



Tax Newsletter n. 8/2019

Settembre

Tax & Legal

Highlights:

Prassi

Imposte sui redditi - Perdite pregresse - Limitazioni al riporto - Fattispecie - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 367 del 6 settembre 2019

Giurisprudenza

Riscossione - Riscossione provvisoria dei due terzi del tributo - Parametro di riferimento - Cassazione, Sentenza n. 30775 del 28 novembre 2018

IVA - Prodotti ad aliquota agevolata - Criteri di individuazione del prodotto - Cassazione, Sentenza n. 21804 del 29 agosto 2019

Imposte sui redditi - IRAP- Canoni di leasing - Criteri di deducibilità - Cassazione, Ordinanza n. 23713 del 24 settembre 2019

kpmg.com/it



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 7](#) **Agevolazioni**
Credito d'imposta per investimenti in taluni territori - Modello di comunicazione - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 670294 del 9 agosto 2019

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 8](#) **Accertamento**
Indici sintetici di affidabilità fiscale - Ulteriori chiarimenti in risposta ad alcuni quesiti pervenuti da associazioni di categoria e ordini professionali - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 9 settembre 2019

Società estere privi di stabile organizzazione in Italia - Qualifica di sostituti d'imposta: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 379 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta su dividendi erogati a controllante Svizzera da controllata italiana - Quantificazione del periodo minimo di possesso - Fattispecie - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 380 dell'11 settembre 2019

Indici sintetici di affidabilità fiscale - Decorrenza dal 2018 - Risposta alle interrogazioni parlamentari nn. 5-02753 e 5-02754 del 25 settembre 2019
- 2 [Pagina 9](#) **Accordi internazionali**
Interessi corrisposti ad istituto di credito svizzero da privati non aventi la qualifica di sostituto d'imposta - Regime convenzionale più favorevole - Applicabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 379 dell'11 settembre 2019
- 3 [Pagina 9](#) **Agevolazioni**
Patent box - Alternativa alla procedura di *ruling* - Novità del D.L. 'Crescita' - Opzione per i soggetti 'non solari' nel modello REDDITI 2019 - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 81 del 9 settembre 2019
- 4 [Pagina 9](#) **Imposta successioni e donazioni**
Scioglimento del *trust* - Imposta sulle donazioni: applicabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 355 del 30 agosto 2019
- 5 [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi**
Perdite pregresse - Limitazioni al riporto - Fattispecie - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 367 del 6 settembre 2019

Documentazione delle spese dematerializzata - Criteri di rilevanza - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 388 del 20 settembre 2019

6

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

Attività delle scuole guida - Imponibilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 79 del 2 settembre 2019

Riduzione dell'imponibile dipendente da transazione - Limite dell'anno previsto all'art. 26 comma 3 del D.P.R. n. 633/72 - Applicabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 387 del 20 settembre 2019

Fatturazione elettronica differita - Indicazioni nel campo 'data' - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 389 del 25 settembre 2019

Fatturazione elettronica anticipata - Termini di trasmissione al Sistema di Interscambio - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 389 del 25 settembre 2019

Parte terza

Giurisprudenza

1

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

Atto emesso prima del termine di 60 giorni dal rilascio del verbale di constatazione - Nullità - Cassazione, Sentenza n. 22644 dell'11 settembre 2019

Contestazioni relative a elusione fiscale - Contraddittorio procedimentale *ex art. 37-bis* D.P.R. n. 600/1973 - Cassazione, Sentenza n. 23854 del 25 settembre 2019

2

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

Investimenti in aree svantaggiate *ex art. 8* della L. n. 388/2000 - Dislocazione temporanea di beni agevolati ad un cantiere esterno all'area svantaggiata - Permanenza dell'agevolazione - Cassazione, n. 23218 del 18 settembre 2019

3

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

Rottamazione dei ruoli: si perfeziona con l'integrale pagamento delle rate - Cassazione, Sentenza n. 23543 del 26 settembre 2019

4

[Pagina 12](#)**Imposte indirette**

Trust autodichiarato - Assenza di trasferimento - Modalità di imposizione - Imposta proporzionale - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 22754 del 12 settembre 2019

5

[Pagina 12](#)**Imposte sui redditi**

Esercizi in perdita permanente - Effetti ai fini dei prezzi di trasferimento - Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza n. 928/20/19 del 1 gennaio 2019

Holding di partecipazioni - Mancato riaddebito di costi dei servizi prestati alle consociate estere - Legittimità - Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza n. 1190/11/2019 del 13 marzo 2019

Redditi di lavoro dipendente - Indennità sostitutiva di giorni di congedo supplementari non goduti - Imponibilità - Cassazione, Ordinanza n. 23717 del 24 settembre 2019

6

[Pagina 13](#)**Imposte sui redditi - IRAP**

Nuova definizione di *holding* industriali - Clausola di salvaguardia - Condizioni - Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza n. 1519/13/19 del 2 aprile 2019

