



# Tax Newsletter n. 11/2017

**Tax & Legal**

## **Highlights:**

### **Legislazione**

CBCR - Modalità e termini di presentazione

Legge Europea 2017 - Novità fiscali

### **Prassi**

*Royalties* a fronte del diritto di utilizzazione economica di opere di *design* - Esenzione in base alla Convenzione Italia-Francia - Chiarimenti

Accollo del debito d'imposta altrui - Chiarimenti

### **Giurisprudenza**

Cumulo giuridico - Inapplicabilità alle sanzioni per tardivo od omesso versamento

Stabile organizzazione - Attività svolta dal soggetto non residente presso il cantiere della committente - Insussistenza



# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- [Pagina 5](#) **Accertamento - Imposte sui redditi**  
*Delega al Governo per il recepimento delle direttive europee (L. di delegazione europea 2016-2017) - Recepimento della Direttiva ATAD 1 - L. n. 163 del 25 ottobre 2017*
- [Pagina 5](#) **Accertamento**  
*Scambio automatico di informazioni - Rendicontazione Paese per Paese (c.d. Country by Country Reporting o CBCR) - Modalità di presentazione - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 275956 del 28 novembre 2017*
- [Pagina 5](#) **IVA**  
*Trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute (c.d. nuovo spesometro) relative al primo semestre 2017 - Differimento al 16 ottobre 2017 - D.P.C.M. del 5 ottobre 2017*
- [Pagina 6](#) **IVA**  
*Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione Europea (Legge europea 2017) - Disposizioni in materia fiscale - L. n. 167 del 20 novembre 2017*

## Parte seconda

### Prassi

- [Pagina 7](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**  
*Super ammortamento - Beni di costo unitario non superiore ad Euro 516,46 - Scelta di non avvalersi della deducibilità integrale - Conseguenze - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 145 del 24 novembre 2017*
- [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**  
*Esenzione dalla ritenuta sui pagamenti di royalties in base alla Convenzione Italia-Francia - Utilizzazione di diritti d'autore derivanti da opere artistiche: nozione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 143 del 22 novembre 2017*
- [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**  
*Dividendi indirettamente provenienti da uno Stato a regime fiscale privilegiato - Documentazione probatoria idonea a dimostrare la provenienza degli utili - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 144 del 22 novembre 2017*
- [Pagina 8](#) **IVA**  
*Disciplina della scissione dei pagamenti (c.d. split payment) - Novità del D.L. n. 50 del 2017 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 27 del 7 novembre 2017*
- [Pagina 8](#) **Statuto del contribuente**  
*Accollo del debito altrui - Estinzione mediante compensazione con credito d'imposta - Impossibilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 140 del 15 novembre 2017*

# Parte terza

## Giurisprudenza

- 1 [Pagina 9](#) **Accertamento**  
*Circolari ministeriali - Violazione di prescrizioni ivi contenute ma non previste dalla legge - Irrilevanza - Cassazione, Ordinanza n. 25905 del 31 ottobre 2017*
- 2 [Pagina 9](#) **Accertamento**  
*Accertamento induttivo da cui scaturiscono maggiori ricavi - Deducibilità dei costi inerenti - Onere della prova: compete al contribuente - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*
- 3 [Pagina 9](#) **Accertamento**  
*Rimanenze finali - Raggruppamento per categorie omogenee solo per valore - Accertamento induttivo: legittimità - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*
- 4 [Pagina 9](#) **Imposta di registro**  
*Cessione totalitaria di quote sociali - Riqualificazione dell'atto in cessione di azienda - Illegittimità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 189 del 10 luglio 2017*
- 5 [Pagina 10](#) **Imposta di registro**  
*Trasferimento immobiliare - Rettifica per difformità del prezzo rispetto al maggior valore indicato nel preliminare - Illegittimità - Cassazione, Ordinanza n. 26286 del 6 novembre 2017*
- 6 [Pagina 10](#) **Imposte sui redditi**  
*Inerenza - Addebito dalla controllante alla controllata dei costi per la realizzazione del know how già inclusi nel cost sharing agreement - Duplicazione di costi - Inerenza: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 604 del 16 febbraio 2017*
- 7 [Pagina 10](#) **Imposte sui redditi**  
*Noleggio di autovetture senza conducente - Coefficiente di ammortamento: è il 25 per cento - Cassazione, Ordinanza n. 23145 del 4 ottobre 2017*
- 8 [Pagina 10](#) **Imposte sui redditi**  
*Reddito derivante da locazione immobiliare - Qualificazione di reddito fondiario solo se imputabile al proprietario o al titolare di altro diritto reale relativo all'immobile - Cassazione, Sentenza n. 26447 dell'8 novembre 2017*
- 9 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi - IVA**  
*Stabile organizzazione - Svolgimento esclusivamente di attività preparatoria o ausiliaria - Insussistenza - Cassazione, Ordinanza n. 27070 del 15 novembre 2017*
- 10 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**  
*Reddito di lavoro dipendente - Art. 7-quinquies del D.L. n. 193 del 2016 - Natura interpretativa - Cassazione SS. UU., Sentenza n. 27093 del 15 novembre 2017*
- 11 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**  
*Stabile organizzazione - Attività svolta dal soggetto non residente presso il cantiere della committente - Insussistenza - Cassazione, Sentenza n. 28059 del 24 novembre 2017*
- 12 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Rimanenze di beni - Raggruppamento per categorie omogenee - Obbligatorietà - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*
- 13 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Rimanenze di beni - Raggruppamento per categorie omogenee - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*
- 14 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Inerenza e congruità - Onere della prova: compete al contribuente - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*
- 15 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Rivalutazione di beni successiva a precedente rivalutazione - inammissibilità in difetto di indicazione dei criteri negli atti - Cassazione, Sentenza n. 28173 del 24 novembre 2017*

