



Tax Newsletter n. 12/2017

Tax & Legal

Highlights:

Legislazione

Legge di Bilancio 2018 e Collegato fiscale - novità fiscali

CBCR - Differimento del termine di presentazione

Nuovo tasso di interesse legale per il 2018

Prassi

Iper ammortamento - Chiarimenti

Split payment - Acconto 2017 - Chiarimenti

Fusione di società non residenti con stabile organizzazione -

Limiti al riporto delle perdite

Giurisprudenza

Frodi IVA - Disapplicazione della prescrizione: limiti



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 5](#) **Accertamento**
Scambio automatico di informazioni - Rendicontazione Paese per Paese (c.d. Country by Country Reporting o CBCR) - Termine di presentazione per il primo periodo - Differimento al 9 febbraio 2018 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 288555 dell'11 dicembre 2017
- 2 [Pagina 5](#) **Accertamento - Agevolazioni - Imposte sui redditi - IRAP - Imposta di registro - IVA**
Legge di Bilancio 2018 - L. n. 205 del 27 dicembre 2017
- 3 [Pagina 10](#) **Agevolazioni - Condono - IVA**
Disposizioni urgenti in materia finanziaria e per esigenze indifferibili - Conversione in Legge del D.L. n. 148 del 16 ottobre 2017 - L. n. 172 del 4 dicembre 2017
- 4 [Pagina 11](#) **Agevolazioni - Riscossione**
Agevolazioni a favore delle imprese localizzate nei comuni del centro Italia colpiti dal sisma del 24 agosto 2016 - Modalità e termini di fruizione - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 300725 del 21 dicembre 2017
- 5 [Pagina 11](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno - Modifiche al modello di comunicazione - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 306414 del 29 dicembre 2017
- 6 [Pagina 12](#) **Imposta di bollo**
Modello di dichiarazione dell'imposta di bollo dovuta in modo virtuale e relative istruzioni - Modalità di esercizio dell'opzione per il pagamento in modo virtuale dell'imposta di bollo per gli assegni circolari - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 306346 del 28 dicembre 2017
- 7 [Pagina 12](#) **Imposte indirette**
Financial Transaction Tax (FTT) - Approvazione del nuovo Modello di dichiarazione e relative istruzioni - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 294475 del 15 dicembre 2017
- 8 [Pagina 12](#) **Sanzioni amministrative**
Saggio di interesse legale per il 2018 - Aumento allo 0,3 per cento - D.M. 13 dicembre 2017

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 13](#) **Accertamento - Agevolazioni - Imposte sui redditi - IVA - Riscossione - Statuto del contribuente**
Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali - Comando generale della Guardia di Finanza, Circolare n. 1/2018 del 27 novembre 2017
- 2 [Pagina 13](#) **Agevolazioni**
Iper ammortamento - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 152 del 15 dicembre 2017
- 3 [Pagina 14](#) **Agevolazioni**
Iper ammortamento - Adempimenti documentali (perizia giurata) - Indicazioni per la predisposizione - Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 547750 del 15 dicembre 2017
- 4 [Pagina 14](#) **Condono**
Definizione agevolata - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate - Riscossione, FAQ del 5 dicembre 2017
- 5 [Pagina 14](#) **Condono**
Definizione agevolata - Nuovo Modello - Agenzia delle Entrate - Riscossione, Comunicato del 6 dicembre 2017
- 6 [Pagina 15](#) **Imposte sui redditi**
Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI - Art. 3, comma 1, del D.Lgs. n. 314 del 1997 - Agenzia delle Entrate, Comunicato

