



Tax Newsletter n. 12/2016

Tax & Legal

Sintesi delle novità legislative e delle interpretazioni di prassi ministeriale e di giurisprudenza tributaria più significative del mese di dicembre 2016

kpmg.com/it



Indice

Parte prima

Legislazione

- [Pagina 5](#) **Accordi internazionali**
Accordo Italia - Principato di Monaco per lo scambio di informazioni - Legge di ratifica n. 231 del 1° dicembre 2016
- [Pagina 5](#) **Imposte sui redditi - IVA - IRAP - Agevolazioni**
Legge di bilancio 2017 – Legge n. 232 del 11 dicembre 2016
- [Pagina 7](#) **IVA**
Dichiarazione di intento - Nuovo modello - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 213221 del 2 dicembre 2016
- [Pagina 7](#) **IVA**
Commercianti al minuto - Trasmissione telematica dei corrispettivi ex art. 2, comma 1 del D.Lgs. n. 127 del 2015 - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 7 dicembre 2016
- [Pagina 8](#) **Processo tributario**
Processo telematico - Attivazione nelle regioni attualmente prive - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 15 dicembre 2016

Parte seconda

Prassi

- [Pagina 9](#) **Agevolazioni**
Patent box - Fusione - Profili elusivi - Insussistenza - Agenzia delle Entrate - Interpello n. 954-964/2016 del 12 settembre 2016
- [Pagina 9](#) **Agevolazioni**
Credito d'imposta per ricerche sviluppo ex art. 3 del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013 - Test e prove di laboratorio: compete - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 119 del 22 dicembre 2016
- [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi**
Soggetti IAS adopter - Acquisto di azienda ad un prezzo inferiore al suo fair value - Irrilevanza della plusvalenza iscritta - Agenzia delle Entrate - Interpello (inedito) del 13 dicembre 2016
- [Pagina 10](#) **IMU - TASI**
Aliquote applicabili ai fini del saldo 2016 - Ministero dell'Economia e delle Finanze - Risposte del 2 dicembre 2016
- [Pagina 10](#) **IVA**
Distributori automatici - Obbligo di trasmissione dei corrispettivi ex art. 2, comma 2 del D.Lgs. n. 127 del 2015 - Casi di esclusione - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 116 del 21 dicembre 2016
- [Pagina 10](#) **IVA**
Dichiarazione di intento - Nuovo modello ex Provvedimento n. 213221 del 2 dicembre 2016 - Istruzioni operative - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 120 del 22 dicembre 2016

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 11](#) **Accertamento**
Raddoppio dei termini - Comunicazione della notizia di reato: deve avvenire prima dell'emissione e della notifica dell'avviso di accertamento - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenze nn. 4821 e 4824 del 21 settembre 2016
- 2 [Pagina 11](#) **Accertamento**
Interessi infragruppo intracomunitari - Regime di esenzione - Documentazione attestante la residenza del beneficiario - Mancanza di data certa - Irrilevanza - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 8303 del 3 novembre 2016
- 3 [Pagina 11](#) **Accertamento**
Raddoppio dei termini per violazioni penali - Novità della L. n. 208 del 2015 - Nessi con la disciplina transitoria ex D.Lgs. 128 del 2015 - Cassazione, Sentenza n. 26037 del 16 dicembre 2016
- 4 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**
Stabile organizzazione - Commissionario monomandatario - Esclusione - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 3394 dell'8 giugno 2016
- 5 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**
Prestazioni di assistenza legale in un procedimento - Esercizio di competenza: ultimazione della prestazione - Cassazione, Sentenza n. 16969 dell'11 agosto 2016
- 6 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**
Stabile organizzazione - Commissionario monomandatario- Sussistenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 4597 del 12 settembre 2016
- 7 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**
Compensi agli amministratori sproporzionati - Indeducibilità parziale - Cassazione, Sentenza n. 24379 del 30 novembre 2016
- 8 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**
Ricavi da vendita di autoveicoli- Data di immatricolazione del veicolo: non colloca temporalmente il ricavo - Cassazione, Sentenza n. 25691 del 14 dicembre 2016
- 9 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**
Risoluzione del contratto di leasing per inadempimento dell'utilizzatore - Penale prevista contrattualmente: rileva nell'esercizio in cui il contratto è risolto - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 9113/3/16 del 28 novembre 2016
- 10 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**
Fusione - Ripporto delle perdite - Obbligo di riduzione del patrimonio netto dei versamenti effettuati dei soci ex comma 7 dell'art. 172 del TUIR - Inderogabilità anche per i versamenti a ricostituzione del capitale sociale ex art. 2447 c.c. - Cassazione, Sentenza n. 26697 del 22 dicembre 2016
- 11 [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**
Dividendi intracomunitari - Direttiva madre-figlia - Credito d'imposta da Convenzioni contro la doppia imposizione- Alternatività - Cassazione, Sentenza n. 27111 del 28 dicembre 2016
- 12 [Pagina 14](#) **Imposta di registro**
Cessione di quote sociali - Equiparazione alla cessione di azienda - Esclusione - Commissione Tributaria Regionale della Toscana, Sentenza n. 1950 dell'8 novembre 2016
- 13 [Pagina 14](#) **IVA**
Esercizio di attività imponibile di attività esente - Detrazione dell'IVA relativa agli acquisti promiscui - Criteri di calcolo - Commissione Tributaria Provinciale di Milano n. 9113 del 28 novembre 2016
- 14 [Pagina 15](#) **IVA**
Cessione di beni strumentali riqualificata in cessione d'azienda - Istanza di rimborso dell'IVA da parte del cessionario - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 24923 del 6 dicembre 2016
- 15 [Pagina 15](#) **IVA**
Ambito di applicazione - Applicazione di un pro rata di detrazione all'imposta sul valore aggiunto che ha gravato l'acquisto della totalità dei beni e dei servizi utilizzati da un soggetto passivo - Operazioni accessorie - Utilizzo della cifra d'affari come indizio - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-378/15 del 14 dicembre 2016