- 16 [Pagina 13](#) **IVA**  
*Fattura di acquisto priva dell'indirizzo della sede del fornitore - Diritto alla detrazione: sussiste - Corte di Giustizia, Sentenza nella cause riunite n. C-374/16 e C-375/16 del 15 novembre 2017*
- 17 [Pagina 13](#) **IVA**  
*Note di variazione in diminuzione in caso di procedure concorsuali infruttuose - Incompatibilità della normativa nazionale - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-246/16 del 23 novembre 2017*
- 18 [Pagina 13](#) **Sanzioni amministrative**  
*Violazioni formali - Requisiti - Ritardato versamento: non è tale - Cassazione, Ordinanza n. 27068 del 15 novembre 2017*
- 19 [Pagina 13](#) **Sanzioni amministrative**  
*Ritardato od omesso versamento - Cumulo giuridico ex art. 12 del D.Lgs. n. 472 del 1997 - Inapplicabilità - Cassazione, Ordinanza n. 27068 del 15 novembre 2017*
- 20 [Pagina 14](#) **Sanzioni penali**  
*Causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto - Applicabilità ai reati tributari dipendenti da soglie di punibilità - Cassazione, Sentenza n. 51597 del 13 novembre 2017*
- 21 [Pagina 14](#) **Statuto del contribuente**  
*Obbligo del contraddittorio ex art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 2000 - Indagini 'a tavolino': sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 3509 del 5 settembre 2017*

# Parte prima

## Legislazione

1

### Accertamento - Imposte sui redditi

*Delega al Governo per il recepimento delle direttive europee (Legge di delegazione europea 2016-2017) - Recepimento della Direttiva ATAD 1 - L. n. 163 del 25 ottobre 2017*

La Legge di delegazione europea 2016-2017 (L. n. 163 del 2017) è stata pubblicata in G.U. n. 259 del 6 novembre 2017 ed è in vigore dal 21 novembre. La legge delega il Governo ad adottare i decreti legislativi per l'attuazione delle direttive elencate nell'allegato A alla legge stessa, tra cui la Direttiva n. 2016/1164 del Consiglio, del 12 luglio 2016, recante 'norme contro le pratiche di elusione fiscale che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno' (c.d. ATAD 1), che dovrà essere recepita entro il 31 dicembre 2018.

La Direttiva ATAD 1, applicabile alle società residenti o stabilite in uno Stato Membro UE, contiene misure dirette a contrastare l'elusione fiscale. In particolare, la Direttiva reca norme sui seguenti aspetti: limiti alla deducibilità degli interessi passivi, *exit tax*, definizione delle *controlled foreign companies* (CFC) e determinazione del relativo reddito; inoltre contiene una norma antiabuso generale ed una previsione volta a contrastare il c.d. disallineamento da ibridi.