Contratto di consulenza infra gruppo - Inerenza del costo in capo alla partecipata - Condizioni - Commissione Tributaria Regionale della Campania, Sentenza n. 4277/21/19 del 17 maggio 2019

Stabile organizzazione bancaria - Fondo di dotazione figurativo - Rilevanza ai fini della determinazione del reddito imponibile - Cassazione, Sentenza n. 23355 del 19 settembre 2019

Canoni di leasing - Criteri di deducibilità - Cassazione, Ordinanza n. 23713 del 24 settembre 2019

7

[Pagina 14](#)**IVA**

Territorialità - Servizi relativi a beni immobili - Fattispecie - Cassazione, Sentenze nn. 16539-16540 - 16541-16542 - 16543 del 20 giugno 2019

Prodotti ad aliquota agevolata - Criteri di individuazione del prodotto - Cassazione, Sentenza n. 21804 del 29 agosto 2019

Cessione di terreno incorporante un fabbricato - Qualificazione di cessione di terreno edificabile - Condizioni - Corte di giustizia UE, Sentenza n. C-71/18 del 4 settembre 2019

Aliquota ridotta - Fotografie artistiche - Requisiti - Corte di giustizia UE, Sentenza n. C-145/18 del 5 settembre 2019

Operazioni di vettovagliamento delle navi nei confronti di un intermediario dell'armatore - Regime di non imponibilità: non compete - Cassazione, Sentenza n. 22210 del 5 settembre 2019

Estrazione di beni dal deposito fiscale - Responsabilità per il mancato assolvimento dell'imposta - Cassazione, Sentenza n. 23674 del 24 settembre 2019

Acquisti per lavori di ristrutturazione su un immobile ad uso abitativo - Detraibilità dell'imposta assolta - Condizioni - Cassazione, Ordinanza n. 23694 del 24 settembre 2019

8

[Pagina 16](#)**Processo Tributario**

Mutamento di motivazione in corso di causa - Illegittimità - Commissione Tributaria Regionale della Liguria, Sentenza n. 710/1/19 del 4 giugno 2019

Mancata notifica della cartella di pagamento - Notifica della comunicazione ipotecaria: non equivale a legale conoscenza della cartella, Cassazione, Sentenza n. 20735 del 1 agosto 2019

Notifica via PEC con file illeggibile - Tardività del ricorso: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 21560 del 21 agosto 2019

9

[Pagina 16](#)**Reati tributari**

Occultamento o distruzione di documenti contabili - Modalità di accertamento del reato - Cassazione penale, Sentenza n. 39322 del 25 settembre 2019

10

[Pagina 16](#)**Riscossione**

Riscossione provvisoria dei due terzi del tributo - Parametro di riferimento - Cassazione, Sentenza n. 30775 del 28 novembre 2018

Contrasto tra norma interna e ordinamento comunitario - Termine per il rimborso - Cassazione, Sentenza n. 20342 del 26 luglio 2019

11 [Pagina 17](#) **Sanzioni amministrative**
Definizione agevolata ex art. 16, comma 3, D.Lgs. n. 472/1997 - Pagamento mediante bonifico - Termine: è quello di disponibilità dell'importo da parte dell'ente creditore - Cassazione, Ordinanza n. 15359 del 6 giugno 2019

12 [Pagina 17](#) **Sanzioni penali**
Esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto - Giudizio sulla tenuità - Criteri - Cassazione penale, Sentenza n. 38744 del 20 settembre 2019

Parte prima

Legislazione

1

Agevolazioni

Credito d'imposta per investimenti in taluni territori - Modello di comunicazione - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 670294 del 9 agosto 2019

Con tale provvedimento è stato introdotto un nuovo modello di comunicazione (con le relative istruzioni) per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti nel mezzogiorno, nei comuni del sisma del centro-Italia e nelle zone economiche speciali (ZES).



Parte seconda

Prassi

1

Accertamento

Indici sintetici di affidabilità fiscale - Ulteriori chiarimenti in risposta ad alcuni quesiti pervenuti da associazioni di categoria e ordini professionali - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 9 settembre 2019

Con tale documento di prassi vengono forniti ulteriori chiarimenti in merito all'applicazione degli ISA per il periodo 2018, dando risposta a quesiti pervenuti nel corso degli incontri con la stampa specializzata e le associazioni di categoria che si sono svolti nei mesi di giugno e luglio 2019.

Le tematiche trattate sono le seguenti:

- utilizzo degli ISA ai fini delle attività di analisi del rischio e selezione;
- cause di esclusione;
- segnalazioni relative agli indicatori e al funzionamento del software;
- modalità di compilazione dei modelli;
- dati delle precompilate;
- regime premiale;
- proroga dei versamenti;
- indicazione di ulteriori componenti positivi per migliorare il profilo di affidabilità.