- 16 [Pagina 15](#) **Processo tributario**
Art. 69 del D.Lgs. n. 546 del 1992 - Provvisoria esecutività delle sentenze tributarie - Subordinazione all'emanazione del decreto attuativo: ininfluenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6725 del 13 dicembre 2016
- 17 [Pagina 16](#) **Riscossione**
Omessa dichiarazione - Compensazione del credito: legittimità - Sanzioni per omesso versamento: inapplicabilità - Commissione Tributaria Regionale di Venezia, Sentenza n. 1093 del 12 ottobre 2016
- 18 [Pagina 16](#) **Riscossione**
Cartella di pagamento - Interessi dovuti senza indicazione del tasso - Nullità - Cassazione, Sentenza n. 24933 del 6 dicembre 2016
- 19 [Pagina 16](#) **Riscossione**
Omessa dichiarazione IVA - Richiesta di rimborso del credito dichiarato tardivamente - Prescrizione decennale: sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6725 del 13 dicembre 2016
- 20 [Pagina 16](#) **Riscossione**
Compensazione di un credito non risultante da una dichiarazione omessa - Iscrizione a ruolo senza contraddittorio: legittimità - Cassazione, Sentenza n. 26044 del 16 dicembre 2016
- 21 [Pagina 17](#) **Sanzioni amministrative**
Ravvedimento operoso - Rimborso delle sanzioni per obiettive condizioni di incertezza: non compete - Cassazione, Sentenza n. 26545 del 21 dicembre 2016

Parte prima

Legislazione

1

Accordi internazionali

Accordo Italia - Principato di Monaco per lo scambio di informazioni - Legge di ratifica n. 231 del 1° dicembre 2016

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 297 del 21 dicembre 2016 la Legge n. 231 del 1° dicembre 2016 avente per oggetto la 'ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica Italiana e il Governo del Principato di Monaco sullo scambio di informazioni in materia fiscale, con Protocollo fatto a Monaco il 2 marzo 2015.

2

Imposte sui redditi - IVA - IRAP - Agevolazioni

Legge di bilancio 2017 - Legge n. 232 del 11 dicembre 2016

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 297 del 21 dicembre 2016 la Legge n. 232 dell'11 dicembre 2016 avente per oggetto il bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e il bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019. Qui di seguito le principali novità fiscali introdotte.

- **Riqualificazione energetica:** Viene riconosciuta anche alle spese sostenute nel 2017 per interventi di riqualificazione energetica la detrazione fiscale del 65 per cento da suddividere in 10 rate annuali. Inoltre si dispone la proroga al 31 dicembre 2021 della detrazione per interventi di efficienza energetica realizzati nelle parti comuni degli edifici condominiali. In questo caso il *bonus* fiscale può raggiungere anche il 75 per cento qualora gli interventi siano di ampia portata e consentano di migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva.
- **Ristrutturazione immobili:** La detrazione Irpef del 50 per cento, da scontare in 10 quote annuali nella dichiarazione dei redditi, viene prorogata alle spese per le ristrutturazioni edilizie sostenute nell'anno 2017.
- **Ricerca e sviluppo:** Il credito di imposta sulle spese che rientrano in questa categoria viene potenziato passando dal 25 al 50 per cento delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti in ricerca e sviluppo realizzati nei tre anni precedenti. Viene esteso di un anno il periodo di tempo nel quale devono essere effettuati gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da parte delle imprese per poter beneficiare del credito di imposta. L'importo massimo del beneficio annuale passa da 5 milioni a 20 milioni. Inoltre si estende la platea dei beneficiari prevedendo che il credito d'imposta possa essere utilizzato anche dalle imprese residenti o dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che eseguono le attività di ricerca e sviluppo in base a contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione Europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati inclusi nella lista degli Stati con i quali è attuabile lo scambio di informazioni ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni.
- **Super e iper ammortamento:** Viene prorogato il super-ammortamento del 140 per cento sull'acquisto di beni strumentali nuovi al 31 dicembre 2017 e fino al 30 giugno 2018 a condizione che entro il 31 dicembre 2017 l'ordine di acquisto sia stato accettato dal venditore e sia stato pagato almeno fino al 20 per cento. Per favorire i processi di innovazione in chiave 'Industria 4.0' è prevista una maggiorazione dell'ammortamento al 250 per cento, il cosiddetto iperammortamento per gli investimenti in economia digitale.



