2018

Il 31 luglio 2018 è scaduto il termine per il pagamento della quarta rata della definizione agevolata prevista dal D.L. n. 193 del 2016, la cui precedente scadenza (30 aprile 2018) è stata posticipata.

Il 31 luglio è anche scaduto il termine per pagare la prima o unica rata della cosiddetta rottamazione *bis*, prevista dal D.L. n. 148 del 2017, per i debiti affidati alla riscossione dal 1° gennaio al 30 settembre 2017.



8

Imposte sui redditi

Conferimento da parte di un soggetto non residente di un ramo d'azienda appartenente alla sua stabile organizzazione in Italia a favore di un soggetto residente – Regime di neutralità fiscale: condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 63 del 9 agosto 2018

Il conferimento, da parte di una società non residente (nel caso di specie, una società residente in Francia attiva nel settore assicurativo), di un ramo d'azienda appartenente alla propria stabile organizzazione in Italia a favore di una società residente (nel caso di specie, interamente controllata dalla conferente) può beneficiare del regime di neutralità fiscale previsto dal combinato disposto degli articoli 178, comma 1, lettera c), e 179, comma 2, del TUIR (norme che hanno recepito la Direttiva 90/434/CEE del 23 luglio 1990 - relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi - successivamente trasfusa nella Direttiva 2009/133/CE del 19 ottobre 2009), in presenza di determinate condizioni.

Infatti l'art. 179, comma 2, primo periodo, del TUIR prevede espressamente l'applicabilità del regime della c.d. neutralità fiscale di cui all'art. 176 del TUIR, limitatamente agli elementi patrimoniali della stabile effettivamente confluiti nella società conferitaria.

A tal fine, la stabile organizzazione conferente deve: (i) iscrivere nel proprio 'rendiconto economico e patrimoniale' le partecipazioni nella conferitaria ricevute per effetto del conferimento e (ii) assumere, quale loro valore fiscalmente riconosciuto, quello del ramo d'azienda oggetto del conferimento. Inoltre, ai sensi dell'art. 152 del TUIR, la iscrizione *sub* (i) è condizionata alla sussistenza di una connessione funzionale tra la suddetta partecipazione e il patrimonio della stabile organizzazione.

Qualora la partecipazione venga assegnata direttamente alla casa madre o, ancorché assegnata alla stabile organizzazione, sia poi trasferita alla casa madre, o qualora manchi la richiamata connessione funzionale, l'eventuale plusvalenza realizzata dalla stabile organizzazione per effetto del conferimento sarà considerata realizzata a valore normale ex art. 179, comma 6 del TUIR, salva la eventuale applicazione della *participation exemption*, in presenza dei requisiti indicati dall'art. 87 del TUIR.

9

IVA

Fatturazione elettronica - Chiarimenti – Agenzia delle Entrate, Circolare n. 13 del 2 luglio 2018

La circolare fornisce risposte ai principali quesiti pervenuti dalle Associazioni di categoria e dai singoli contribuenti, in merito alle modifiche disposte dal D.L. n. 79, del 28 giugno 2018 (cfr. la nostra [TNL 6/2018](#) – abrogato dal c.d. Decreto Dignità, vedere Legislazione) all'art. 1, commi 917, lettera a), e 927 della L. n. 205 del 27 dicembre 2017 (Legge di Bilancio 2018). In estrema sintesi, il suddetto decreto ha:

- i. rinviato dal 1° luglio 2018 al 1° gennaio 2019 l'obbligo di emissione della fattura elettronica per le cessioni di carburante per autotrazione da parte degli esercenti gli impianti di distribuzione stradale;
- ii. mantenuto sino al 31 dicembre 2018, per le medesime cessioni, le modalità di documentazione previste dal D.P.R. n. 444 del 1997 e dall'art. 12 del D.L. n. 457 del 1997, e relativo decreto di attuazione.

Si segnalano i seguenti chiarimenti contenuti nella circolare.



Soggetti non identificati in Italia

In conformità con la decisione di esecuzione (UE) 2018/593 del Consiglio del 16 aprile 2018, solo i soggetti residenti e stabiliti (i.e., con stabile organizzazione in Italia), possono essere obbligati ad emettere fattura elettronica.

L'art. 1, comma 3, del D.Lgs. n. 127 del 2015, così come modificato dall'art. 1, comma 909, della L. n. 205 del 2017, il quale dispone che l'obbligo di fatturazione elettronica riguarda 'le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato', deve quindi essere interpretato nel senso che solo i soggetti stabiliti hanno l'obbligo di emettere fattura elettronica; peraltro, i soggetti non residenti identificati in Italia, ancorché non stabiliti, possono ricevere fatture elettroniche, a condizione che sia loro assicurata la possibilità di ottenere copia cartacea della fattura, ove ne facciano richiesta.

Le operazioni da e verso soggetti comunitari ed extracomunitari non stabiliti né identificati non rientrano nell'obbligo di fatturazione elettronica, ma in quello di trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati delle relative fatture (di cui agli articoli 1, comma 3-*bis*, del D.Lgs. n. 127 del 2015 e 21 del D.L. n. 78 del 2010).

Fatturazione elettronica e carburanti

Sono da documentare con fattura elettronica, a decorrere da luglio 2018, tutte le cessioni di benzina e gasolio, effettuate tra soggetti passivi d'imposta, destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori per uso autotrazione. Tale modalità di documentazione riguarda qualsiasi cessione dei beni indicati e, quindi, anche quelle intermedie (ad esempio l'acquisto del singolo distributore da un grossista).