Società estere privi di stabile organizzazione in Italia - Qualifica di sostituti d'imposta: non sussiste - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 379 dell'11 settembre 2019

Gli obblighi di sostituzione d'imposta a carico delle società estere sussistono solo se la società ha in Italia una stabile organizzazione.

Esenzione da ritenuta su dividendi erogati a controllante Svizzera da controllata italiana - Quantificazione del periodo minimo di possesso - Fattispecie - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 380 dell'11 settembre 2019

Ai fini della quantificazione del periodo di possesso minimo necessario per l'esenzione da ritenuta sui dividendi nei rapporti tra società italiane e società svizzere (due anni in base all'art. 15 dell'Accordo tra Unione europea e Svizzera del 26 ottobre 2004), è possibile computare anche il periodo di possesso maturato in capo alla società controllante in un altro Stato (nel caso specifico, il Lussemburgo), se questa si è poi trasferita in Svizzera in regime di continuità giuridica (e cioè in mancanza di uno scioglimento della controllata nello Stato di origine e di una sua successiva ricostituzione nello Stato di destinazione).

Indici sintetici di affidabilità fiscale - Decorrenza dal 2018 - Risposta alle interrogazioni parlamentari nn. 5-02753 e 5-02754 del 25 settembre 2019

Con la risposta alle interrogazioni parlamentari nn. 5-02753 e 5-02754 del 25 settembre 2019, viene confermato l'operatività degli ISA per il 2018. In particolare viene precisato che tali strumenti 'rappresentano uno degli strumenti che consentirà all'Agenzia delle Entrate una sempre più ragionata azione di analisi del rischio, finalizzata a rendere più efficiente e a programmare in modo mirato l'azione di contrasto all'evasione, e di concentrare le proprie risorse destinate alle attività di controllo sulle posizioni di coloro che mostrano reali e significativi elementi di criticità'.



2

Accordi internazionali

Interessi corrisposti ad istituto di credito svizzero da privati non aventi la qualifica di sostituto d'imposta - Regime convenzionale più favorevole - Applicabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 379 dell'11 settembre 2019

Una società non residente (nella fattispecie, un istituto di credito svizzero) può fruire del trattamento convenzionale più favorevole (aliquota del 12,50%), in luogo dell'applicazione dell'ordinaria aliquota IRES, anche in relazione agli interessi corrisposti da privati sprovvisti della qualifica di sostituti d'imposta.

3

Agevolazioni

Patent box - Alternativa alla procedura di *ruling* - Novità del D.L. 'Crescita' - Opzione per i soggetti 'non solari' nel modello REDDITI 2019 - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 81 del 9 settembre 2019

Con tale documento di prassi vengono prospettate le modalità di compilazione del modello REDDITI 2019 per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare che intendono optare per l'autodeterminazione del reddito in alternativa al *ruling* di cui all'art. 4 del D.L. 34/2019.

4

Imposta successioni e donazioni

Scioglimento del *trust* - Imposta sulle donazioni: applicabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 355 del 30 agosto 2019

In caso di scioglimento del *trust* non è configurabile una risoluzione consensuale del contratto poiché:

- le parti partecipanti alla ipotizzata risoluzione sono diverse rispetto al disponente che ha istituito il *trust*;
- l'oggetto dei due atti è diverso giacché nel *trust* è stato conferito denaro da parte del disponente mentre con l'ipotizzata risoluzione il disponente riceverà quote societarie.

Pertanto, è configurabile un trasferimento a titolo gratuito delle quote societarie a favore del disponente da parte del *trustee* (con il consenso del guardiano e dei beneficiari), cui consegue, da un punto di vista fiscale, l'applicazione dell'ordinaria disciplina dell'imposta sulle successioni e donazioni contenuta nel D.Lgs. n. 346 del 31 ottobre 1990.

5

Imposte sui redditi

Perdite pregresse - Limitazioni al riporto - Fattispecie - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 367 del 6 settembre 2019

Non possono essere riportate, in dipendenza dei limiti previsti nell'art. 84 comma 3 del TUIR, le perdite fiscali realizzate da una società qualora:

- l'attività di gestione d'immobili sia di fatto cessata per effetto della cessione dell'unico immobile posseduto;
- le partecipazioni siano cedute ad un nuovo socio di maggioranza che intenderebbe riavviare la medesima attività in precedenza esercitata.

Infatti, da un lato, il depotenziamento della società, ridotta ad una mera 'scatola vuota' configura una sostanziale modifica dell'attività principale esercitata; dall'altro non rileva la circostanza che, in via 'prospettica', la società formata dalla nuova compagine intenderebbe continuare ad esercitare la medesima attività originaria.