- **Salario di produttività:** Per rilanciare crescita e salari e incentivare la produttività del lavoro, viene potenziato lo sgravio fiscale per la quota di salario relativa al premio di risultato. Infatti aumenta da 2.000 euro a 3.000 euro l'ammontare del premio che viene assoggettato all'imposta sostitutiva del 10 per cento. Viene concessa la possibilità di non assoggettare all'imposta sostitutiva le somme determinate secondo il valore normale di specifici beni o servizi indicati all'art. 51, comma 4 (ad es. autovetture aziendali, alloggi, prestiti), qualora gli stessi siano fruiti per scelta del lavoratore in sostituzione totale o parziale dei compensi agevolati; pertanto il lavoratore potrà scegliere in luogo dei compensi soggetti all'imposta sostitutiva, beni e/o servizi classificabili come benefit aziendali. Contestualmente si amplia la platea dei possibili fruitori poiché viene innalzata da 50.000 euro a 80.000 euro la soglia massima di reddito per poter beneficiare dell'agevolazione.
- **IRES:** A partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 scatterà la riduzione dell'aliquota IRES (imposta sul reddito delle società) dal 27,5 per cento al 24 per cento, misura questa già prevista con la passata Legge di Stabilità.
- **IRI:** Al fine di equiparare ai soggetti IRES la tassazione del reddito delle imprese individuali, delle società di persone e delle società di capitali trasparenti, viene introdotta in via opzionale, a partire dal periodo di imposta 2017, l'IRI con l'aliquota unica del 24 per cento sui redditi che non vengono prelevati (e quindi vengono reinvestiti in azienda) da parte dell'imprenditore o del socio. La quota di reddito prelevata è invece soggetta all'ordinaria tassazione (progressiva a scaglioni) IRPEF.
- **Riduzione ACE:** Viene diminuita l'aliquota percentuale in materia di aiuto alla crescita economica- ACE: nel 2017 l'aliquota è pari al 2,3 per cento e nel 2018 l'aliquota sarà pari al 2,7 per cento.
- **Addizionale IRES:** Viene disposta l'esclusione delle società di gestione dei fondi comuni d'investimento dal novero dei soggetti cui si applica l'addizionale IRES del 3,5% per cento introdotta dalla Legge di Stabilità per il 2016 con decorrenza dal periodo d'imposta 2017 e, correlativamente, viene ripristinata la deducibilità degli interessi passivi, ai fini IRES e IRAP, nella misura del 96 per cento del loro ammontare.
- **Aliquote IVA:** È previsto il rinvio dell'aumento delle aliquote IVA al 1° gennaio 2018 attraverso l'introduzione di una 'nuova' clausola di salvaguardia.
- **Note di variazione IVA:** Con riferimento alla disciplina relativa all'emissione delle note di credito in caso di procedure concorsuali, viene ripristinata la situazione a prima del 2016. Viene ridefinita infatti la disciplina di cui all'art. 26 del decreto IVA, annullando le modifiche introdotte dalla Legge di Stabilità per il 2016. Pertanto, per emettere le note di credito si dovrà attendere, in caso di fallimento, l'esito del piano di ripartizione finale del fallimento, laddove sussistente; nell'ipotesi di concordato preventivo, si dovrà attendere invece il decreto di omologazione e il rispetto, a cura del debitore, degli obblighi ivi assunti.
- **IVA di gruppo:** Viene istituito, con decorrenza dal 1° gennaio 2018 il cosiddetto 'gruppo IVA'. Il nuovo istituto assume come un unico soggetto passivo IVA l'insieme delle persone fisiche e giuridiche, stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi. Per effetto dell'opzione all'IVA di gruppo, i soggetti partecipanti perdono la propria autonomia soggettiva ai fini IVA, e diventano un unico soggetto d'imposta IVA. Ciò comporta che diventano irrilevanti ai fini IVA le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che intercorrono tra i partecipanti al medesimo gruppo IVA. Il gruppo si costituisce a seguito di una specifica opzione (vincolante per tre anni) esercitata da tutti i soggetti passivi IVA per i quali ricorrono i predetti vincoli. A tal fine il rappresentante del gruppo IVA deve presentare una dichiarazione telematica.



- **Cessione delle perdite fiscali:** Viene introdotta la possibilità per le società quotate, che detengono partecipazioni in imprese svolgenti nuove attività produttive, di poter cedere, dietro compenso, le perdite fiscali di quest'ultime. In particolare la cessione delle perdite, che deve avvenire per il loro intero ammontare, è circoscritta alle società fra le quali intercorre un rapporto di partecipazione che preveda una percentuale del diritto di voto e di partecipazione agli utili non inferiore al 20 per cento.
- **Proroga dei termini:** Sono stati ancora una volta riaperti i termini per la rivalutazione contabile dei terreni agricoli ed edificabili (art. 7 della L. n. 448 del 2001) e delle partecipazioni in società non quotate (art. 5 della L. n. 448 del 2001), introdotta dalla Legge finanziaria 2002 e successivamente prorogata nel tempo. I beni rivalutabili sono quelli posseduti alla data del 1° gennaio 2017, mentre il termine ultimo per la redazione ed il giuramento della perizia è stato fissato al 30 giugno 2017.
- **Proroga dei termini:** Sono stati prorogati i termini ai fini della rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni che risultano dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2015, con il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'Irap e di eventuali addizionali. L'aliquota è confermata nella misura del 16 per cento per i beni ammortizzabili e del 12 per cento per i beni non ammortizzabili. Anche il saldo attivo di rivalutazione può essere affrancato in tutto in parte con il pagamento di un'imposta sostitutiva del 10 per cento. Il versamento delle imposte è eseguito in un'unica soluzione, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, di norma il 16 giugno 2017.
- **Assegnazione dei beni:** Viene disposta la proroga per l'assegnazione e cessione agevolata dei beni con effetto retroattivo dal 1° ottobre 2016 e durata fino al 30 settembre 2017. I relativi versamenti rateali dell'imposta sostitutiva dovranno essere effettuati, rispettivamente, entro il 30 novembre 2017 ed entro il 16 giugno 2018.