Sono escluse dall'obbligo di fatturazione elettronica:

- sino al 31 dicembre 2018, le cessioni di benzina e gasolio, effettuate tra soggetti passivi d'imposta, destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori per uso autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione;
- anche oltre tale data, le cessioni di benzina e gasolio diversi da quelli destinati all'uso in motori per autotrazione, ossia, diversi da quelli impiegati nei veicoli (di qualunque tipologia) che circolano normalmente su strada, quali, ad esempio, le vendite di carburante per aeromobili ed imbarcazioni.

Fatture scartate e inviate con lieve ritardo

Lo scarto della fattura inviata tempestivamente al SDI comporta comunque la possibilità di un nuovo inoltro nei cinque giorni successivi. La fattura elettronica, relativa al *file* scartato, va nuovamente inviata tramite SdI con la data ed il numero del documento originario, ovvero con un nuovo numero e data purché collegati alla precedente fattura, eventualmente tramite utilizzo di un registro sezionale. In ogni caso deve essere garantita la corretta liquidazione dell'imposta.

In fase di prima applicazione delle nuove disposizioni, considerato anche il necessario adeguamento tecnologico richiesto alla platea di soggetti coinvolti e le connesse difficoltà organizzative, si ritiene che l'invio del *file* fattura, predisposto nel rispetto delle regole tecniche previste dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018, con un minimo ritardo, comunque tale da non pregiudicare la corretta liquidazione dell'imposta, costituisca violazione non punibile.

Criteria di conservazione delle fatture elettroniche

Le fatture elettroniche possono essere conservate anche in formato diverso dall' XML. Copie informatiche delle fatture elettroniche possono essere conservate in uno dei formati (ad esempio 'PDF', 'JPG' o 'TXT') contemplati dal D.P.C.M. 3 dicembre 2013 e considerati idonei a fini della conservazione.

Chi emette/riceve fatture elettroniche ha facoltà di conservare le stesse, così come le altre scritture contabili, tanto sul territorio nazionale, quanto all'estero, in Paesi con i quali esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza.

10

IVA

Trasporto di passeggeri mediante imbarcazione – Servizio di noleggio con conducente – Esenzione: condizioni – Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 50 del 5 luglio 2018

A seguito delle modifiche di cui alla Legge di Stabilità per il 2017, a decorrere dal 1° gennaio 2017, continuano a mantenere l'esenzione (ai sensi dell'art. 10, primo comma, n. 14), del D.P.R. n. 633 del 1972) le prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate per via terrestre mediante veicoli da piazza (taxi) e quelle effettuate per acqua, purché rese con veicoli da piazza, quali taxi acquei, nonché le prestazioni rese a mezzo gondole o motoscafi.

Diversamente, per effetto del numero 1-ter) nella Tabella A parte II-bis, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, introdotto dalla Legge di Stabilità per il 2017, sono imponibili, e soggiacciono all'aliquota IVA del 5 per cento, le prestazioni di trasporto urbano di persone rese con mezzi abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare, non equiparabili ai taxi.

Nel caso di specie, alla luce della peculiare regolamentazione vigente nel Comune ove opera la società, che consente il servizio di trasporto di persone urbano non di linea unicamente via acqua (e non anche via terra), e concede, con riguardo all'utilizzo del medesimo natante, il cumulo della licenza per l'esercizio del servizio taxi acqueo e del servizio di noleggio con conducente, i trasporti urbani di persone non di linea effettuati mediante noleggio con conducente (che siano simili a quelli via taxi acqueo) possono beneficiare dell'esenzione contenuta nell'art. 10, primo comma, n. 14), del D.P.R. n. 633 del 1972.

L'esenzione non si estende all'utilizzo dei veicoli per servizi di trasporto privato ed esclusivo, a favore di ristretti gruppi di persone, organizzato anche a seguito di accordi con *tour operator*, finalizzato al soddisfacimento di esigenze turistico-ricreative, ivi compresi l'intrattenimento con musica e pasti, l'attività di guida turistica e simili.

11

IVA

Istanze di interpello di cui all'art. 70-ter, commi 5 e 6, del D.P.R. n. 633 del 1972, finalizzate alla esclusione o alla inclusione di soggetti passivi d'imposta in un Gruppo IVA – Modalità di presentazione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 54 del 10 luglio 2018

Per dimostrare la insussistenza del vincolo economico o di quello organizzativo tra soggetti passivi d'imposta, presunto in presenza di quello finanziario, o per dimostrare la ricorrenza di quello economico, presunto insussistente per i soggetti per i quali il vincolo finanziario è stabilito in dipendenza di operazioni di conversione di crediti in partecipazioni, è prevista la presentazione all'Agenzia delle Entrate di apposita istanza di interpello, ai sensi dell'art. 11, comma 1, lettera b), della L. n. 212 del 2000 (c.d. interpello probatorio).



In proposito, è ammissibile la presentazione dell'interpello anche nel periodo anteriore alla costituzione di un Gruppo IVA.

Per la regolare presentazione dell'interpello è richiesta la sottoscrizione sia del rappresentante del Gruppo IVA costituito o del futuro rappresentante del Gruppo IVA costituendo, sia del membro di cui si vuole provare il difetto o il possesso di un requisito di partecipazione.

La presentazione dell'istanza di interpello da parte del futuro rappresentante non obbliga quest'ultimo all'esercizio dell'opzione di costituzione del Gruppo IVA.

Si ammette la presentazione di un'unica istanza per la espunzione di più soggetti passivi d'imposta da uno stesso Gruppo IVA o per la inclusione nel medesimo di più soggetti. In tal caso, le istanze ad oggetto plurimo dovranno essere sottoscritte, oltre che dal rappresentante del Gruppo IVA costituendo o costituito, da ciascuno dei membri rispetto ai quali voglia fornirsi prova contraria alle presunzioni.