[Documentazione delle spese dematerializzata - Criteri di rilevanza - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 388 del 20 settembre 2019](#)

Un processo gestionale che prevede la dematerializzazione di documenti analogici rilevanti ai fini fiscali, come le note spese e i relativi documenti giustificativi, deve garantire l'immodificabilità, l'integrità, l'autenticità e la leggibilità dei documenti informatici sostitutivi (cfr. art. 2 del D.M. 17 giugno 2014 e art. 3 dei D.P.C.M. 13 novembre 2014 e 3 dicembre 2013). La conservazione elettronica di tali documenti può avvenire senza l'intervento di un pubblico Ufficiale che attesti la conformità all'originale delle copie informatiche e delle copie per immagine su supporto informatico (art. 4 comma 2 del D.M. 17 giugno 2014) soltanto se gli stessi documenti possono considerarsi 'originali non unici', ossia laddove sia possibile risalire al loro contenuto attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche se in possesso di terzi.

6

IVA

[Attività delle scuole guida - Imponibilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 79 del 2 settembre 2019](#)

Con tale risoluzione l'Agenzia delle Entrate, aderendo ai principi espressi dalla Corte di Giustizia UE nella causa C-449/17 e superando i chiarimenti contenuti nella R.M. n. 83 del 22 luglio 1998 e nella Ris. n. 134 del 26 settembre 2005, ha precisato che l'attività di insegnamento della guida per il conseguimento della patente automobilistica non può essere equiparata alla formazione scolastica o universitaria, per la quale spetta l'esenzione a norma dell'art. 132 della direttiva 2006/112/CE, sicché le prestazioni relative devono essere assoggettate ad IVA. Nella medesima risoluzione vengono poi indicate le modalità di regolarizzazione da adottare da parte dei soggetti passivi che abbiano fatto legittimo affidamento sui riferiti documenti di prassi.

[Riduzione dell'imponibile dipendente da transazione - Limite dell'anno previsto all'art. 26 comma 3 del D.P.R. n. 633/72 - Applicabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 387 del 20 settembre 2019](#)

La riduzione dell'ammontare imponibile di un'operazione dipendente da un accordo transattivo di natura dichiarativa configura la fattispecie prevista all'art. 26 comma 3 del D.P.R. n. 633/72, sicché il cedente o prestatore non potrà pertanto portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione, decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione.

[Fatturazione elettronica differita - Indicazioni nel campo 'data' - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 389 del 25 settembre 2019](#)

Non è obbligatorio indicare nelle fatture differite la data dell'ultima operazione effettuata. In alternativa, l'emittente può riportare il giorno di emissione della fattura ovvero la data di fine mese rappresentativa del momento di esigibilità dell'imposta.

[Fatturazione elettronica anticipata - Termini di trasmissione al Sistema di Interscambio - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 389 del 25 settembre 2019](#)

In caso di emissione di fattura in via anticipata rispetto al momento di effettuazione dell'operazione, il contribuente ha a disposizione 12 giorni per la trasmissione del documento al Sistema di Interscambio decorrenti dalla data indicata all'interno del file XML.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Atto emesso prima del termine di 60 giorni dal rilascio del verbale di constatazione - Nullità - Cassazione, Sentenza n. 22644 dell'11 settembre 2019

Nel caso di accessi, ispezioni o verifiche, l'atto emanato prima della scadenza dei 60 giorni dal termine del controllo è sempre illegittimo anche se il contribuente non ha indicato le ragioni che non ha potuto far valere per l'assenza di contraddittorio (cosiddetta prova di resistenza). Infatti, prevedendo l'art. 12, comma 7 dello Statuto del contribuente espressamente la sanzione della nullità dell'atto, il contribuente non è tenuto a evidenziare le ragioni che non ha potuto rappresentare per la mancanza del contraddittorio.

Contestazioni relative a elusione fiscale - Contraddittorio procedimentale ex art. 37-bis D.P.R. n. 600/1973 - Cassazione, Sentenza n. 23854 del 25 settembre 2019

Il diritto al contraddittorio risulta essere stato rispettato se la società contribuente partecipa alla contestazione esposta nei suoi confronti all'interno del processo verbale di constatazione che ha preceduto l'emissione degli avvisi di accertamento. Infatti, nel caso specifico, a fronte della contestazione del carattere elusivo della operazione assunto dall'ufficio, il contribuente ha presentato osservazioni che sono state riportate sul processo verbale di constatazione, sicché non può ritenersi che la medesima abbia subito un pregiudizio al diritto di difesa, né che sia mancato un preventivo contraddittorio endoprocedimentale.

2

Agevolazioni

Investimenti in aree svantaggiate ex art. 8 della L. 388/2000 - Dislocazione temporanea di beni agevolati ad un cantiere esterno all'area svantaggiata - Permanenza dell'agevolazione - Cassazione, n. 23218 del 18 settembre 2019

La temporanea dislocazione dei beni in cantieri esterni all'area svantaggiata non determina il venir meno del beneficio di cui all'art. 8 della L. n. 388/2000, salvo il caso in cui il cantiere assurga ad autonoma struttura produttiva, inteso come autonomo ramo di azienda dotato di autonomia gestionale (conforme: Cass. 22.7.2016 n. 15193).