3

IVA

Dichiarazione di intento - Nuovo modello - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 213221 del 2 dicembre 2016

Con il Provvedimento n. 213221 del 2 dicembre 2016, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il nuovo modello per la presentazione delle dichiarazioni di intento da parte dei soggetti qualificati 'esportatori abituali'. La nuova versione, che sostituisce la precedente, sarà utilizzabile a decorrere dal 1° marzo 2017.

4

IVA

Commercianti al minuto - Trasmissione telematica dei corrispettivi ex art. 2, comma 1 del D.Lgs. n. 127 del 2015 - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 7 dicembre 2016

Sulla Gazzetta Ufficiale del 29 dicembre 2016 è stato pubblicato il D.M. del 7 dicembre 2016 del Ministero dell'Economia e delle Finanze che individua la tipologia di documentazione idonea a rappresentare, anche ai fini commerciali, le operazioni oggetto di trasmissione telematica dei dati e dei corrispettivi per i commercianti al minuto e assimilati che hanno esercitato l'opzione prevista dall'art. 2, comma 1 del D.Lgs. n. 127 del 2015. Le disposizioni del Decreto hanno effetto dal 1° gennaio 2017.



5

Processo tributario

Processo telematico - Attivazione nelle regioni attualmente prive - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 15 dicembre 2016

Con il D.M. del 15 dicembre 2016 l'attivazione del processo tributario telematico viene estesa a tutte le regioni d'Italia con le seguenti tempistiche: - in Campania, Puglia e Basilicata, dal 15 febbraio 2017; - in Lazio, Lombardia e Friuli Venezia Giulia, dal 15 aprile 2017; - in Calabria, Sicilia e Sardegna, dal 15 giugno 2017; - nelle Marche, in Valle d'Aosta e nelle Province autonome di Trento e Bolzano, dal 15 luglio 2017.



Parte seconda

Prassi

1

Agevolazioni

Patent box - Fusione - Profili elusivi - Insussistenza - Agenzia delle Entrate - Interpello n. 954-964/2016 del 12 settembre 2016

Una fusione infragruppo, da cui derivi il vantaggio fiscale conseguente al diverso computo del *nexus ratio* ai fini del *Patent box*, non è idonea a configurare un indebito vantaggio fiscale e quindi non è elusiva. Infatti, nel caso di specie, si ritiene che la circostanza di aver conseguito un vantaggio fiscale, per effetto del miglioramento del *nexus ratio*, derivi dall'applicazione alla fattispecie concreta dell'art. 5 del Decreto interministeriale del 30 luglio 2015 (ove è previsto che 'in caso di operazioni di fusione, scissione e conferimento di azienda, il soggetto avente causa subentra nell'esercizio dell'opzione effettuato dal dante causa, anche in relazione al sostenimento dei costi di cui all'art. 9').

2

Agevolazioni

Credito d'imposta per ricerche sviluppo ex art. 3 del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013 - Test e prove di laboratorio: compete - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 119 del 22 dicembre 2016

A seguito dell'acquisizione del parere del Ministero dello Sviluppo economico (MiSE), si ritiene che il credito d'imposta di cui all'art. 3 del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013, riconosciuto alle imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019 riguardi anche i test e le prove di laboratorio relative alle mescole e ai prodotti in gomma sviluppati dall'impresa. Tali operazioni, infatti, sono parte inscindibile del percorso di ricerca industriale che ha condotto alla realizzazione degli stessi mescole e prodotti in gomma.

Per quanto riguarda la corretta classificazione dei relativi costi, si ritiene - condividendo l'orientamento espresso dal MiSE - che i medesimi 'siano assimilabili alle esternalizzazioni *extra muros* di cui all'art. 3, comma 6, lett. c), del citato decreto-legge', ovvero alle attività di ricerca commissionate a terzi per le quali spetta un credito d'imposta nella misura del 50 per cento delle spese documentabili.

3

Imposte sui redditi

Soggetti IAS adopter - Acquisto di azienda ad un prezzo inferiore al suo fair value - Irrilevanza della plusvalenza iscritta - Agenzia delle Entrate - Interpello (inedito) del 13 dicembre 2016

Poiché l'art. 4 del D.M. n. 48 del 1° aprile 2009, prevede al comma 3 che 'per le operazioni di cessione di azienda ovvero di partecipazioni rileva il regime fiscale disposto dal testo unico, anche ove dalla rappresentazione in bilancio non emergano i relativi componenti positivi e negativi o attività e passività fiscalmente rilevanti', si deve ritenere che il legislatore abbia voluto 'ribadire che ai fini fiscali valgono i principi ordinari, giusta i quali i valori fiscali dei beni dell'azienda ricevuta corrispondono al costo sostenuto'. Pertanto, in caso di cessione d'azienda il cui costo risulti inferiore al *fair value* della medesima per effetto della conclusione di un 'buon affare' da parte dell'acquirente, il maggior valore (rispetto al costo sostenuto) contabilizzato dalla società IAS *adopter* non assume rilevanza ai fini dell'IRES. Tale conclusione è, altresì, coerente con i principi generali che regolano la fiscalità dei soggetti IAS/IFRS *adopter* in base ai quali esulano dalla 'derivazione rafforzata' i fenomeni meramente valutativi, ai quali è ascrivibile, nel caso in esame, l'emersione della plusvalenza nel bilancio dell'acquirente l'azienda, pari alla differenza tra il maggior *fair value* dell'azienda acquisita e il costo sostenuto per l'acquisto.