2

### Accertamento

*Scambio automatico di informazioni - Rendicontazione Paese per Paese (c.d. Country by Country Reporting o CBCR) - Modalità di presentazione - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 275956 del 28 novembre 2017*

Il provvedimento fornisce le indicazioni e le scadenze per la trasmissione delle rendicontazioni Paese per Paese, come previsto dal Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 23 febbraio 2017, emanato in attuazione della Legge di Stabilità 2016 e della Direttiva n. 2016/881 dell'Unione Europea, ed in conformità con le linee guida OCSE (incluso l'Action 13 del Progetto BEPS - cfr. la nostra [TNL n. 3/2017](#)).

A regime la scadenza sarà, per ciascun anno oggetto di comunicazione, entro i dodici mesi successivi all'ultimo giorno del periodo di imposta di rendicontazione del gruppo multinazionale. Tuttavia, per il periodo di rendicontazione 2016, anche ove lo stesso termini prima del 31 dicembre, la comunicazione va effettuata entro il 31 dicembre 2017.

Le informazioni vanno trasmesse, in italiano ed in inglese, attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Il provvedimento fornisce inoltre chiarimenti in merito al soggetto tenuto a presentare la rendicontazione ed alle informazioni da comunicare.

3

### IVA

*Trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute (c.d. nuovo spesometro) relative al primo semestre 2017 - Differimento al 16 ottobre 2017 - D.P.C.M. del 5 ottobre 2017*

Il termine per la trasmissione telematica, all'Agenzia delle Entrate, dei dati delle fatture emesse e di quelle ricevute e registrate, relative al primo semestre 2017, di cui all'art. 21 del D.L. n. 78 del 2010 (c.d. spesometro) è stato differito dal 5 al 16 ottobre 2017. Tale proroga vale anche per i soggetti che hanno aderito al regime opzionale per la trasmissione telematica dei dati delle fatture (ex art. 1, comma 3, del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127). Il differimento è stato disposto da un D.P.C.M. firmato in data 5 ottobre 2017, pubblicato in G.U. n. 259 del 6 novembre 2017 (cfr. la nostra [TNL n. 10/2017](#)).



## 4

**IVA**

*Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione Europea (Legge europea 2017) - Disposizioni in materia fiscale - L. n. 167 del 20 novembre 2017*

La Legge europea 2017 (L. n. 167 del 2017) è stata pubblicata in G.U. n. 277 del 27 novembre 2017 e sarà in vigore dal 12 dicembre. Il Capo III (artt. 7-10) contiene disposizioni in materia di fiscalità. Si tratta essenzialmente di disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto:

- Previsione di un ristoro forfetario dei costi sostenuti dai soggetti che richiedono i rimborsi IVA ai sensi dell'art. 38-bis comma 4 del D.P.R. n. 633 del 1972 per il rilascio della garanzia. La norma, introdotta a seguito della procedura di infrazione n. 2013/4080, decorre dalle richieste di rimborso contenute nelle dichiarazioni annuale IVA relative al 2017 e dalle istanze di rimborso infrannuale relative al primo trimestre 2018.
- Introduzione di una nuova norma, l'art. 30-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, relativa alla restituzione dell'IVA non dovuta, in base alla quale la domanda deve essere presentata dal soggetto passivo, a pena di decadenza, entro il termine di due anni dalla data del versamento dell'imposta ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione. Nel caso di applicazione di un'imposta non dovuta ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, accertata in via definitiva dall'Amministrazione finanziaria, la domanda di restituzione potrà essere presentata dal cedente o prestatore entro il termine di due anni, da computarsi dall'avvenuta restituzione al cessionario o committente dell'importo pagato a titolo di rivalsa, e non più dalla data di versamento dell'imposta da parte del cedente o prestatore.
- Introduzione della nuova lett. b-bis) nell'art. 8, comma 1 del D.P.R. n. 633 del 1972, che prevede il regime di non imponibilità IVA per le cessioni all'esportazione, con trasporto al di fuori della UE a cura del cessionario, effettuate 'nei confronti delle amministrazioni pubbliche e dei soggetti della cooperazione allo sviluppo iscritti nell'elenco di cui all'art. 26, comma 3 della L. 11 agosto 2014 n. 125, in attuazione di finalità umanitarie, comprese quelle dirette a realizzare programmi di cooperazione allo sviluppo'.
- Agevolazioni fiscali per le navi iscritte nei registri degli Stati dell'UE e dello SEE, che prevede tra l'altro l'estensione del regime di *tonnage tax* di cui all'art. 155 del TUIR.