3

Condono

Rottamazione dei ruoli: si perfeziona con l'integrale pagamento delle rate - Cassazione, Sentenza n. 23543 del 26 settembre 2019

La rottamazione dei ruoli di cui al D.L. n. 193/2016 è perfezionata solo con l'esatto e puntuale pagamento di tutte le rate e solo quando si ha la prova di ciò sussistono i presupposti per dichiarare cessata la materia del contendere.



4

Imposte indirette

Trust autodichiarato - Assenza di trasferimento - Modalità di imposizione - Imposta proporzionale - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 22754 del 12 settembre 2019

L'atto di dotazione di *trust*, non configura il presupposto impositivo ai fini dell'applicazione proporzionale né dell'imposta sulle successioni e donazioni, né dell'imposta di registro, né delle imposte ipotecaria e catastale, in quanto il trasferimento a favore del *trustee* è comunque temporaneo e strumentale alla realizzazione degli scopi del *trust*. Infatti solo il trasferimento finale al beneficiario potrà scontare tale imposizione, realizzando il presupposto impositivo delle imposte in questione.

A maggior ragione, tale principio vale per l'atto di dotazione del *trust* autodichiarato, in cui disponente e *trustee* coincidono (nel caso di specie, inoltre, il disponente è anche indicato tra i beneficiari), atteso che in esso 'un reale trasferimento è impossibile'.

5

Imposte sui redditi

Esercizi in perdita permanente - Effetti ai fini dei prezzi di trasferimento - Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza n. 928/20/19 del 1 gennaio 2019

Le costanti perdite di una società facente parte di un gruppo multinazionale non sono sufficienti a fondare l'accertamento della società sulla base della normativa sui prezzi di trasferimento. Infatti, la costante presenza delle perdite è giustificata dalla volontà di mantenere una struttura italiana a scopo essenzialmente commerciale, e non dipende, quindi, da servizi prestati alla controllante non residente a prezzi inferiori rispetto a quelli di mercato.

Holding di partecipazioni - Mancato riaddebito di costi dei servizi prestati alle consociate estere - Legittimità - Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza n. 1190/11/2019 del 13 marzo 2019

In un gruppo multinazionale la holding di partecipazioni residente, che presta servizi alle controllate non residenti, non è tenuta a riaddebitare alle stesse tutti i costi di gestione delle partecipate. Infatti, una holding di partecipazioni, che percepisce come ricavi caratteristici i dividendi dalle partecipate, si deve dotare di una struttura idonea a governare gli investimenti di capitale nelle società partecipate; pertanto, le spese per le funzioni svolte dalla società, tipiche della propria funzione di controllo, non devono essere riaddebitate.

Redditi di lavoro dipendente - Indennità sostitutiva di giorni di congedo supplementari non goduti - Imponibilità - Cassazione, Ordinanza n. 23717 del 24 settembre 2019

L'indennità sostitutiva dei giorni di congedo supplementari non goduti, da parte del personale esposto a rischio radiologico, trova causa nel rapporto di lavoro, e non ha pertanto natura risarcitoria ai fini fiscali, né discende che l'importo di detta indennità concorre a comporre la base imponibile del lavoratore cui sia stata attribuita.



6

Imposte sui redditi - IRAP

Nuova definizione di *holding* industriali - Clausola di salvaguardia - Condizioni - Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza n. 1519/13/19 del 2 aprile 2019

Premesso che, a seguito della nuova definizione di holding industriale recata dall'articolo 162-bis del TUIR, tramite apposite clausole di salvaguardia, vengono fatti salvi i comportamenti adottati nei periodi d'imposta precedenti a quello di efficacia delle nuove disposizioni anche se difformi da queste ultime (art. 13 comma 9 e 10 del D.Lgs. n. 142/2018) qualora i comportamenti adottati fino alla data dell'8 agosto 2018 siano stati tra loro coerenti, si ritiene che siano coerenti soltanto quei comportamenti "idonei ad incidere e a produrre 'effetti sulla determinazione del reddito complessivo ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP'. E tra questi rientrano i criteri adottati ai fini della determinazione del reddito sulla base della necessità del doppio requisito (patrimoniale ed economico), previsto dalle norme in vigore nei corrispondenti anni di esercizio" e non, invece, "le istanze di rimborso, presentate dopo 5 anni dalla determinazione del reddito complessivo".

Contratto di consulenza infra gruppo - Inerenza del costo in capo alla partecipata - Condizioni - Commissione Tributaria Regionale della Campania, Sentenza n. 4277/21/19 del 17 maggio 2019

Nel caso di consulenza resa dalla partecipante alla partecipata per la gestione del patrimonio immobiliare si può convenire circa la conclusione della presenza di una (astratta) inerenza del costo. Tuttavia deve essere assolto da parte della società contribuente l'onere probatorio in ordine all'esistenza e alla natura del costo con i relativi fatti giustificativi e la relativa destinazione alla produzione.