- 7 [Pagina 15](#) **Imposte sui redditi**
Reddito di lavoro dipendente - Emolumenti arretrati - Tassazione separata: condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 151 del 13 dicembre 2017
- 8 [Pagina 16](#) **Imposte sui redditi**
Indennizzi corrisposti a seguito della stipula di accordi transattivi - Danno emergente - Intassabilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 153 del 18 dicembre 2017
- 9 [Pagina 16](#) **Imposte sui redditi**
Fusione tra due società residenti in Stati membri diversi con stabile organizzazione in Italia ex art. 178, comma 1, lett. d), del TUIR - Applicabilità dell'art. 181 del TUIR - Assenza di integrazione degli attivi riferibili a soggetti diversi - Inapplicabilità dell'art. 172, comma 7, del TUIR - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 161 del 22 dicembre 2017
- 10 [Pagina 16](#) **IVA**
Disciplina della scissione dei pagamenti (c.d. split payment) - Acconto IVA 2017 - Determinazione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 28 del 15 dicembre 2017
- 11 [Pagina 18](#) **Processo tributario**
Reclamo/mediazione tributaria - Modifiche apportate dalla c.d. Manovra Correttiva - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 30 del 22 dicembre 2017

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 19](#) **Accertamento**
Omessa dichiarazione - Accertamento induttivo - Riconoscimento presuntivo di costi: compete - Cassazione, Sentenza n. 1506 del 20 gennaio 2017
- 2 [Pagina 19](#) **Accertamento**
Omessa dichiarazione - Rimanenze iniziali - Irrilevanza - Cassazione, Sentenza n. 1506 del 20 gennaio 2017
- 3 [Pagina 19](#) **Accertamento**
Interessi corrisposti a beneficiari effettivi residenti in Paesi a regime fiscale privilegiato - Esenzione da ritenuta - Legittimità - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 6729 del 30 novembre 2017
- 4 [Pagina 19](#) **Accertamento - Imposta di registro**
Accertamento mediante valutazione automatica ex art. 52, comma 4 del D.P.R. n. 131 del 1986 - Fabbriato provvisto di concessione edilizia per mutamento della destinazione d'uso - Fattispecie - Cassazione, Ordinanza n. 30185 del 15 dicembre 2017
- 5 [Pagina 20](#) **Imposte indirette**
Imposta sulle donazioni - Conferimento di beni in trust - Inapplicabilità - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 5176 del 9 agosto 2017
- 6 [Pagina 20](#) **IVA**
Trasferimento di beni in 'conto lavorazione' - Qualificazione dell'operazione - Cassazione, Ordinanza n. 28709 del 30 novembre 2017
- 7 [Pagina 20](#) **IVA**
Prestazioni di servizi non ancora materialmente eseguita - Emissione della fattura - Indetraibilità dell'IVA addebitata - Cassazione, Ordinanza n. 29371 del 7 dicembre 2017
- 8 [Pagina 21](#) **IVA**
Rottami di vetro impiegati per l'ottenimento di nuovi prodotti vetrosi: non costituiscono rifiuti solidi urbani - Regime di reverse charge: applicabilità - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 5211 del 12 dicembre 2017
- 9 [Pagina 21](#) **IVA**
Acquisto della nuda proprietà di un immobile non costituente bene merce - Detraibilità dell'imposta addebitata: non compete - Cassazione, Sentenza n. 30807 del 22 dicembre 2017
- 10 [Pagina 21](#) **Processo tributario**
Notifica a mezzo PEC con estensione 'doc' - Validità - Cassazione, Ordinanza n. 30372 del 18 dicembre 2017

- 11 [Pagina 21](#) **Sanzioni penali**
Frodi IVA - Prescrizione - Disapplicazione - Limiti - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-42/17 del 5 dicembre 2017
- 12 [Pagina 22](#) **Sanzioni penali**
Accollo fiscale - Modelli di evasione fiscale - Utilizzo di crediti inesistenti - Rilevanza - Cassazione, Sentenza n. 55794 del 14 dicembre 2017
- 13 [Pagina 22](#) **Statuto del contribuente**
Abuso del diritto - Cessione totalitaria di quote di società immobiliare - Riqualificazione in cessione dell'immobile - Esclusione - Commissione Tributaria Regionale di Roma, Sentenza n. 23334 del 31 ottobre 2017

Parte prima

Legislazione

1

Accertamento

Scambio automatico di informazioni - Rendicontazione Paese per Paese (c.d. Country by Country Reporting o CBCR) - Termine di presentazione per il primo periodo - Differimento al 9 febbraio 2018 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 288555 dell'11 dicembre 2017

Il provvedimento chiarisce che la scadenza per la trasmissione delle rendicontazioni Paese per Paese, relative al primo periodo di rendicontazione, è differita dal 31 dicembre 2017 al 9 febbraio 2018.