# Parte seconda

## Prassi

1

### Agevolazioni - Imposte sui redditi

*Super ammortamento - Beni di costo unitario non superiore ad Euro 516,46 - Scelta di non avvalersi della deducibilità integrale - Conseguenze - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 145 del 24 novembre 2017*

L'art. 102, comma 5 del TUIR prevede la possibilità di dedurre il costo dei beni strumentali nuovi il cui costo unitario non sia superiore ad Euro 516,46 interamente nell'esercizio di sostenimento. Qualora, per effetto della maggiorazione del 40 per cento, il costo del bene superi l'importo di Euro 516,46, la possibilità di deduzione integrale nell'esercizio non viene meno.

Qualora il contribuente opti per l'ammortamento in bilancio dei beni in questione e, quindi, di non avvalersi della facoltà prevista dall'art. 102, comma 5, del TUIR (in aderenza ai principi di derivazione e di previa imputazione a conto economico), non potrà neanche fruire integralmente, nell'esercizio di sostenimento del costo, della maggiorazione del 40 per cento, sicché la maggiore deduzione potrà essere fruita in via extracontabile applicando, di anno in anno, la maggiorazione sulle quote d'ammortamento corrispondenti ai coefficienti previsti dal D.M. del 31 dicembre 1988.

2

### Imposte sui redditi

*Esenzione dalla ritenuta sui pagamenti di royalties in base alla Convenzione Italia-Francia - Utilizzazione di diritti d'autore derivanti da opere artistiche: nozione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 143 del 22 novembre 2017*

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti al fine del riconoscimento dell'esenzione dalla ritenuta d'imposta (prevista dall'art. 25, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973), in base all'art. 12, par. 3 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Francia, sui compensi corrisposti da una società italiana a fronte del diritto di utilizzazione economica di opere di *design* di famosi architetti ('icone') riguardanti prodotti di arredamento di lusso.

In mancanza di una definizione, nel testo della Convenzione, di 'diritto d'autore su opere artistiche', il significato da attribuire a tale locuzione va rinvenuto nell'ordinamento dello Stato della fonte (cfr. art. 3, paragrafo 2, della Convenzione), e più precisamente, per quanto riguarda l'Italia, nell'art. 22 del D.Lgs. n. 95 del 2001, che ha modificato l'art. 2 della L. n. 633 del 1941 (legge sul diritto d'autore), e nella giurisprudenza della Corte di Cassazione, che hanno chiarito la portata dei concetti di 'carattere creativo' e 'valore artistico' delle opere, da cui dipende l'accesso alla tutela del diritto d'autore.

3

### Imposte sui redditi

*Dividendi indirettamente provenienti da uno Stato a regime fiscale privilegiato - Documentazione probatoria idonea a dimostrare la provenienza degli utili - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 144 del 22 novembre 2017*

La Risoluzione n. 144 fornisce chiarimenti sulla documentazione probatoria idonea a dimostrare la provenienza degli utili di fonte estera percepiti dal socio italiano per il tramite di società intermedie non residenti.



## 4

**IVA**

*Disciplina della scissione dei pagamenti (c.d. split payment) - Novità del D.L. n. 50 del 2017 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 27 del 7 novembre 2017*

La circolare fornisce estensivi chiarimenti sulle modifiche alla disciplina della scissione dei pagamenti, applicabili dal 1° luglio 2017, introdotte dalla c.d. Manovra Correttiva (cfr. le nostre [TNL n. 6/2017](#) e [TNL n. 7/2017](#)). La circolare non si sofferma invece sulle novità introdotte dal D.L. n. 148 del 2017 (cfr. la nostra [TNL n. 10/2017](#)). Tra gli altri, si segnalano i chiarimenti relativi ai seguenti aspetti:

- ambito soggettivo - cioè l'indicazione dei soggetti acquirenti tenuti ad applicare il regime;
- operazioni escluse (quali gli acquisti non imponibili IVA effettuati da esportatori abituali ex art. 8, comma 1 lett. c) del D.P.R. n. 633 del 1972 e le operazioni permutative).
- adempimenti (i.e., esigibilità dell'imposta, emissione delle note di variazione, determinazione dell'acconto IVA);
- rimborsi e sanzioni.

## 5

**Statuto del contribuente**

*Accollo del debito altrui - Estinzione mediante compensazione con credito d'imposta - Impossibilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 140 del 15 novembre 2017*

In via generale, il debito d'imposta oggetto di accollo (ex art. 8 della L. n. 212 del 2000) non può essere estinto utilizzando in compensazione crediti vantati dall'accollante nei confronti dell'Erario. La compensazione, infatti, fatte salve limitate eccezioni previste da disposizioni normative ad hoc, trova applicazione solo per i debiti (e i contrapposti crediti) in essere tra i medesimi soggetti e non tra soggetti diversi. Ove ciò avvenga:

- l'accollato risponde delle sanzioni da tardivo/omesso versamento;
- l'accollante risponde delle sanzioni da indebita compensazione.