Per contro, nel caso di specie militano nel senso dell'inesistenza del costo, quali indizi fondanti presunzioni gravi, precise e concordanti:

- anzitutto, l'esistenza effettiva di rapporti infragruppo, con possibilità connessa di pianificazione fiscale volta a caricare introiti su componenti del gruppo a più bassa contribuzione;
- la mancanza di una data certa nel contratto di consulenza
- la scarsa documentazione del rapporto di consulenza, consistita soltanto nelle fatture e in una serie di 'visti' su tali fatture direttamente intercorse tra fornitori di servizi (manutenzione e simili) relativi agli immobili e la partecipata.

Stabile organizzazione bancaria - Fondo di dotazione figurativo - Rilevanza ai fini della determinazione del reddito imponibile - Cassazione, Sentenza n. 23355 del 19 settembre 2019

Ai fini della determinazione del reddito imputabile ad una stabile organizzazione in Italia di una società non residente, occorre che questa abbia una struttura patrimoniale appropriata in relazione all'attività svolta, al pari di un'impresa autonoma e indipendente che svolge attività analoghe, nelle medesime condizioni. Pertanto, in presenza di una *branch* bancaria sottocapitalizzata, la deducibilità dei componenti negativi (compresi gli interessi passivi, per i quali l'art. 96, TUIR, reca una disciplina speciale), secondo i criteri dettati dall'art. 109, TUIR, impone di adottare dei correttivi che, nel caso di specie, l'Amministrazione finanziaria ha individuato in un 'fondo di dotazione figurativo', con riferimento al quantum degli interessi passivi deducibili, e nell'esistenza (anch'essa figurativa ed ipotetica) di un patrimonio di vigilanza (parametrato all'ammontare delle linee di credito concesse), con riferimento al quantum delle perdite su crediti imputabili (nel caso specifico derivanti da finanziamenti a Parmalat), rispettivamente, alla 'SO' e alla 'casa madre' (conforme: C. T. Reg. Lombardia n. 62/18/12 del 12 giugno 2012).



Canoni di leasing - Criteri di deducibilità - Cassazione, Ordinanza n. 23713 del 24 settembre 2019

A norma dei primi due commi dell'art. 109 del TUIR, i canoni di locazione finanziaria versati al concedente sono deducibili dalla data di maturazione del corrispettivo da versare (conforme: Cassazione n. 8897/2018) anche se i corrispondenti ricavi iniziano a prodursi in anni di imposta successivi. Né, in tal caso, può dirsi che sia stato violato il principio di inerenza, considerata la nozione di inerenza da ultimo prevalente nella giurisprudenza di legittimità, che la collega alla esistenza di un nesso funzionale tra costo o spesa e l'attività dell'impresa nel suo complesso, ritenendo sussistente l'inerenza "anche per i costi relativi ad iniziative che si collocano in un nesso di programmatica, futura o potenziale proiezione dell'attività imprenditoriale", ovvero quando i costi si pongono "in correlazione con una attività potenzialmente idonea a produrre utili." (conforme: Cassazione, n. 13882/2018 e n. 30030/2018).

IVA

Territorialità - Servizi relativi a beni immobili – Fattispecie - Cassazione, Sentenze nn. 16539-16540 - 16541-16542 - 16543 del 20 giugno 2019

Il servizio turistico composito reso da una società olandese, consistente nella cessione ai propri clienti il diritto di utilizzare le piazzole di un campeggio situato in Italia e di una serie di attività, svolte sia in Olanda (promozione, organizzazione e gestione dell'attività da promuovere), sia in Italia (fornitura ai clienti dell'attrezzatura necessaria per il soggiorno all'interno del campeggio, attività di assistenza con proprio personale qualificato) è da considerarsi una prestazione di servizi relativa a beni immobili e quindi dotata del requisito territoriale previsto all'art. 7-*quater* del D.P.R. n. 633/1972. Infatti, tale disposizione, che ha previsto l'esplicito inserimento (anche) della fornitura di alloggi in terreni attrezzati per il campeggio fra le ipotesi per le quali sussiste una prestazione di servizi relativi a beni immobili, ha valore esemplificativo rispetto alla generale previsione della prestazione di servizi relativi a beni immobili e non presenta, quindi, elementi di peculiarità dai quali potere evincere una funzione innovativa.

Prodotti ad aliquota agevolata - Criteri di individuazione del prodotto - Cassazione, Sentenza n. 21804 del 29 agosto 2019

Il presupposto di applicazione dell'aliquota agevolata IVA consiste non già nella commercializzazione dei prodotti, ma nella reale ed effettiva destinazione dei beni al settore di riferimento (conforme: Cassazione, n. 32956/2018). Difatti, nel caso specifico (commercializzazione di prodotti fitosanitari e medicali) gli elementi considerati (principi attivi, integratori, prodotti di origine minerale e chimico-industriale, additivi) non rilevano in sé, ma, esclusivamente, in quanto destinati al consumo alimentare animale.