4

IMU - TASI

Aliquote applicabili ai fini del saldo 2016 - Ministero dell'Economia e delle Finanze - Risposte del 2 dicembre 2016

Con le risposte in oggetto il Ministero dell'Economia e delle Finanze fornisce importanti chiarimenti in tema di aliquote da applicare per il calcolo del saldo IMU e TASI 2016.

5

IVA

Distributori automatici - Obbligo di trasmissione dei corrispettivi ex art. 2, comma 2 del D.Lgs. n. 127 del 2015 - Casi di esclusione - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 116 del 21 dicembre 2016

L'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi previsto all'art. 2, comma 2 del D.Lgs. n. 127 del 2015, in vigore dal 1° aprile 2017, non si estende alle biglietterie automatiche relative ai servizi di trasporto, alla sosta e alle altre biglietterie che possono essere ricondotte nel medesimo ambito delle stesse. Tali apparecchi, infatti, non rientrano nella categoria dei distributori automatici, in quanto non erogano - né direttamente, né indirettamente - beni o servizi, ma piuttosto, costituiscono un mero strumento di pagamento per un servizio che verrà reso con altri mezzi.

6

IVA

Dichiarazione di intento - Nuovo modello ex Provvedimento n. 213221 del 2 dicembre 2016 - Istruzioni operative - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 120 del 22 dicembre 2016

Con tale Risoluzione l'Agenzia delle Entrate fornisce indicazioni operative in merito alla compilazione del nuovo modello di dichiarazione di intento, approvato con Provvedimento n. 213221 del 2 dicembre 2016 dalla stessa Agenzia ed utilizzabile per le operazioni di acquisto effettuate a decorrere dal 1° marzo 2017.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Raddoppio dei termini - Comunicazione della notizia di reato: deve avvenire prima dell'emissione e della notifica dell'avviso di accertamento - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenze nn. 4821 e 4824 del 21 settembre 2016

Ai fini del raddoppio dei termini previsto dall'art. 43, comma 3 del D.P.R. n. 600 del 1973 nella formulazione precedente al regime introdotto dal D. Lgs. n. 128 del 2015 relativo al raddoppio dei termini di accertamento, è necessario che l'Ufficio abbia inviato alla Procura della Repubblica la notizia di reato (tributario) - presupposto per il citato raddoppio- prima dell'emissione e della notifica dell'avviso di accertamento.

2

Accertamento

Interessi infragruppo intracomunitari - Regime di esenzione - Documentazione attestante la residenza del beneficiario - Mancanza di data certa - Irrilevanza - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 8303 del 3 novembre 2016

Sebbene l'esenzione da ritenuta d'imposta prevista all'art. 26-*quater* del D.P.R. n. 600 del 1973 per interessi corrisposti a soggetti residenti in Stati membri dell'Unione Europea sia subordinata alla presentazione, anteriormente al pagamento di detti interessi, della certificazione dello Stato estero attestante la residenza del beneficiario effettivo, la mancanza di data certa circa il rilascio di detta documentazione non è sufficiente per obbligare l'erogante ad effettuare la ritenuta. Infatti la presenza della data certa sull'attestazione costituisce requisito del tutto formale che non può prevaricare il requisito sostanziale per l'accesso al regime di esenzione dalla ritenuta.

3

Accertamento

Raddoppio dei termini per violazioni penali - Novità della L. n. 208 del 2015 - Nessi con la disciplina transitoria ex D.Lgs. 128 del 2015 - Cassazione, Sentenza n. 26037 del 16 dicembre 2016

Il regime transitorio di cui all'art. 2, comma 3 del D.Lgs. 128 del 2015 non è stato abrogato dal regime transitorio della Legge di Stabilità 2016 (L. n. 208 del 2015). Pertanto, per tutti gli avvisi di accertamento notificati sino al 2 settembre 2015, il raddoppio dei termini di accertamento si applica anche nel caso in cui la notizia di reato sia stata presentata successivamente allo spirare degli ordinari termini di accertamento, oppure non sia neanche stata presentata (conforme: Cass. n. 16728 del 2016).

4

Imposte sui redditi

Stabile organizzazione - Commissionario monomandatario - Esclusione - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 3394 dell'8 giugno 2016

Non è configurabile una stabile organizzazione di una società estera qualora questa intrattenga rapporti in esclusiva con un commissionario monomandatario. Infatti il rapporto di controllo che intercorre tra il committente e commissionario deve essere considerato una circostanza 'normale' nei gruppi internazionali. Per contro la partecipazione delle stesse persone ai consigli d'amministrazione della società italiana e della controllante estera è una prassi comune che consente una visione di gestione unitaria.