Non verranno sanzionate le compensazioni mediante accollo avvenute in data antecedente alla pubblicazione della presente risoluzione, sempre che il credito compensato sia esistente e utilizzabile.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

*Circolari ministeriali - Violazione di prescrizioni ivi contenute ma non previste dalla legge - Irrilevanza - Cassazione, Ordinanza n. 25905 del 31 ottobre 2017*

Le circolari ministeriali non costituiscono fonte di diritto, sicché non possono imporre alcun adempimento tributario se non espressamente previsto dalla legge. Conseguentemente, è da ritenersi illegittimo il recupero di un credito di imposta per gli investimenti in aree svantaggiate, utilizzato ai sensi dell'art. 8 della L. n. 388 del 2000, a seguito della violazione delle prescrizioni previste nelle Circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 41 del 2001 e n. 38 del 2002 e, in particolare, in ragione del mancato inserimento in fattura di acquisto della prescritta dicitura.

2

### Accertamento

*Accertamento induttivo da cui scaturiscono maggiori ricavi - Deducibilità dei costi inerenti - Onere della prova: compete al contribuente - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*

In caso di accertamento di maggiori ricavi, i costi relativi alla loro produzione non possono essere presunti dall'Ufficio ma vanno provati dal contribuente. Infatti in caso di accertamento induttivo ai sensi dell'art. 39 del D.P.R. n. 600 del 1973 la norma non impone altro onere all'amministrazione ma piuttosto dà facoltà e onera il contribuente di offrire la prova contraria, in particolare, quella dell'esistenza di costi ed oneri deducibili concorrenti alla determinazione del reddito d'impresa, ivi compresa la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi.

3

### Accertamento

*Rimanenze finali - Raggruppamento per categorie omogenee solo per valore - Accertamento induttivo: legittimità - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*

Ai fini della valutazione delle rimanenze finali dei beni facenti capo ad una società che abbia ad oggetto la rivendita all'ingrosso di capi di abbigliamento e accessori acquistati in *stock* promiscui, per prezzi prestabiliti in modo forfettario, non si può prescindere dal raggruppamento dei beni in giacenza in categorie omogenee per natura e per valore. Pertanto è legittimo l'accertamento induttivo di cui all'art. 39 del D.P.R. n. 600 del 1972 qualora suddette rimanenze vengano raggruppate solo in funzione del loro valore.

4

### Imposta di registro

*Cessione totalitaria di quote sociali - Riqualificazione dell'atto in cessione di azienda - Illegittimità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 189 del 10 luglio 2017*

Poiché l'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 prevede che 'l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente', non è da condividere il prevalente indirizzo interpretativo, che avalla una lettura del presupposto d'imposta nel senso degli effetti economici, e non giuridici dell'atto presentato per la registrazione (da ultimo, cfr. Cass. n. 8793 del 2017). Di conseguenza, se assumono rilevanza gli effetti giuridici dell'atto, la cessione totalitaria delle quote sociali, soggetta ad imposta di registro in misura fissa, non può essere riqualificata dal Fisco in cessione d'azienda, da sottoporre all'aliquota proporzionale dell'imposta di registro.



5

**Imposta di registro**

*Trasferimento immobiliare - Rettifica per difformità del prezzo rispetto al maggior valore indicato nel preliminare - Illegittimità - Cassazione, Ordinanza n. 26286 del 6 novembre 2017*

Non è legittima la rettifica del valore dell'immobile dichiarato ai fini dell'imposta di registro, sulla base del prezzo più elevato indicato nel contratto preliminare di compravendita, né sulla base del mutuo erogato per l'acquisto. Infatti, da un lato, gli accordi presi in sede di preliminare possono subire variazioni e non sono, quindi, parametro di riferimento sicuro e, dall'altro, è affermazione ormai largamente condivisa il fatto che gli istituti di credito, prima della crisi economica cominciata negli anni 2007-2008, erogavano mutui con molta più facilità di oggi, sicché il dato desumibile dal mutuo non era, allora, un elemento presuntivo certo.