12

IVA

La disciplina dei beni significativi alla luce della norma di interpretazione autentica dell'art. 7, comma 1, lettera b), della L. n. 488 del 1999, introdotta dall'art. 1, comma 19, della L. n. 205 del 2017 (Legge di Bilancio 2018) – Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 15 del 12 luglio 2018

L'art. 1, comma 19 della Legge di Bilancio 2018 ha introdotto una norma di interpretazione autentica relativa ai c.d. 'beni significativi' (cfr. la nostra [L.n. 1/2018](#)), che ha specificato: (i) il criterio in base al quale le componenti o le parti staccate assumono rilevanza ai fini della determinazione del valore dei beni significativi; (ii) indicato le modalità di determinazione di detto valore e (iii) chiarito le modalità di fatturazione della prestazione di servizi nella quale è compresa la cessione di un bene significativo. La circolare, dopo una breve ricostruzione del trattamento fiscale dei beni significativi impiegati per la realizzazione di interventi di recupero del patrimonio edilizio, commenta le novità apportate dalla norma di interpretazione autentica.

13

IVA

Trattamento dei crediti tributari e contributivi in sede di concordato preventivo e accordi di ristrutturazione – Novità della Legge di Bilancio 2017 - Chiarimenti– Agenzia delle Entrate, Circolare n. 16 del 23 luglio 2018

L'art. 1, comma 81, della L. n. 232 del 2016 (Legge di Bilancio 2017), in vigore dal 1° gennaio 2017, ha modificato l'art. 182-ter della Legge Fallimentare, al fine di consentire la falcidia anche per i debiti per IVA e ritenute, all'interno del concordato preventivo e degli accordi di ristrutturazione dei debiti.

La circolare, dopo aver illustrato i principi affermati dalle principali pronunce giurisprudenziali in materia di procedure di concordato preventivo e accordo di ristrutturazione dei debiti, fornisce chiarimenti relativamente alle novità introdotte dalla L. n. 232 del 2016, applicabile con riferimento alle suddette procedure, avviate dal 1° gennaio 2017 o comunque a tale data non ancora votate o sottoscritte per adesione.



14

IVA

Cessioni di tartufo 'congelato' e 'conservato, immerso in acqua salata o in olio' – Aliquota applicabile - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 59 del 2 agosto 2018

Alle cessioni di tartufo congelato è applicabile l'aliquota IVA ordinaria, in quanto il punto 20-bis) della Tabella A, parte terza, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 limita l'applicazione dell'aliquota agevolata del 10 per cento esclusivamente alla tipologia di prodotto fresco, refrigerato e temporaneamente conservato.

Le cessioni di tartufo 'conservato' sono invece soggette all'aliquota IVA del 10 per cento, in forza della relativa classificazione doganale ad esso attribuibile.

15

IVA

Cessione di alimenti per cani e gatti – Aliquota applicabile – Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 60 del 7 agosto 2018

I prodotti forniti dall'istante, definiti in base alla nomenclatura europea 'mangimi complementari per cani e gatti', che ricadono, sulla base del parere tecnico dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, acquisito in considerazione del fatto che il trattamento IVA è strettamente collegato alla classificazione doganale del bene in uno dei Capitoli della TARIC, nella sottovoce 230910, quali 'alimenti per cani o gatti, condizionati per la vendita al minuto', non possono beneficiare dell'aliquota IVA agevolata al 10 per cento, poiché espressamente esclusi dal punto n. 91 della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972. Sono quindi soggetti all'aliquota IVA ordinaria (attualmente, il 22 per cento).

16

IVA

Servizio di ricerca in materia di investimenti – Esenzione: condizioni – Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 61 dell'8 agosto 2018

Il servizio di ricerca in materia di investimenti, reso a favore di gestori individuali di portafogli, qualora finanziato da uno specifico onere di ricerca a carico del cliente, e quindi separatamente identificato dal fornitore, secondo le indicazioni della direttiva c.d. MIFID II (in vigore dal 3 gennaio 2018) non può più beneficiare dell'esenzione da IVA, ma è soggetto all'aliquota ordinaria (attualmente, il 22 per cento). Prima della direttiva, invece, la remunerazione per il servizio era ricompresa nell'unica commissione di negoziazione, e pertanto il servizio di ricerca era ritenuto esente, in quanto riconducibile tra le 'prestazioni di mediazione, intermediazione e mandato', relative alle operazioni su titoli, ai sensi dell'art. 10, comma 1, numeri 4) e 9) del D.P.R. n. 633 del 1972.

Il servizio di ricerca in materia di investimenti fornito dai negozianti ai gestori collettivi, qualora separatamente identificato rispetto all'attività di negoziazione, può invece continuare a fruire del regime di esenzione, purché riconducibile tra i servizi (esternalizzati) di gestione di fondi comuni di investimento, esenti, ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 1), del D.P.R. n. 633 del 1972, in presenza delle condizioni indicate dalla Corte di Giustizia nella Sentenza del 4 maggio 2006 relativa al procedimento C-169/04 (*Abbey National plc*).



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Esenzione da ritenuta ex art. 26-quater del D.P.R. n. 600 del 1973 - Caratteristiche del beneficiario effettivo – Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2707 del 13 giugno 2018

Non costituisce beneficiario effettivo degli interessi una società comunitaria che controlla la società italiana che corrisponde gli interessi stessi, ma che rappresenta una mera società *conduit*, interposta tra la società italiana e il beneficiario finale, limitandosi a rigirare gli interessi al beneficiario finale.

Non compete quindi l'esenzione da ritenuta italiana sugli interessi in uscita ai sensi dell' art. 26-quater del D.P.R. n. 600 del 1973, in quanto la norma prevede, tra i requisiti qualificanti, quello della natura di beneficiario effettivo della controparte.