5

Imposte sui redditi*Prestazioni di assistenza legale in un procedimento - Esercizio di competenza: ultimazione della prestazione - Cassazione, Sentenza n. 16969 dell'11 agosto 2016*

Ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta di competenza, il corrispettivo della prestazione del professionista legale e la relativa spesa si considerano rispettivamente conseguiti e sostenuti quando la prestazione è condotta a termine per effetto dell'esaurimento o della cessazione dell'incarico professionale. Infatti la prestazione difensiva ha carattere unitario e ciò importa che gli onorari di avvocato debbano essere liquidati in base alla tariffa vigente nel momento in cui la prestazione è condotta a termine per effetto dell'esaurimento o della cessazione dell'incarico professionale, unitarietà che va rapportata ai singoli gradi in cui si è svolto il giudizio, e quindi al momento della pronuncia che chiude ciascun grado (conforme: Cass. n. 17059 del 2007).

6

Imposte sui redditi*Stabile organizzazione - Commissionario monomandatario- Sussistenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 4597 del 12 settembre 2016*

È configurabile una stabile organizzazione di una società estera qualora la società italiana agisca per conto della società estera mediante un *commission agreement*, mancando, da un lato, l'indipendenza giuridica in quanto la società italiana operava all'interno di un gruppo e, dall'altro, l'indipendenza economica giacché il soggetto italiano agiva per un unico preponente.

7

Imposte sui redditi*Compensi agli amministratori sproporzionati - Indeducibilità parziale - Cassazione, Sentenza n. 24379 del 30 novembre 2016*

In tema di determinazione del reddito di impresa, rientra nei poteri dell'Amministrazione finanziaria la valutazione di congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, anche se non ricorrano irregolarità nella tenuta delle scritture contabili o vizi negli atti giuridici d'impresa.

Pertanto la deducibilità dei compensi degli amministratori di società, stabilita dall'art. 62 (ora 95, comma 5) del D.P.R. n. 917 del 1986, non implica che l'Amministrazione finanziaria sia vincolata alla misura indicata nelle deliberazioni della società, competendo all'Ufficio la verifica della attendibilità economica di tali dati. Né giova rilevare in contrario che l'art. 95 del D.P.R. n. 917 del 1986 - a differenza del previgente art. 59, terzo comma del D.P.R. n. 597 del 1973, per il quale i compensi ai soci amministratori erano deducibili 'nei limiti delle misure correnti per gli amministratori non soci'- non contiene alcun riferimento a limiti massimi di spesa per i compensi, superati i quali sia esclusa la deducibilità. Infatti il mancato riferimento, nel vigente art. 95 comma 3 del D.P.R. n. 917 del 1986, a tabelle o indicazioni vincolanti che pongano limiti massimi di spesa per i compensi agli amministratori di società od enti di cui all'art. 73, non costituisce valida ragione per derogare alle regole generali in materia di indeducibilità di costi sproporzionati (nel caso specifico euro 600.000 a fronte di euro 150.000 relativi al precedente esercizio), e, in quanto tali, mancanti del necessario requisito della inerenza in senso quantitativo (conformi Cassazione: Ordinanza n. 9036 del 2013; Ordinanza n. 3243 del 2013; Sentenza n. 9497 del 2008).



8

Imposte sui redditi

Ricavi da vendita di autoveicoli- Data di immatricolazione del veicolo: non colloca temporalmente il ricavo - Cassazione, Sentenza n. 25691 del 14 dicembre 2016

Premesso che l'art. 109 del TUIR stabilisce, quale momento costitutivo dei ricavi (e dei costi) derivanti da cessioni di beni, il criterio generale ed oggettivo della 'data della consegna' dei beni stessi, intesa come trasferimento della detenzione della cosa, si ritiene che l'immatricolazione non equivalga a consegna e perciò non configuri il presupposto per l'iscrizione del ricavo a conto economico. Infatti l'immatricolazione costituisce una procedura di pubblica evidenza riservata agli autoveicoli, ma che consegue alla vendita ed alla consegna del veicolo, tanto è vero che la fase amministrativa della registrazione non costituisce obbligo a carico del concessionario, che tuttavia vi provvede al solo scopo di rendere un servizio al cliente, mantenendo però l'acquirente la facoltà, in quanto proprietario dell'autoveicolo, di provvedervi direttamente.

9

Imposte sui redditi

Risoluzione del contratto di leasing per inadempimento dell'utilizzatore - Penale prevista contrattualmente: rileva nell'esercizio in cui il contratto è risolto - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 9113/3/16 del 28 novembre 2016

In caso di risoluzione del contratto di *leasing* per inadempimento da parte dell'utilizzatore (mancato pagamento dei canoni dovuti), la penale contrattualmente prevista corrispondente ai canoni a scadere attualizzati e maggiorati del 4 per cento configura un provento certo e determinabile in modo oggettivo a norma dell'art. 109, comma 1 e, ancorché dal contratto risulti facoltativa la richiesta della penale suddetta, questa è comunque tassabile nell'esercizio in cui il contratto viene risolto.