6

**Imposte sui redditi**

*Inerenza - Addebito dalla controllante alla controllata dei costi per la realizzazione del know how già inclusi nel cost sharing agreement - Duplicazione di costi - Inerenza: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 604 del 16 febbraio 2017*

Se nell'ambito del contratto di *cost sharing* tra consociata estera e consociata italiana vengono messi a disposizione di quest'ultima i risultati della ricerca e dello sviluppo del *know-how* relativo a tutti i prodotti realizzati e commercializzati dal gruppo, non sono deducibili dal reddito d'impresa della società italiana, per difetto di inerenza, le *royalties* pattuite a fronte dell'utilizzo del *know how* fornito dalla consociata estera, qualora la ricerca inclusa nel *cost sharing agreement* riguardi anche la realizzazione del suddetto *know how*.

7

**Imposte sui redditi**

*Noleggio di autovetture senza conducente - Coefficiente di ammortamento: è il 25 per cento - Cassazione, Ordinanza n. 23145 del 4 ottobre 2017*

L'attività di noleggio di autovetture senza conducente non è una attività di prestazione di servizi e non integra un contratto di trasporto, ma dipende dalla stipulazione di contratti di locazione con il quale il noleggiatore concede l'utilizzo di una cosa mobile (autovettura) all'altra parte per un determinato periodo e verso un determinato corrispettivo. Poiché l'applicazione del maggiore coefficiente di ammortamento del 30 per cento è previsto in riferimento alle sole autovetture utilizzate per il servizio pubblico di trasporto persone da piazza e da rimessa, la diversa attività di autonoleggio (senza conducente) ricade nella applicazione del coefficiente di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali, impiegati nell'esercizio di una attività commerciale, determinato nella misura del 25 per cento alla voce generica 'autoveicoli, motoveicoli e simili' della tabella dei coefficienti di ammortamento dei beni materiali allegata al D.M. del 31 dicembre 1988.

8

**Imposte sui redditi**

*Reddito derivante da locazione immobiliare - Qualificazione di reddito fondiario solo se imputabile al proprietario o al titolare di altro diritto reale relativo all'immobile - Cassazione, Sentenza n. 26447 dell'8 novembre 2017*

Il reddito derivante dalla locazione di un immobile può considerarsi reddito fondiario, ai sensi dell'art. 23 cit., esclusivamente se la parte locatrice dispone del possesso del bene locato in quanto proprietaria, usufruttuaria o titolare di altro diritto reale sul bene in questione. Ne consegue che non va compreso fra i redditi da fabbricato quello derivante dalla locazione di un immobile stipulata da persona non proprietaria (nel caso specifico, il promissario-acquirente), né titolare di altro diritto reale sul bene in questione (conforme: Cass. n. 19166 del 2003).



9

**Imposte sui redditi - IVA**

*Stabile organizzazione - Svolgimento esclusivamente di attività preparatoria o ausiliaria - Insussistenza - Cassazione, Ordinanza n. 27070 del 15 novembre 2017*

Premesso che, in tema di IVA, la nozione di 'stabile organizzazione' corrisponde al concetto di 'centro di attività stabile', non costituisce un centro di attività stabile un'istallazione fissa utilizzata al solo fine di effettuare, per conto dell'impresa, attività di carattere preparatorio o ausiliario quali l'assunzione del personale o l'acquisto dei mezzi tecnici necessari allo svolgimento delle attività dell'impresa (conforme: Corte di Giustizia, causa C-73/06 del 2007). Pertanto, l'esistenza di un ufficio a disposizione di un soggetto non residente la cui attività si limita, tramite un dipendente, ad acquistare servizi da aziende italiane per conto e in nome della non residente, non configura la presenza in Italia di una stabile organizzazione.

10

**Imposte sui redditi**

*Reddito di lavoro dipendente - Art. 7-quinquies del D.L. n. 193 del 2016 - Natura interpretativa - Cassazione SS. UU., Sentenza n. 27093 del 15 novembre 2017*

L'art. 7-quinquies del D.L. n. 193 del 2016 riveste natura interpretativa e pertanto riguarda anche le indennità erogate ai dipendenti prima del dicembre 2016, anche qualora siano state oggetto di accertamento ispettivo, purché impugnato.