Come chiarito con Comunicato stampa del 12 dicembre, la proroga riguarda tutti i contribuenti per i quali il termine ordinario sarebbe scaduto al 31 dicembre 2017, ossia le imprese il cui periodo d'imposta inizia il 1° gennaio 2016 o in data successiva e chiude il 31 dicembre 2016 o in data antecedente.

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 (cfr. la nostra [TNL n. 11/2017](#)).

2

Accertamento - Agevolazioni - Imposte sui redditi - IRAP - Imposta di registro - IVA

Legge di Bilancio 2018 - L. n. 205 del 27 dicembre 2017

E' stata pubblicata sulla G.U. n. 302 del 29 dicembre 2017, Supplemento Ordinario n. 62 la L. n. 205 del 27 dicembre 2017, avente ad oggetto il bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e il bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020 (c.d. Legge di Bilancio 2018). La Legge di Bilancio entra in vigore il 1° gennaio 2018. Tuttavia, molte disposizioni prevedono decorrenze specifiche. Qui di seguito le principali novità fiscali introdotte, contenute nella sezione I, art. 1, della Legge di Bilancio.

1. Accertamento

Differimento del termine di presentazione delle dichiarazioni Redditi, 770, IRAP (art. 1, commi 932 - 933)

Viene differito il termine di presentazione in via telematica delle dichiarazioni:

- Redditi 2018 e IRAP 2018, dal 30 settembre al 31 ottobre 2018, per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare;
- dei sostituti d'imposta (Modello 770), dal 31 luglio al 31 ottobre.

Inoltre, viene prorogato dal 7 marzo al 31 ottobre il termine per la trasmissione in via telematica delle certificazioni uniche (c.d. CU), contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata.

Nuova imposta sulle attività digitali (art. 1, commi 1011-1016)

Viene introdotta, a decorrere dal 2019, un'imposta sulle transazioni digitali relative a prestazioni di servizi effettuate tramite mezzi elettronici rese da soggetti residenti o non residenti nei confronti delle società residenti e delle stabili organizzazioni di soggetti non residenti. Si considerano 'servizi prestati tramite mezzi elettronici' (da individuare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanare entro il 30 aprile 2018) quelli forniti attraverso internet o una rete elettronica e la cui natura rende la prestazione essenzialmente automatizzata, corredata di un intervento umano minimo e impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione.



L'imposta è applicata, nella misura del 3 per cento del valore della singola transazione, nei confronti del prestatore che effettua nel corso di un anno solare un numero complessivo di transazioni digitali superiore a 3.000 unità. L'imposta è prelevata, all'atto del pagamento del corrispettivo, dal committente dei servizi, con obbligo di rivalsa sul prestatore, ed è versata entro il 16 del mese successivo.

Con decreto del MEF e uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno stabilite le modalità applicative dell'imposta.

2. Agevolazioni

Proroga di super e iper ammortamento (art. 1, commi 29-36)

Vengono prorogate le misure agevolative dei c.d. super ammortamento e iper ammortamento, che consentono alle imprese ed ai professionisti di maggiorare le quote di ammortamento dei beni strumentali, a fronte di nuovi investimenti effettuati. In particolare:

- Viene prorogato il c.d. super ammortamento, e cioè l'agevolazione fiscale relativa agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, introdotta dalla Legge di Stabilità 2016 e già prorogata dalla Legge di Bilancio 2017, agli investimenti effettuati nel 2018 e, a certe condizioni, fino al 30 giugno 2019 (i.e., purché entro la data del 31 dicembre 2018 vi sia l'accettazione dell'ordine da parte del fornitore e il pagamento, a titolo di acconto, di almeno il 20 per cento del prezzo). Tuttavia l'agevolazione è concessa in misura diversa (i.e. del 30 per cento) e con alcune eccezioni rispetto agli anni precedenti (i.e. escludendo gli investimenti in veicoli e negli altri mezzi di trasporto ancorché utilizzati come esclusivamente strumentali nell'esercizio dell'impresa);
- Viene prorogato al 2018 o, alle condizioni di cui sopra, al 31 dicembre 2019, il c.d. iper ammortamento, disposto dalla Legge di Bilancio 2017, che consente di maggiorare del 150 per cento il costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale secondo il modello Industria 4.0;
- Viene prorogata al 2018 o, alle condizioni di cui sopra, al 31 dicembre 2019 la maggiorazione, nella misura del 40 per cento, del costo di acquisizione dei beni immateriali (quali il *software*) funzionali alla trasformazione tecnologica secondo il modello Industria 4.0, che si applica ai soggetti che usufruiscono dell'iper ammortamento 2018. L'ambito di tale maggiorazione viene esteso ad ulteriori beni immateriali.

Proroga della rivalutazione di terreni e partecipazioni (art. 1, commi 997 - 998)

Vengono riaperti i termini per la rivalutazione del costo di terreni agricoli ed edificabili e partecipazioni (qualificate e non) in società non quotate da parte delle persone fisiche che agiscono al di fuori di una attività di impresa e delle società non residenti, introdotta dalla Legge Finanziaria 2002 e successivamente prorogata nel tempo.

In particolare, la norma consente di rideterminare il costo di terreni e partecipazioni posseduti al 1° gennaio 2018, sulla base di apposita perizia, mediante versamento dell'imposta sostitutiva nella misura dell'8 per cento, da versare entro il 30 giugno 2018 (nel caso di opzione per la rata unica, ovvero, come già previsto in passato, in tre rate annuali di pari importo); la perizia di stima dovrà essere redatta ed asseverata, al massimo, entro il medesimo termine del 30 giugno 2018.

3. Imposte sui redditi e IRAP

Deduzione integrale, ai fini IRAP, del costo dei lavoratori stagionali (art. 1, comma 116)

Per l'anno 2018, le imprese, sia industriali che del settore assicurativo e finanziario, possono dedurre al 100 per cento dalla base imponibile IRAP il costo di ogni lavoratore stagionale impiegato per almeno centoventi giorni per due periodi d'imposta. La deduzione opera a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di due anni a partire dalla data di cessazione del precedente contratto, in deroga all'art. 11, comma 4-*octies*, del D.Lgs. n. 446 del 1997. La norma quindi eleva, per il 2018, la deducibilità del costo dei lavoratori stagionali, già prevista nella misura del 70 per cento dalla Legge di Stabilità 2016.

Interessi passivi (art. 1, commi 994 - 995)

Viene previsto che, ai fini della deducibilità degli interessi passivi delle società di cui all'art. 96 del TUIR, a decorrere dal 2017 (per i soggetti 'solari') i dividendi distribuiti dalle controllate estere non possono più concorrere a formare il ROL.

Regime fiscale dei redditi di capitale e dei redditi diversi derivanti da partecipazioni qualificate realizzati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio dell'attività d'impresa (art. 1, commi 999 - 1006)

Vengono assoggettati ad una ritenuta a titolo d'imposta (o imposta sostitutiva) del 26 per cento, analogamente a quanto previsto per le partecipazioni non qualificate, i redditi di capitale (dividendi e proventi assimilati) e i redditi diversi (plusvalenze da cessione) derivanti da partecipazioni societarie qualificate, conseguiti dalle persone fisiche al di fuori dell'esercizio dell'attività d'impresa e, per i redditi diversi, dai soggetti non residenti.

Le modifiche si applicano con riferimento ai redditi di capitale percepiti a partire dal 1° gennaio 2018 e ai redditi diversi realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2019.