In particolare gli elementi che hanno indotto a ritenere la controllante comunitaria una mera *conduit* sono:

- l'obbligo, assunto dalla società comunitaria, di riversare i fondi ricevuti dalla società italiana ai beneficiari finali per il medesimo importo e alle medesime date;
- la conseguente assenza, in capo alla società comunitaria, di un vero e proprio rischio di credito.

2

Accertamento

Accertamenti bancari su c/c di soci di società a ristretta compagine societaria – Onere della prova a carico del contribuente – Necessità di prova analitica– Cassazione, Ordinanza n. 20408 del 1 agosto 2018

Al fine di superare la presunzione posta a carico del contribuente dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32 (in virtù della quale i prelevamenti ed i versamenti operati su conto corrente bancario vanno imputati a ricavi conseguiti nell'esercizio dell'attività d'impresa), non è sufficiente una prova generica circa ipotetiche distinte causali dell'affluire di somme sul proprio conto corrente, ma è necessario che il contribuente fornisca la prova analitica della riferibilità di ogni singola movimentazione alle operazioni già evidenziate nelle dichiarazioni, ovvero dell'estraneità delle stesse alla sua attività (cfr., tra le altre, Cass. n. 4829/2015). Tale principio si applica, in presenza di alcuni elementi sintomatici, come la ristretta compagine sociale ed il rapporto di stretta contiguità familiare tra l'amministratore, o i soci, ed i congiunti intestatari dei conti bancari sottoposti a verifica, poiché in tal caso, infatti, è particolarmente elevata la probabilità che le movimentazioni sui conti bancari dei soci, e perfino dei loro familiari, debbano - in difetto di specifiche ed analitiche dimostrazioni di segno contrario - ascrivere allo stesso ente sottoposto a verifica.

3

Accertamento

Sindacabilità delle scelte di bilancio da parte dell'Agenzia delle Entrate: compete – Cassazione, Ordinanza n. 21106 del 24 agosto 2018

L'Agenzia delle Entrate può contestare la correttezza e veridicità del bilancio, anche qualora non ne sia stata preventivamente accertata la falsità in sede penale o civile.

Infatti, da un lato il bilancio non proviene da pubblico ufficiale e non fa fede fino a querela di falso; dall'altro, la possibilità per l'Agenzia delle Entrate di rettificare il bilancio, contestando i criteri utilizzati dal contribuente (nel caso di specie, una società immobiliare) nella sua redazione, al fine di far emergere la sussistenza di un credito tributario evaso o l'insussistenza di quello chiesto a rimborso, è implicitamente prevista da tutte le norme antielusive che consentono all'Ufficio non solo di procedere ad ispezioni e verifiche sulle scritture contabili, ma anche, in presenza di determinati presupposti (come nel caso degli art. 30 L. n. 724/94 e 3 co. 45 L. n. 662/96), di operare l'accertamento in via presuntiva.

4

Imposta di registro

Compravendita immobiliare - Accertamento di valore basato sulle sole quotazioni OMI: insufficienza – Cassazione, Ordinanza n. 11439 dell'11 maggio 2018

Ai fini dell'imposta di registro, in sede di accertamento di valore, la determinazione della base imponibile di un contratto di compravendita immobiliare deve tenere conto della natura, della consistenza e dell'ubicazione dei beni in considerazione delle caratteristiche oggettive delle aree, avendo riguardo alla collocazione nello strumento urbanistico, nonché allo stato delle opere di urbanizzazione, e considerando i trasferimenti avvenuti non oltre tre anni prima, che abbiano avuto per oggetto immobili con analoghe caratteristiche e condizioni.

Di conseguenza l'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento di maggior valore non può ritenersi adempiuto, ove l'accertamento sia stato effettuato solamente sulla base delle quotazioni OMI per aree edificabili site nel medesimo Comune, relative ai valori di mercato per immobili simili. Infatti le quotazioni OMI, infatti, costituiscono valori di larga massima, non fonte qualificata di prova.

5

Imposta di registro

Registrazione in caso d'uso - Atto redatto per corrispondenza - Invio postale - Irrilevanza - Cassazione, Ordinanza n. 19799 del 26 luglio 2018

Per aversi il cosiddetto 'scambio di corrispondenza commerciale' - soggetto a registrazione e, quindi, al pagamento dell'imposta proporzionale di registro solo in caso d'uso e non in termine fisso scontando l'imposta proporzionale nella misura del 3 per cento, in base all'art. 9, Tariffa, Parte I, allegato A, D.P.R. n. 131 del 1986, non è necessario che il 'rapporto epistolare' si attui esclusivamente mediante 'lettere spedite e ricevute' (come si legge negli avvisi di accertamento riprodotti nel ricorso), perché a tale modalità va equiparata *quoad effectum* anche lo scambio delle dichiarazioni unilaterali (proposta e accettazione) effettuato *brevi manu* tra le parti.