Pertanto, antecedentemente a tale data, i dipendenti possono essere considerati trasfertisti e il 50 per cento dell'indennità loro corrisposta concorre a formare il reddito imponibile, secondo quanto stabilito dal comma 6 dell'art. 51 del TUIR, solo se ricorrono contestualmente tre condizioni: la mancata indicazione, nel contratto o nella lettera di assunzione, della sede di lavoro; lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la continua mobilità del dipendente; la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o una maggiorazione in misura fissa, attribuita senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si è svolta. In mancanza di almeno una di queste tre condizioni, l'indennità di trasferta è soggetta al regime ex comma 5 del medesimo art. 51, con l'esclusione dalla base imponibile delle somme corrisposte entro determinati limiti di valore.

11

**Imposte sui redditi**

*Stabile organizzazione - Attività svolta dal soggetto non residente presso il cantiere della committente - Insussistenza - Cassazione, Sentenza n. 28059 del 24 novembre 2017*

Premesso che la definizione di 'stabile organizzazione', secondo l'art. 5 del Modello di Convenzione OCSE) è costituita da 'una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa esercita in tutto o in parte la sua attività', la configurazione in Italia di una stabile organizzazione del soggetto non residente implica la presenza di una struttura che sia incardinata nel territorio italiano e dotata di una certa stabilità; una sede di affari capace, anche solo in via potenziale, di produrre reddito; un'attività autonoma rispetto a quella svolta dalla casa madre, dovendo aggiungersi che, ai fini dell'applicazione delle imposte dirette, la relativa indagine deve essere condotta non solo sul piano formale, ma anche, e soprattutto, su quello sostanziale (cfr. Cass. nn. 20597 del 2011, 1103 del 2013). Pertanto deve escludersi che la sola circostanza che l'attività dell'impresa si svolga presso i cantieri organizzati dalle committenti o sub-committenti possa rilevare ai fini dell'individuazione della stabile organizzazione dell'impresa non residente (nel caso specifico: una impresa slovena), se non vengono individuate le ragioni per le quali i suddetti cantieri abbiano una rilevanza strumentale rispetto allo svolgimento dell'attività commessa alla predetta impresa e siano funzionali alla correlata e conseguente produzione del reddito.



12

**Imposte sui redditi***Rimanenze di beni - Raggruppamento per categorie omogenee - Obbligatorietà - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*

A norma dell'art. 92 del TUIR la valutazione delle rimanenze incontra un passaggio obbligato nel raggruppamento dei beni per categorie omogenee per natura e per valore. I gruppi omogenei così individuati costituiscono l'unità minima di valutazione cui applicare i criteri elencati di seguito.

13

**Imposte sui redditi***Rimanenze di beni - Raggruppamento per categorie omogenee - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*

Il raggruppamento per natura dei beni va interpretato come riferimento alla natura economica e merceologica dei beni stessi, nel senso che i beni andranno catalogati in relazione alle loro proprietà e caratteristiche merceologiche, ossia al tipo di mercato cui sono destinati o al tipo di bisogno che tendono a soddisfare; il contestuale riferimento al valore deve poi essere inteso come riferimento a beni di identico contenuto economico che determina anche un identico valore monetario al momento dell'aggregazione. Il gruppo, in altre parole, andrà determinato raggruppando beni con caratteristiche merceologiche identiche e con valore unitario più o meno coincidente.

14

**Imposte sui redditi***Inerenza e congruità - Onere della prova: compete al contribuente - Cassazione, Sentenza n. 28061 del 24 novembre 2017*

Poiché nei poteri dell'Amministrazione finanziaria in sede di accertamento rientra la valutazione della congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, con negazione della deducibilità di parte di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa, l'onere della prova dell'inerenza dei costi, gravante sul contribuente, ha ad oggetto anche la congruità dei medesimi (conformi: Cass nn. 4554 del 2010; n. 11240 del 2002).

15

**Imposte sui redditi***Rivalutazione di beni successiva a precedente rivalutazione - Inammissibilità in difetto di indicazione dei criteri negli atti - Cassazione, Sentenza n. 28173 del 24 novembre 2017*

In caso di rivalutazione di un bene d'impresa già in precedenza rivalutato (nel caso specifico era stato rivalutato un bene prima nel 2000 e poi nel 2005), occorre esplicitare in modo puntuale negli atti societari i criteri che hanno portato ad un valore eccedente quello corrispondente alla prima rivalutazione.