10

Imposte sui redditi

Fusione - Riporto delle perdite - Obbligo di riduzione del patrimonio netto dei versamenti effettuati dai soci ex comma 7 dell'art. 172 del TUIR - Inderogabilità anche per i versamenti a ricostituzione del capitale sociale ex art. 2447 c.c. - Cassazione, Sentenza n. 26697 del 22 dicembre 2016

Il contenuto del comma 7 dell'art. 172 del TUIR, laddove prevede che le perdite conseguite dalle società partecipanti alla fusione sono riportabili nel limite del patrimonio netto delle stesse, ma al netto dei versamenti effettuati dai soci nei ventiquattro mesi precedenti la data della situazione patrimoniale di riferimento, non consente di ravvisare deroghe o condizioni di operatività diverse da quelle in essa previste, cosicché deve ritenersi inammissibile la sua disapplicazione sul presupposto, peraltro anch'esso erroneo, che la ricostituzione del capitale sociale, a seguito di perdite, è un atto dovuto ai sensi dell'art. 2447 del c.c.. A smentire tale assunto, infatti, è sufficiente osservare che la citata disposizione civilistica consente all'assemblea dei soci, in caso di riduzione del capitale sociale al di sotto del limite legale, di deliberare 'la riduzione del capitale ed il contestuale aumento ad una cifra non inferiore al minimo legale, o la trasformazione della società' e, quindi, non necessariamente la ricapitalizzazione della società o la fusione per incorporazione in un'altra società il cui proprio patrimonio netto sia in grado di assorbire le perdite evidenziate dall'incorporanda.



11

Imposte sui redditi

Dividendi intracomunitari - Direttiva madre-figlia - Credito d'imposta da Convenzioni contro la doppia imposizione - Alternatività - Cassazione, Sentenza n. 27111 del 28 dicembre 2016

La Direttiva madre-figlia e la Convenzione bilaterale per contrastare la doppia imposizione internazionale operano congiuntamente, ma secondo un regime di alternatività. Congiuntamente, perché Direttiva e Convenzione, pur perseguendo un obiettivo analogo, prevedono modalità alternative per eliminare la doppia imposizione internazionale, senza che la direttiva comporti un automatico superamento della convenzione. Alternativamente, perché la concessione del credito di imposta previsto dalla convenzione, in aggiunta al regime dell'esenzione disciplinato dalla direttiva madre-figlia, comporterebbe un cumulo di benefici non consentito.

Il contribuente, quindi, può scegliere la modalità più conveniente tra quelle previste dalle due fonti normative: esenzione dalla ritenuta sui dividendi o applicazione delle ritenute convenzionali e del credito di imposta.

12

Imposta di registro

Cessione di quote sociali - Equiparazione alla cessione di azienda - Esclusione - Commissione Tributaria Regionale della Toscana, Sentenza n. 1950 dell'8 novembre 2016

Non è consentito equiparare la vendita delle quote sociali alla vendita dell'azienda, se non in una dimensione latamente e puramente economica che non è affatto quella presa in considerazione dall'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986. Infatti, in base a tale disposizione, occorre avere riguardo alla intrinseca natura e agli effetti giuridici degli atti, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente la quale si riferisce espressamente agli effetti giuridici degli atti, e non alla individuazione dei soggetti che, in via di puro fatto, possano accedere al godimento di beni materiali. Nel caso di specie le conseguenze giuridiche dell'atto di cessione delle quote sono ben diverse da quelle di un'ipotetica cessione di azienda, in quanto il soggetto cessionario non è divenuto, per effetto dell'atto in questione, titolare dell'azienda stessa, ma solo socio del soggetto titolare, con profondissime differenze giuridiche rispetto all'altra ipotesi.

13

IVA

Esercizio di attività imponibile di attività esente - Detrazione dell'IVA relativa agli acquisti promiscui - Criteri di calcolo - Commissione Tributaria Provinciale di Milano n. 9113 del 28 novembre 2016

In tema di IVA, in ipotesi di esercizio congiunto dell'attività di locazione finanziaria (imponibile) e dell'attività di finanziamento a terzi (esente) relativamente alle quali, a norma dell'art. 36 del D.P.R. n. 633 del 1972 sia stata esercitata l'opzione per la separazione delle due attività, la detrazione dell'IVA assolta per l'acquisto di beni e servizi utilizzati promiscuamente in entrambe le attività imputabili all'attività imponibile (locazione finanziaria) non va determinata sulla base dei rispettivi volumi di affari, giacché quello relativo al *leasing* è costituito dai canoni formati sia della quota capitale che della quota interessi, mentre il volume d'affari relativo all'attività di finanziamento è costituito unicamente dagli interessi attivi. Di conseguenza è da ritenersi più corretto riferirsi, per ciascuna delle due attività, agli interessi attivi contabilizzati.



14

IVA

Cessione di beni strumentali riqualificata in cessione d'azienda - Istanza di rimborso dell'IVA da parte del cessionario - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 24923 del 6 dicembre 2016

Nel caso in cui la cessione di beni strumentali (con applicazione dell'IVA) venga riqualificata in cessione d'azienda (soggetta ad imposta di registro), il cessionario che acquisisce beni nell'esercizio di un'impresa, a differenza del mero consumatore finale, è egli stesso un soggetto attivo nel rapporto IVA, e come tale, può chiedere direttamente all'erario il rimborso delle somme indebitamente versate, promuovendo la conseguente controversia tributaria (conformi: Cass. SS. UU. n. 20752 del 2008; SS. UU. n. 355 del 2010; n. 18425 del 2012; n. 9107 del 2009).

15

IVA

Ambito di applicazione - Applicazione di un pro rata di detrazione all'imposta sul valore aggiunto che ha gravato l'acquisto della totalità dei beni e dei servizi utilizzati da un soggetto passivo - Operazioni accessorie - Utilizzo della cifra d'affari come indizio - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-378/15 del 14 dicembre 2016

Il sistema del *pro-rata* generale IVA previsto dalla legislazione nazionale è compatibile con le regole dell'Unione Europea, anche se, in alcuni casi, essendo un meccanismo forfettario può determinare uno svantaggio al contribuente in termini di puntuale determinazione dell'ammontare dell'imposta detraibile.