6

Imposte indirette

Imposta sulle transazioni finanziarie (Financial Transaction Tax o FTT) - Operazioni su strumenti derivati - Compatibilità con l'ordinamento comunitario – Rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia UE - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Ordinanza n. 1184 del 4 luglio 2018

Posto che la c.d. FTT, di cui all'art. 1, commi da 491 a 500 della L. n. 228 del 2012, non appare in contrasto con i principi costituzionali di capacità contributiva e uguaglianza, neanche quando applicata su strumenti finanziari derivati emessi da non residenti, ove aventi come sottostante titoli emessi da una società italiana, la Commissione Tributaria Regionale sottopone alla Corte di Giustizia UE rinvio pregiudiziale al fine di valutare la compatibilità di tale imposta con la libera circolazione dei capitali e la libera prestazione di servizi di cui agli artt. 63 e 56 TFUE. Infatti, nel caso di operazioni finanziarie effettuate tra soggetti non residenti attraverso l'intermediazione di soggetti anch'essi non residenti e aventi ad oggetto derivati aventi come sottostante un titolo emesso da una società italiana, è dubbio se sia conforme ai principi comunitari la pretesa di assoggettare tali operazioni al pagamento di un'imposta, la c.d. FTT, e ai preliminari e adempimenti amministrativi e dichiarativi prodromici al versamento dell'imposta stessa, dovuta dalle controparti contrattuali che realizzano le operazioni, tenuto conto che a un'imposta analoga, dovuta dal soggetto beneficiario del trasferimento del diritto di proprietà degli strumenti finanziari, sono assoggettate altresì le operazioni finanziarie aventi ad oggetto i titoli emessi da società italiane e realizzate da soggetti italiani o stranieri, indipendentemente dallo Stato di residenza dell'intermediario.



7

Imposte indirette

Imposta sostitutiva - Applicabilità ai finanziamenti stipulati da intermediari finanziari - Esclusione - Illegittimità costituzionale - Effetti - Cassazione, Sentenza SS.UU. n. 19106 del 18 luglio 2018

Premesso che con la sentenza n. 242/2017 la Corte Costituzionale ha dichiarato, per violazione degli art. 3 e 41 della Costituzione, l'illegittimità costituzionale dell'art. 15, primo comma, del D.P.R. 29.9.1973 n. 601 - nella versione in vigore anteriormente alle modifiche apportate dalla L. 24.12.2007 n. 244 - nella parte in cui escludeva l'applicabilità dell'imposta sostitutiva ivi prevista alle analoghe operazioni effettuate dagli intermediari finanziari, ne consegue la possibilità di estendere in via di interpretazione analogica un regime di esenzione eccezionale a soggetti diversi da quelli espressamente menzionati dal legislatore (nel caso specifico, ad un intermediario finanziario).

8

Imposte sui redditi

Fusione - Test di vitalità economica - Attività sociale stagionale- Conteggio dei ricavi rilevanti - Commissione Tributaria Provinciale di Brescia, Sentenza n. 136 dell'8 marzo 2018

L'applicazione del 'test di vitalità', di cui all'art. 172 comma 7 del TUIR, sulla frazione di periodo antecedente la data di perfezionamento della fusione (1 gennaio - 1 ottobre) deve tenere conto della composizione dei ricavi e dei costi del Conto Economico in relazione alla eventuale stagionalità dell'attività esercitata (nel caso specifico, di commercializzazione di agende e calendari le cui vendite sono concentrate negli ultimi due mesi dell'anno).

9

Imposte sui redditi

Robin Hood Tax - Illegittimità costituzionale - Effetti temporali - Commissione Tributaria Provinciale di Messina, Sentenza n. 2324 del 9 aprile 2018

La non debenza dell'addizionale IRES per le imprese operanti nel settore petrolifero e dell'energia elettrica (di cui all'art. 81 co. 16 del D.L. n. 112 del 2008, c.d. *Robin Hood Tax*), di cui la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità con effetto dal 12.2.2015, riguarda anche l'ipotesi in cui il relativo presupposto si sia perfezionato in anni di vigenza del tributo. Nel caso di specie, si era trattato non di un'istanza di rimborso ma di un omesso versamento dell'addizionale medesima maturata nel 2014.

10

Imposte sui redditi

Società non operative - Acquiescenza del contribuente a seguito di esito negativo dell'interpello disapplicativo - Istanza di rimborso: è legittima - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2416 del 31 maggio 2018

In tema di società non operative, qualora il contribuente, a seguito alla risposta negativa ottenuta in esito all'interpello disapplicativo, si adegui alla disciplina in tema di società non operative, può, successivamente, chiedere il rimborso di quanto pagato, chiedendo in sostanza la disapplicazione della disciplina. Il pagamento, infatti, non è sintomo di acquiescenza alla pretesa, ben potendo avvenire a scopo cautelativo.



11

Imposte sui redditi*Rinuncia dei soci ai crediti - Profili elusivi – Fattispecie - Cassazione, Sentenza n. 14554 del 6 giugno 2018*

La rinuncia ai crediti da parte della società partecipante nei confronti della società partecipata, con conseguente deduzione della corrispondente minusvalenza seguita dalla cessione a terzi della partecipazione, non costituisce un'operazione elusiva qualora, oltre al risparmio fiscale, siano riscontrabili vantaggi economici significativi per i soggetti coinvolti.

12

Imposte sui redditi*Normativa fiscale nazionale che subordina il trasferimento delle perdite subite da una stabile organizzazione, situata nel territorio nazionale, di una società con sede in un altro Stato Membro, all'impossibilità di utilizzare le perdite ai fini di un'imposta estera – Compatibilità con la libertà di stabilimento: condizioni - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-28/17 del 4 luglio 2018*

L'art. 49 TFUE (libertà di stabilimento) deve essere interpretato nel senso che non osta, in linea di principio, a una normativa nazionale, come quella danese, in forza della quale una perdita subita da una stabile organizzazione, situata in Danimarca, di una società non residente, membro di un gruppo (fiscale), può essere imputata al reddito del gruppo, imponibile in Danimarca, soltanto nel caso in cui tale perdita non possa essere presa in considerazione per il calcolo del reddito imponibile della società non residente in forza della normativa dello Stato ove essa ha la sede, a condizione che l'applicazione di tale normativa sia combinata con una Convenzione volta a prevenire la doppia imposizione che autorizzi, in quest'ultimo Stato Membro, la detrazione dall'imposta sul reddito dovuta dalla società controllata di un importo corrispondente all'imposta sul reddito pagata, nello Stato Membro in cui è situata la stabile organizzazione, in relazione all'attività di quest'ultima.