16

**IVA**

*Fattura di acquisto priva dell'indirizzo della sede del fornitore - Diritto alla detrazione: sussiste - Corte di Giustizia, Sentenza nella cause riunite n. C-374/16 e C-375/16 del 15 novembre 2017*

L'art. 168, lett. a) e l'art. 178, lett. a), della Direttiva n. 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in combinato disposto con l'art. 226, punto 5, di tale Direttiva, devono essere interpretati nel senso che gli stessi ostano a una normativa nazionale che subordina l'esercizio del diritto di detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assoluta a monte all'indicazione sulla fattura dell'indirizzo del luogo in cui il soggetto che emette quest'ultima esercita la sua attività economica.

17

**IVA**

*Note di variazione in diminuzione in caso di procedure concorsuali infruttuose - Incompatibilità della normativa nazionale - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-246/16 del 23 novembre 2017*

L'art. 11, parte C, paragrafo 1, secondo comma, della sesta Direttiva n. 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, deve essere interpretato nel senso che uno Stato membro non può subordinare la riduzione della base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto all'infruttuosità di una procedura concorsuale qualora una tale procedura possa durare più di dieci anni.

18

**Sanzioni amministrative**

*Violazioni formali - Requisiti - Ritardato versamento: non è tale - Cassazione, Ordinanza n. 27068 del 15 novembre 2017*

In tema di sanzioni tributarie, la violazione è meramente formale se risponde a due concorrenti requisiti: non arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e, al contempo, non incidere sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo. Il ritardo nel versamento del tributo, invece, integra una violazione sostanziale e non formale ed è sanzionato dall'art.13 del D.Lgs. n. 471 del 1997, in quanto incide sul versamento del tributo ed arreca pregiudizio all'incasso erariale (conforme: Cass. n. 4960 del 2017).

19

**Sanzioni amministrative**

*Ritardato od omesso versamento - Cumulo giuridico ex art. 12 del D.Lgs. n. 472 del 1997 - Inapplicabilità - Cassazione, Ordinanza n. 27068 del 15 novembre 2017*

Il cosiddetto 'cumulo giuridico' di cui all'art. 12 del D.Lgs. n. 472 del 1997 non è applicabile in relazione alle violazioni tributarie che si esauriscono nel tardivo od omesso versamento dell'imposta risultante dalla dichiarazione fiscale perché tale istituto concerne le violazioni potenzialmente incidenti sulla determinazione dell'imponibile o sulla liquidazione del tributo, mentre il ritardo o l'omissione del pagamento è una violazione che attiene all'imposta già liquidata, per la quale l'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997 dispone un trattamento sanzionatorio proporzionale ed autonomo per ciascun mancato pagamento.



20

**Sanzioni penali**

*Causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto - Applicabilità ai reati tributari dipendenti da soglie di punibilità - Cassazione, Sentenza n. 51597 del 13 novembre 2017*

La causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto ai sensi dell'art. 131-*bis* c.p. può essere applicata ai reati tributari caratterizzati da una soglia di punibilità (nel caso di specie, omesso versamento di ritenute *ex art. 10-bis* del D.Lgs. n. 74 del 2000) soltanto quando l'ammontare dell'evasione sia pari ad un valore vicinissimo alla soglia stessa (conforme: Cass. 13218/2016).

21

**Statuto del contribuente**

*Obbligo del contraddittorio ex art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 2000 - Indagini 'a tavolino': sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 3509 del 5 settembre 2017*

Premesso il disposto dell'art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 2000 secondo cui 'nel rispetto del principio di cooperazione tra Amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori...', sicché '... L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza', si deve ritenere che tale previsione includa in via estensiva tutte le possibili tipologie di verbali che concludono le operazioni di controllo dell'Amministrazione finanziaria, indipendentemente dal loro contenuto e indipendentemente dal loro nome. Pertanto, poiché un onere di verbalizzazione sussiste non solo in caso di accessi, ispezioni o verifiche nei locali, ma anche in caso di invito rivolto al contribuente a comparire e produrre documentazione, il citato comma 7 dell'art. 12 della L. n. 212 del 2000 deve applicarsi anche agli accertamenti cosiddetti 'a tavolino', dovendo anche in questa sede operare i principi costituzionali di buon andamento (e correttezza) dell'azione della p.a. (nel caso specifico l'Agenzia aveva notificato l'avviso di accertamento dopo soli 24 giorni dalla data di presentazione della documentazione richiesta al contribuente).





**Studio Associato**  
**Consulenza legale e tributaria**

**Contatti**

[IT-FM-TPP@kpmg.it](mailto:IT-FM-TPP@kpmg.it)

**Sedi**

**Milano**

Via Vittor Pisani 27, 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/socialmedia](http://kpmg.com/socialmedia)



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

© 2017 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.