Tuttavia, agli utili derivanti da partecipazioni qualificate prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, la cui distribuzione è deliberata sino al 31 dicembre 2022, continuano ad applicarsi le previsioni di cui al D.M. 26 maggio 2017 (cfr. la nostra [TNL n. 7/2017](#)); essi, pertanto, conservano l'attuale regime impositivo e concorrono parzialmente (nella misura del 49,72 o del 58,14 per cento, a seconda del periodo in cui si sono prodotti), alla formazione del reddito imponibile del contribuente.

Dividendi provenienti da Stati a regime fiscale privilegiato (art. 1, commi 1007-1009)

Gli utili provenienti dai soggetti residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato sono esclusi dalla formazione del reddito della società o dell'ente ricevente residente per il 50 per cento del loro ammontare, a condizione che sia dimostrato, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello di cui all'art. 167, comma 5, lett. b) del TUIR, l'effettivo svolgimento, da parte del soggetto non residente, di un'attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nel mercato dello Stato o territorio di insediamento (c.d. 'prima esimente' del regime CFC).

In tal caso, resta ferma la possibilità, per il soggetto controllante residente, ovvero per le sue controllate residenti percipienti gli utili, di beneficiare di un credito d'imposta ai sensi dell'art. 165 del TUIR per le imposte assolute dalla partecipata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione.

Gli utili percepiti a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, maturati in periodi d'imposta precedenti, nei quali le società partecipate erano residenti o localizzate in Stati o territori non inclusi nel D.M. 21 novembre 2001 (c.d. *black list*), non si considerano provenienti da società residenti o localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

Lo stesso vale per gli utili maturati in periodi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014, nei quali le società partecipate non erano considerate a regime fiscale privilegiato, ma percepiti in periodi d'imposta in cui le società partecipate sono diventate a fiscalità privilegiata (ex art. 167, comma 4, del TUIR).

Pertanto, per stabilire la provenienza degli utili assume rilevanza la residenza della partecipata, in uno Stato a regime fiscale privilegiato o meno, al momento della maturazione degli stessi.

Gli utili si presumono prioritariamente formati con quelli da considerare non provenienti da Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

Nuova definizione di stabile organizzazione (art. 1, comma 1010)

Viene modificata la definizione di stabile organizzazione di cui all'art. 162 del TUIR, al fine di allinearla a quella prevista dall'Ocse nel Rapporto Finale relativo all'*Action 7* emanato nell'ambito del Progetto Beps.

Più in dettaglio, la nuova disposizione estende la nozione di stabile organizzazione c.d. materiale anche al caso di 'una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costruita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso'.

La lista di attività che escludono la sussistenza della stabile organizzazione viene assoggettata alla condizione che ne sia dimostrato il carattere preparatorio o ausiliario.

Inoltre, viene introdotta una norma per contrastare la c.d. frammentazione delle attività, in linea con quanto previsto dall'*Action 7* del Beps.

Infine, viene ampliata la definizione di stabile organizzazione c.d. personale includendo il caso in cui un soggetto opera ai fini della conclusione di contratti senza modifiche sostanziali da parte dell'impresa non residente.

4. Imposta di registro

Modifiche all'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 (art. 1, comma 87)

Il comma 87 della Legge di Bilancio modifica la norma che dispone che l'imposta di registro 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 (art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986). In primo luogo si fa riferimento all'atto presentato, in luogo che agli atti. In secondo luogo si chiarisce che l'interpretazione avviene sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati. La disposizione dovrebbe superare il discusso orientamento giurisprudenziale che riteneva legittima la riqualificazione come cessione d'azienda, soggetta ad aliquota proporzionale, del conferimento seguito dalla vendita di partecipazioni nella conferitaria. Viene fatta salva la disciplina dell'abuso del diritto introdotta all'art. 10-bis dello Statuto dei diritti del contribuente, e pertanto l'abusivo ricorso ad una pluralità di contratti di trasferimento di singoli *asset* al fine di realizzare una cessione di azienda potrà essere contestato con le modalità e salvaguardie previste da tale norma (e non con l'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986).



5. IVA

Sterilizzazione incremento aliquote IVA (art. 1, comma 2)

E' differito al 2019 l'incremento delle aliquote IVA. Pertanto, per il 2018 sono confermate sia l'aliquota ordinaria del 22 per cento che quella ridotta, del 10 per cento.