Tuttavia, l'art. 49 TFUE osta a una siffatta normativa se la sua applicazione ha l'effetto di privare il gruppo di ogni possibilità effettiva di deduzione delle perdite della stabile organizzazione della società non residente, allorché un'imputazione delle stesse perdite al risultato della società controllata non residente è impossibile nello Stato Membro in cui quest'ultima ha la sede.

13

Imposte sui redditi*Deducibilità parziale dell'IMU - Profili di illegittimità costituzionale – Commissione Tributaria Provinciale di Parma, Sentenza n. 271 del 5 luglio 2018*

Non è manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale per contrasto tra l'art. 14 del D.Lgs n. 23 del 2011, che prevede la deducibilità parziale al 20 per cento dell'IMU dal reddito rilevante ai fini IRES/IRPEF, con l'art. 53 della Costituzione. Infatti, la parziale in deducibilità dell'IMU dalla base imponibile ai fini IRES/IRPEF confligge, con tutta evidenza, con il principio di capacità contributiva espresso dall'art. 53 Cost., atteso che l'IRES/IRPEF finisce per gravare, non già su di un reddito netto e realmente indicativo della capacità contributiva, bensì su di un reddito lordo e fittiziamente attribuito al contribuente, per effetto della mancata deduzione dell'IMU già versata.



14

Imposte sui redditi*Deducibilità dei premi corrisposti ai dipendenti - Individuazione dell'esercizio di competenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 3152 del 9 luglio 2018*

Il premio di risultato erogato ai dipendenti per gli obiettivi raggiunti in esercizi precedenti (nel caso specifico, 2004 e 2005) è deducibile nel periodo d'imposta in cui si verifica la condizione sospensiva prevista negli accordi aziendali (nel caso specifico: la regolare e non temporanea presenza in servizio dei dipendenti interessati a una data successiva a quella di formazione del bilancio dell'esercizio precedente) e viene attuata specifica delibera da parte del consiglio di amministrazione.

15

Imposte sui redditi - IVA*Inerenza – Nozione – Cassazione, Sentenza n. 18904 del 17 luglio 2018*

- Il principio di inerenza dei costi deducibili si ricava dalla nozione di reddito d'impresa ed esprime una correlazione tra costi ed attività d'impresa in concreto esercitata, traducendosi in un giudizio di carattere qualitativo, che prescinde, in sé, da valutazioni di tipo utilitaristico o quantitativo.
- La prova dell'inerenza di un costo quale atto d'impresa, ossia dell'esistenza e natura della spesa, dei relativi fatti giustificativi e della sua concreta destinazione alla produzione quali fatti costitutivi su cui va articolato il giudizio di inerenza, incombe sul contribuente in quanto tenuto a provare l'imponibile maturato.
- In tema di imposte dirette, l'Amministrazione finanziaria, nel negare l'inerenza di un costo per mancanza, insufficienza od inadeguatezza degli elementi dedotti dal contribuente ovvero a fronte di circostanze di fatto tali da inficiarne la validità o la rilevanza, può contestare l'incongruità e l'antieconomicità della spesa, che assumono rilievo, sul piano probatorio, come indici sintomatici della carenza di inerenza pur non identificandosi in essa; in tal caso è onere del contribuente dimostrare la regolarità delle operazioni in relazione allo svolgimento dell'attività d'impresa e alle scelte imprenditoriali.
- In tema di IVA, l'inerenza del costo non può essere esclusa in base ad un giudizio di congruità della spesa, salvo che l'Amministrazione finanziaria ne dimostri la macroscopica antieconomicità ed essa rilevi quale indizio dell'assenza di connessione tra costo ed l'attività d'impresa

16

Imposte sui redditi*Società non operative - Test di operatività - Immobilizzazioni in corso: irrilevanza - Cassazione, Sentenza n. 19367 del 20 luglio 2018*

Le immobilizzazioni in corso di costruzione, in quanto non produttive di ricavi, non devono essere considerate nel calcolo dei ricavi minimi, da confrontare con i ricavi effettivi nell'ambito del test previsto dall'art. 30 della L. n. 724 del 1994 ai fini della qualifica di società di non operative.



17

Imposte sui redditi*Trattamento di fine mandato degli amministratori - Diritto all'indennità non risultante da data certa - Indeducibilità - Cassazione, Sentenza n. 19368 del 20 luglio 2018*

Per quanto riguarda la deducibilità degli accantonamenti del trattamento di fine mandato in favore dei consiglieri di amministrazione, il rinvio all'art. 17 del TUIR che l'art. 70 (attualmente 105), comma 3, TUIR fa è un rinvio pieno, nel senso che ai fini della deducibilità dei relativi accantonamenti si richiede che il diritto all'indennità risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto.

18

Imposte sui redditi*Interessi passivi - Deducibilità di cui all'art. 96 del TUIR - Giudizio di inerenza: irrilevanza - Cassazione, Ordinanza n. 19430 del 20 luglio 2018*

La previsione contenuta nell'art. 109, comma 5 del TUIR secondo la quale 'le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi od altri proventi che concorrono a formare il reddito', indica la chiara volontà legislativa di riconoscere un trattamento differenziato per gli interessi passivi rispetto ai vari componenti negativi del reddito di impresa, nel senso che il diritto alla deducibilità va riconosciuto sempre, senza alcun giudizio sulla inerenza, purché nei limiti quantitativi riconosciuti dall'art. 96 del TUIR (conforme: Cass. 21.11.2001 n. 14702).