Cessione di terreno incorporante un fabbricato - Qualificazione di cessione di terreno edificabile - Condizioni - Corte di giustizia UE, Sentenza n. C-71/18 del 4 settembre 2019

L'art. 12, paragrafo 1, lettere a) e b), e paragrafi 2 e 3, nonché l'art. 135, paragrafo 1, lettere j) e k), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che un'operazione di cessione di un terreno che incorpora, alla data di tale cessione, un fabbricato non può essere qualificata come cessione di un 'terreno edificabile' quando tale operazione è economicamente indipendente da altre prestazioni e non forma, con queste ultime, un'unica operazione, anche se l'intenzione delle parti era che il fabbricato fosse totalmente o parzialmente demolito per fare posto ad un nuovo fabbricato.



Aliquota ridotta - Fotografie artistiche - Requisiti - Corte di giustizia UE, Sentenza n. C-145/18 del 5 settembre 2019

Per essere considerate oggetti d'arte che possono beneficiare dell'aliquota ridotta dell'imposta sul valore aggiunto (IVA), in forza dell'art. 103, paragrafi 1 e 2, lettera a), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in combinato disposto con l'art. 311, paragrafo 1, punto 2, di tale direttiva, e l'allegato IX, parte A, punto 7), di quest'ultima, le fotografie devono soddisfare i criteri di cui al punto 7), ossia devono essere eseguite dal loro autore, tirate da lui o sotto controllo, firmate e numerate nei limiti di trenta esemplari, ad esclusione di qualsiasi altro criterio, in particolare la valutazione, da parte dell'amministrazione tributaria nazionale competente, del loro carattere artistico.

Operazioni di vettovagliamento delle navi nei confronti di un intermediario dell'armatore - Regime di non imponibilità: non compete - Cassazione, Sentenza n. 22210 del 5 settembre 2019

Non è applicabile il regime di non imponibilità IVA previsto all'art. 8-bis comma 1 lett. d) del D.P.R. n. 633/72 in relazione al vettovagliamento eseguito nei confronti di un intermediario di un armatore anziché direttamente nei confronti dell'armatore medesimo. Infatti, rileva il principio generale, stabilito in alcune sentenze della Corte di Giustizia (causa C-185/89 del 26 giugno 1990, cause da C-181/04 a 183/04 del 14 settembre 2006, causa C-526/13 del 3 settembre 2015), ove si è ritenuto che la non imponibilità dell'IVA relativa alle operazioni di rifornimento e di vettovagliamento delle navi adibite alla navigazione in alto mare riguardi esclusivamente lo stadio finale della fornitura e non anche le operazioni effettuate in uno stadio commerciale anteriore.

Estrazione di beni dal deposito fiscale - Responsabilità per il mancato assolvimento dell'imposta - Cassazione, Sentenza n. 23674 del 24 settembre 2019

In caso di immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti in un deposito fiscale, l'autore della dichiarazione doganale non risponde del mancato versamento dell'imposta relativa all'estrazione dei beni. Per contro è responsabile del pagamento dell'Iva all'importazione il soggetto che procede all'estrazione dei beni.

Acquisti per lavori di ristrutturazione su un immobile ad uso abitativo - Detraibilità dell'imposta assolta - Condizioni - Cassazione, Ordinanza n. 23694 del 24 settembre 2019

L'IVA sugli acquisti relativi a lavori di ristrutturazione eseguiti su un immobile (casa colonica), accatastato come abitativo ma avente già una funzione strumentale all'esercizio dell'attività agricola, è detraibile qualora il soggetto che ha assolto l'imposta non benefici direttamente di tali lavori, in quanto utilizzatore in proprio del bene immobile per uso personale abitativo ovvero per uso promiscuo, ma diversamente, successivamente all'esecuzione dei lavori, abbia destinato l'immobile ristrutturato all'attività agrituristica.



8

Processo tributario

Mutamento di motivazione in corso di causa - Illegittimità Commissione Tributaria Regionale della Liguria, Sentenza n. 710/1/19 del 4 giugno 2019

L'Ufficio non può modificare e/o integrare il presupposto della propria pretesa originariamente contenuta nell'accertamento, poiché è solo tale motivazione che delimita i confini della lite, atteso che le ragioni poste a base di un atto impositivo non possono essere oggetto di modifica e/o di integrazione durante la fase contenziosa, in quanto la difesa del ricorrente si concentra su quanto illustrato nella motivazione dell'accertamento.

Mancata notifica della cartella di pagamento - Notifica della comunicazione ipotecaria: non equivale a legale conoscenza della cartella, Cassazione, Sentenza n. 20735 del 1 agosto 2019

Premesso che, in caso di omessa notifica della cartella di pagamento, il termine di sessanta giorni per il ricorso decorre da quando si ha la legale conoscenza della notifica di tale atto, la comunicazione di iscrizione ipotecaria, tra l'altro nel caso specifico priva del dettaglio analitico dei debiti contenuti nelle cartelle di pagamento, non equivale a legale conoscenza delle cartelle non notificate.