16

Processo tributario

Art. 69 del D.Lgs. n. 546 del 1992 - Provvisoria esecutività delle sentenze tributarie - Subordinazione all'emanazione del decreto attuativo: ininfluenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6725 del 13 dicembre 2016

Poiché le sentenze tributarie sono provvisoriamente esecutive ai sensi dell'art. 69 del D.Lgs. n. 546 del 1992 (come novellato dal D.Lgs. n. 156 del 2015, in attuazione dell'art. 10, comma 1, L. n. 23 dell'11 marzo 2014), nonostante la norma transitoria contenuta nell'art. 12 del citato decreto n. 156 del 2015, secondo la quale la modifica all'art. 69 entrerebbe in vigore solo dopo l'emanazione di un decreto ministeriale volto a disciplinare i contenuti delle garanzie da imporre alla parte privata, è da ritenersi irragionevole che la previsione di esecutività possa essere subordinata all'emanazione di un decreto relativo alle 'garanzie' quando esse non sono dovute (poiché la somma richiesta rimborso era inferiore a quella prevista ai fini della prestazione della garanzia). Va inoltre detto che la legge delega non prevedeva che a fronte dell'esecutività si dovesse imporre una garanzia, sicché tantomeno potrebbe ammettersi che la previsione di esecutività chiaramente espressa nella legge sia indefinitamente posticipata dal legislatore delegato al fine di disciplinare tale aspetto marginale, che ben il giudice può regolamentare caso per caso. Inoltre, il fatto che il legislatore delegato - senza imporre limiti di tempo - abbia subordinato, l'effettiva entrata in vigore della norma all'emanazione di un provvedimento regolamentare la cui iniziativa è lasciata in mano al dicastero dell'Economia e delle Finanze (che, in sostanza, è una delle parti del processo) solleva ombre di incostituzionalità sull'art. 12, comma 2, del D.Lgs. n. 156 del 2015.



17

Riscossione

Omessa dichiarazione - Compensazione del credito: legittimità - Sanzioni per omesso versamento: inapplicabilità - Commissione Tributaria Regionale di Venezia, Sentenza n. 1093 del 12 ottobre 2016

In caso di omessa dichiarazione, il contribuente non perde il credito d'imposta relativo al periodo d'imposta la cui dichiarazione non è stata presentata. Pertanto il riporto nuovo o la compensazione di tale credito sono da ritenersi corretti sempre che il credito sia esistente (conforme: Cass. SS.UU. n. 17757 del 2016). Pertanto, in caso di compensazione, non può considerarsi omesso il versamento e conseguentemente non risulta applicabile la sanzione prevista dall'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997, né esigibili gli interessi.

18

Riscossione

Cartella di pagamento - Interessi dovuti senza indicazione del tasso - Nullità - Cassazione, Sentenza n. 24933 del 6 dicembre 2016

La cartella di pagamento emessa per la riscossione degli interessi, nonostante sia indicato il periodo di maturazione, è nulla qualora non riporti il tasso applicato. Infatti la cartella di pagamento, quando non sia preceduta da un avviso di accertamento, deve essere motivata in modo congruo, sufficiente ed intellegibile. Nel caso specifico il contribuente, sebbene fosse a conoscenza dell'imposta sulla quale gli interessi erano stati calcolati, solo con l'indicazione del tasso avrebbe potuto ricostruire il metodo seguito dall'ufficio e riscontrarne la correttezza.

19

Riscossione

Omessa dichiarazione IVA - Richiesta di rimborso del credito dichiarato tardivamente - Prescrizione decennale: sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6725 del 13 dicembre 2016

Nonostante la presentazione della dichiarazione IVA oltre i 90 giorni del termine (dichiarazione omessa) il contribuente non è privato del diritto di ottenere il rimborso dell'IVA risultante dalla dichiarazione tardiva nell'ordinario termine di prescrizione decennale (conforme: Cass. n. 4316 del 2015).

20

Riscossione

Compensazione di un credito non risultante da una dichiarazione omessa - Iscrizione a ruolo senza contraddittorio: legittimità - Cassazione, Sentenza n. 26044 del 16 dicembre 2016

Quando il contribuente compensa un credito che non risulta dalla dichiarazione annuale, perché omessa, non è applicabile il comma 5 dell'art. 6 della L. n. 212 del 2000 ove è previsto che, '... prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, l'Amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente, a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta'. Conseguentemente è legittima l'iscrizione a ruolo della maggior imposta liquidata a seguito di un controllo automatizzato non preceduta da un contraddittorio con il contribuente (conformi: Cass. n. 7536 del 2011; n. 795 del 2011; n. 26316 del 2010; n. 8342 del 2012; n. 12023 del 2015; n. 12024 del 2015).



21

Sanzioni amministrative

Ravvedimento operoso - Rimborso delle sanzioni per obiettive condizioni di incertezza: non compete - Cassazione, Sentenza n. 26545 del 21 dicembre 2016

Il ravvedimento operoso implica il riconoscimento, da parte del contribuente, della violazione e della ricorrenza dei presupposti di applicabilità della sanzione. Pertanto non gli è consentito richiedere successivamente la disapplicazione della sanzione e il conseguente rimborso per obiettive condizioni di incertezza.



Studio Associato
Consulenza legale e tributaria

Contatti

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



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.