19

IVA*Procedure concorsuali infruttuose - Note di variazione in diminuzione da parte del cedente - Diritto spettante alla chiusura della procedura - Commissione Tributaria Regionale di Firenze, Sentenza n. 1125 del 4 giugno 2018*

In caso di fatture emesse nei confronti di soggetti passivi in seguito sottoposti a procedura concorsuale, avviata ante 31 dicembre 2016, la nota di variazione IVA può essere emessa, ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633 del 1972, ante modifiche della L. n. 208 del 2015, soltanto a conclusione della relativa procedura, poiché soltanto in tale momento può essere fatta valere l'infruttuosità del credito.

20

IVA *Holding - Locazione di immobile a sue controllate - Attività economica ai fini IVA: sussiste - Diritto alla detrazione dell'IVA assolta sulle spese per l'acquisto di partecipazioni: compete - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-320/17 del 5 luglio 2018*

— La direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretata nel senso che la locazione di un immobile da parte di una società *holding* alla sua controllata costituisce una 'interferenza nella gestione' di quest'ultima, che deve essere considerata un'attività economica, ai sensi dell'art. 9, paragrafo 1, della direttiva citata, facente sorgere un diritto a detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) sulle spese sostenute dalla società per l'acquisto di partecipazioni in tale controllata, qualora detta prestazione di servizi abbia carattere stabile, sia effettuata a titolo oneroso e sia soggetta ad imposta - il che implica che la locazione di cui trattasi non sia esente - ed esista un nesso diretto tra il servizio fornito dal prestatore e il controvalore ricevuto dal beneficiario.



Le spese connesse all'acquisizione di partecipazioni nelle sue controllate, sostenute da una società *holding* che partecipi alla loro gestione dando loro in locazione un immobile e che, a tale titolo, eserciti un'attività economica, devono essere considerate rientranti nelle sue spese generali e, in linea di principio, l'imposta sul valore aggiunto assolta su tali spese deve poter essere integralmente detratta.

- Le spese connesse all'acquisizione di partecipazioni nelle sue controllate, sostenute da una società *holding* che partecipi alla gestione di solo alcune di esse e che, riguardo alle altre, non eserciti invece alcuna attività economica, devono essere considerate rientranti solo in parte nelle spese generali di tale società, sicché l'IVA assolta su tali spese può essere detratta soltanto in proporzione a quelle che sono inerenti all'attività economica, secondo criteri di ripartizione definiti dagli Stati Membri che, nell'esercizio di tale potere, devono tener conto dello scopo e dell'impianto sistematico della direttiva citata e devono prevedere, a tale titolo, un metodo di calcolo che rifletta oggettivamente la quota d'imputazione reale delle spese a monte all'attività economica e all'attività non economica, circostanza che spetta al giudice nazionale verificare.

21

IVA

Servizi di intermediazione - Servizi tecnici e amministrativi finalizzati ad una maggiore fruizione dei prodotti commercializzati - Nesso di accessorietà: sussiste - Cassazione, Ordinanza n. 17836 del 6 luglio 2018

In tema di IVA, il contratto con il quale un soggetto italiano (nella specie, una società operante nel ramo informatico) si impegna, a fronte della pattuizione di un compenso unitariamente determinato, a commercializzare i prodotti di un altro soggetto appartenente alla UE offrendo, altresì, una serie di altri servizi, tecnici e amministrativi, costituenti il mezzo per una migliore fruizione dei prodotti commercializzati, va considerato, ai fini dell'applicazione dell'imposta, quale un'unica operazione economica, sicché non è possibile scindere i servizi di intermediazione propriamente detti dagli altri servizi offerti, da ritenersi accessori ai primi. Ne consegue che, se per i servizi di intermediazione resi da un soggetto italiano ad altro soggetto di altro Stato membro della UE trova applicazione l'esenzione da IVA di cui all'art. 40, comma 8, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, conv. con modif. nella L. 29 ottobre 1993, n. 427 (nel testo applicabile *ratione temporis*), sono esentati dall'imposta anche i servizi accessori.

22

IVA

Prescrizione frodi IVA – Sentenza Taricco - Riforma - Cassazione, Sentenza n. 30875 del 9 luglio 2018

Con riferimento alla disapplicazione della normativa italiana in tema di frodi IVA disposta dalla sentenza C-105/14 della Corte di Giustizia UE (sentenza Taricco), il giudice penale non può, nell'esercizio di un'incontrollata discrezionalità, disapplicare la normativa italiana in tema di prescrizione ma deve attenersi al contenuto della stessa e dichiarare non punibili i fatti di reato per cui sia maturata la causa di estinzione del reato di cui all'art. 157 ss. c.p.



23

IVA

Affitto d'azienda - Subentro dell'affittuario nello status di esportatore abituale del concedente - Omessa comunicazione all'Agenzia delle Entrate - Natura formale della violazione - Cassazione, Sentenza n. 19366 del 20 luglio 2018

L'omessa comunicazione del trasferimento del plafond IVA in conseguenza dell'acquisizione dell'azienda in affitto costituisce violazione meramente formale (quindi non sanzionabile) se il contratto di affitto, comprensivo della clausola di trasferimento del plafond, è regolarmente registrato. Infatti, sebbene l'art. 8 co. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972 subordini il trasferimento del plafond IVA alla duplice condizione della comunicazione all'Ufficio IVA e dell'indicazione espressa della clausola di trasferimento nel contratto tra le parti, l'omissione del primo adempimento non pregiudica l'azione di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria e non incide sulla determinazione della base imponibile IVA o sul versamento del tributo, risolvendosi in una mera irregolarità dichiarativa.