Notifica via PEC con file illeggibile - Tardività del ricorso: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 21560 del 21 agosto 2019

Non può essere eccepita la tardività del ricorso nel caso in cui il file allegato alla PEC non si apre. Infatti, quando il sistema della posta elettronica certificata genera la ricevuta di avvenuta consegna, si presume che la comunicazione sia conosciuta dal destinatario. Quest'ultimo tuttavia deve collaborare avvisando il mittente incolpevole dell'inconveniente.

9

Reati tributari

Occultamento o distruzione di documenti contabili - Modalità di accertamento del reato - Cassazione penale, Sentenza n. 39322 del 25 settembre 2019

Quanto alle modalità di accertamento del reato di occultamento e della distruzione di documenti contabili di cui all'art. 10 del D.Lgs. n. 74/2000, risponde a canoni di logica desumere dal rinvenimento di una fattura presso un terzo il fatto che di quel documento esista fisicamente una copia presso chi l'ha emessa e – per conseguenza – associare il mancato rinvenimento di detta copia alla circostanza di una sua distruzione ovvero di un suo occultamento, rilevanti ai sensi del citato art. 10 (conforme: Cass. n. 41683/2018).

10

Riscossione

Riscossione provvisoria dei due terzi del tributo - Parametro di riferimento - Cassazione, Sentenza n. 30775 del 28 novembre 2018

In caso di parziale accoglimento del ricorso da parte della commissione di primo grado, la riscossione dell'importo accertato può proseguire purché non superi il limite dei due terzi dell'ammontare del tributo indicato nell'avviso di accertamento e non dell'ammontare del tributo deciso dai giudici di primo grado.



Contrasto tra norma interna e ordinamento comunitario - Termine per il rimborso - Cassazione, Sentenza n. 20342 del 26 luglio 2019)

Nel caso in cui la Corte di Giustizia dichiari che una disposizione sia in contrasto con il diritto comunitario e da tale dichiarazione derivi il diritto al rimborso dell'imposta pagata, la domanda di restituzione può essere presentata solo se sono pendenti i termini previsti dalla legge del tributo nazionale e, nel caso delle imposte sui redditi, quelli previsti all'art. 38 del D.P.R. n. 602/73 (conforme: Cass. SS.UU. 16.6.2014 n. 13676).

11

Sanzioni amministrative

Definizione agevolata ex art. 16, comma 3, D.Lgs. n. 472/1997 - Pagamento mediante bonifico - Termine: è quello di disponibilità dell'importo da parte dell'ente creditore - Cassazione, Ordinanza n. 15359 del 6 giugno 2019

Premesso che l'art. 16, comma 3, D.Lgs. n. 472/1997 prevede che, in caso di irrogazione di sanzione, il contribuente può 'definire la controversia con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione indicata', ove detto pagamento venga effettuato l'ultimo giorno utile (il termine previsto per la proposizione del ricorso) a mezzo di bonifico bancario, e il relativo importo sia stato accreditato solo due giorni dopo, l'adempimento deve ritenersi tardivo. Infatti, secondo i principi generali in tema di adempimento delle obbligazioni, in caso di bonifico bancario è necessario che il creditore entri nella materiale disponibilità del denaro. Pertanto, dato il carattere perentorio del termine in questione (poiché assolve alla funzione di evitare l'instaurazione del giudizio), si deve ritenere che non sussistano i presupposti per la definizione agevolata a norma del citato art. 16, comma 3, D.Lgs. n. 472 del 1997.

12

Sanzioni penali

Esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto - Giudizio sulla tenuità - Criteri - Cassazione penale, Sentenza n. 38744 del 20 settembre 2019

Ai fini della configurabilità della causa di esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto, prevista all'art. 131-*bis* c. p., il giudizio sulla tenuità richiede una valutazione complessa e congiunta di tutte le peculiarità della fattispecie concreta, che tenga conto, ai sensi dell'art. 133, comma 1 c.p., delle modalità della condotta, del grado di colpevolezza da esse desumibile e dell'entità del danno o del pericolo (conforme: Cass. SS.UU. pen. n. 13681 del 25.2.2016). Pertanto, nella specie, appare difficile ravvisare la 'particolare tenuità' nell'utilizzo di fatture fasulle di ammontare complessivo di Euro 40.000, cui corrisponde un'IVA di Euro 8.000.



Studio Associato
Consulenza legale e tributaria

Contatti

IT-FM-TPP@kpmg.it

Sedi

Milano

Via Vittor Pisani 31, 20124
T: +39 02 676441

Ancona

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

Bologna

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

Firenze

Viale Machiavelli 29, 50125
T: + 39 055 261961

Genova

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

Napoli

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

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611

Perugia

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

Pescara

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

Roma

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

Torino

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

Verona

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



kpmg.com/it/socialmedia



kpmg.com/app

© 2019 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ('KPMG International'), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

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

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