24

IVA

Piano di pagamento per cure odontoiatriche - Esenzione per le operazioni relative ai pagamenti e ai giroconti: non compete - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-5/17 del 25 luglio 2018

L'art. 135, paragrafo 1, lettera d), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto per le operazioni relative ai pagamenti e ai giroconti non si applica ad una prestazione di servizi consistente nel fatto che il soggetto passivo chiede agli istituti finanziari che una somma di denaro sia trasferita dal conto bancario di un paziente al proprio conto corrente sulla base di un mandato di addebito diretto e poi che tale somma, previa deduzione della propria remunerazione, sia trasferita verso i conti bancari del dentista e dell'assicuratore di tale paziente. Infatti la prestazione in esame non presenta le caratteristiche essenziali di una operazione finanziaria relativa a giroconti o pagamenti, dal momento che non produce le modifiche giuridiche ed economiche che caratterizzano il trasferimento di una somma di denaro, ma costituisce solo una fase preliminare ai pagamenti e giroconti e presenta pertanto natura amministrativa.

25

IVA

Obbligazioni di non fare o permettere - Imponibilità - Cassazione, Sentenza n. 20233 del 31 luglio 2018

Tutto ciò che ha ad oggetto un fare o un non fare o un permettere costituisce operazione imponibile ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. n. 633 del 1972 (conformi: Cass. sez. trib. n. 6607 del 2013; Cass. sez. trib. n. 215 del 2002). Infatti la prestazione di servizi - pure in prospettiva unionale - è un'operazione soggetta a IVA anche quando la stessa si risolve in un semplice non fare o permettere e purché si collochi all'interno di un rapporto sinallagmatico (Corte Giust. n. 263 del 2016; Corte Giust. n. 174 del 2002).



26

IVA

Società aderente ad un consorzio con stabile organizzazione in un diverso Stato Membro – Numero di identificazione distinto per la società e la relativa succursale - Indetraibilità dell'IVA – Incompatibilità comunitaria - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-16/17 del 7 agosto 2018

Gli articoli 167 e 168 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, e il principio di neutralità devono essere interpretati nel senso che essi ostano a che l'amministrazione tributaria di uno Stato Membro consideri che una società che ha la propria sede in un altro Stato Membro e la succursale che essa possiede nel primo dei detti Stati costituiscono due soggetti passivi distinti, sulla base del rilievo che tali soggetti hanno ciascuno un numero di identificazione fiscale e, per tale ragione, neghi alla succursale il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) sulle note di addebito emesse da un consorzio sinergico di imprese di cui detta società, e non la sua succursale, è membro.

27

IVA

Somme dovute a titolo d'indennizzo - Imponibilità - Cassazione, Ordinanza n. 20884 del 22 agosto 2018

Gli importi dovuti a titolo di indennizzo a seguito di azione di arricchimento senza causa rappresentano un corrispettivo in senso economico e sono imponibili all'IVA. Diversamente

La mancata applicazione dell'IVA sulle somme dovute a titolo di indennizzo comporterebbe uno scompenso in rapporto all'imposta versata dallo stesso appaltatore sugli acquisti effettuati ai fini della realizzazione dell'opera, per cui darebbe luogo a un credito IVA nei confronti dell'Erario incompatibile con il sistema fiscale.

28

Processo tributario

Diniego di esenzione non impugnato - Ricorso contro il successivo avviso di accertamento - Diritto all'esenzione: insussistenza - Cassazione, Sentenza n. 17631 del 5 luglio 2018

Ove il contribuente non ricorra contro il diniego di esenzione (ai fini IRPEG e ILOR per il Mezzogiorno) censurando il merito della pretesa, il diritto a tale esenzione non può più essere invocato nel ricorso contro l'accertamento. Infatti tra il diniego di esenzione e l'avviso di accertamento vi è un rapporto di pregiudizialità-dipendenza.

29

Riscossione

Tardivo pagamento della seconda rata - Lieve inadempimento - Applicazione retroattiva - Commissione Tributaria Regionale di Palermo, sez. Catania, Sentenza n. 2773 del 4 luglio 2018

Il tardivo pagamento di una rata del piano di rateazione non comporta necessariamente la decadenza dal beneficio della rateazione stessa, potendo trovare applicazione, anche in via retroattiva, la fattispecie di lieve inadempimento di cui all'art. 15-ter del D.P.R. n. 602 del 1973.



30

Sanzioni penali

Utilizzo di crediti inesistenti a seguito di accollo fiscale - Delitto di indebita compensazione: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 29870 del 3 luglio 2018

Integra il reato di indebita compensazione previsto all'art. 10-*quater* del D.Lgs. n. 74 del 2000 il pagamento di debiti fiscali mediante compensazione con crediti d'imposta inesistenti a seguito del cosiddetto accollo fiscale. Infatti l'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997 non solo non prevede il caso dell'accollo, ma richiede che la compensazione avvenga unicamente tra i medesimi soggetti.

31

Sanzioni penali

Esclusione della punibilità ex art. 131-bis c.p. per particolare tenuità del fatto - Omessi versamenti per più annualità- Inapplicabilità - Cassazione, Sentenza n. 30882 del 9 luglio 2018

Con riferimento all'esclusione della punibilità ex art. 131-*bis* c.p., è da escludersi la configurabilità della particolare tenuità del fatto quando il contribuente abbia omesso il versamento - anche per importi lievemente superiori alla soglia di punibilità prevista dalla norma penale - per più annualità, giacché tale circostanza evidenzerebbe la non occasionalità delle condotte e quindi l'impossibilità di ricondurre le stesse all'ipotesi del citato art. 131-*bis* c.p..





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.