Fatta salva l'adozione di provvedimenti normativi che assicurino, in tutto o in parte, gli stessi effetti positivi sui saldi di finanza pubblica, si prevede l'innalzamento dell'aliquota IVA ordinaria:

- al 24,2 per cento, a decorrere dal 1° gennaio 2019;
- al 24,9 per cento, a decorrere dal 1° gennaio 2020;
- al 25 per cento, a decorrere dal 1° gennaio 2021.

L'aliquota IVA ridotta del 10 per cento sarà invece incrementata come segue:

- all'11,5 per cento, a decorrere dal 1° gennaio 2019;
- al 13 per cento, a decorrere dal 1° gennaio 2020.

Disposizioni per le aziende farmaceutiche (c.d. payback, art. 1, commi 394 - 402)

La Legge di Bilancio introduce alcune disposizioni volte a interpretare e a uniformare il trattamento fiscale, ai fini IVA, dei versamenti (c.d. di *payback*) che le aziende farmaceutiche devono effettuare in caso di sfioramento del tetto della spesa dei farmaci dispensati dal Servizio sanitario nazionale previsto dalla normativa vigente, ai fini del contenimento della spesa sanitaria.

Inoltre, stabilisce come deve essere esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA sui versamenti sopra indicati.

Estensione dell'obbligo di Fatturazione elettronica (art. 1, comma 909)

Per le fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2019 (e, in certi casi, dal 1° luglio 2018) viene esteso l'obbligo di fatturazione elettronica a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati in Italia, rese a favore sia di soggetti passivi IVA che di privati consumatori (i.e. B2B e B2C). In conseguenza dell'introduzione del nuovo obbligo generalizzato di fatturazione elettronica, è abrogato l'art. 21 del D.L. n. 78 del 2010, che prevede l'obbligo di comunicazione dei dati delle fatture e viene meno il regime opzionale di comunicazione dei dati delle fatture. Inoltre, sempre a partire dal 1° gennaio 2019, viene introdotto, per i soggetti passivi IVA residenti, stabiliti o identificati in Italia, un nuovo obbligo comunicativo avente ad oggetto i dati delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia, ovvero ricevute da questi ultimi (operazioni escluse dall'obbligo di fatturazione elettronica).

Acquisti di carburante (art. 1, commi 922 e ss)

A decorrere dal 1° luglio 2018, gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi IVA devono essere documentati con la fattura elettronica. A partire dalla medesima data viene abolita la scheda carburante.

Inoltre la deducibilità del costo e la detraibilità dell'IVA relativa alle spese per carburante viene circoscritta ai soli pagamenti tracciabili.

Comunicazione dei dati delle fatture (art. 1, commi 932 e ss)

Il termine per effettuare la comunicazione dei dati delle fatture, relativo al primo semestre (o secondo trimestre) del 2018, viene differito dal 16 al 30 settembre 2018 (termine che, cadendo di domenica, slitta al 1° ottobre 2018).

Sanzioni per errori nell'aliquota IVA (art. 1, comma 935)

Nel caso in cui il cedente/prestatore, per errore, addebiti al cessionario/committente un'IVA superiore a quella dovuta (ad esempio, del 22 per cento anziché del 10 per cento), la detrazione viene comunque riconosciuta al cessionario/committente se l'imposta è stata assolta dalla controparte, e in assenza di frode. Il cessionario/committente è soggetto ad una sola sanzione fissa, da 250,00 a 10.000,00 euro.

In precedenza, al cessionario/committente veniva negata la detrazione della maggiore IVA addebitata per errore. Inoltre, veniva irrogata una sanzione pari al 90 per cento dell'imposta, oltre, in certe ipotesi, alla sanzione da dichiarazione infedele dal 90 per cento al 180 per cento dell'imposta.

Gruppo IVA (art. 1, commi 984 - 985)

Al fine di recepire le indicazioni della Corte di Giustizia (sentenza n. C-7/13 del 17 settembre 2014, *Skandia America*) viene modificata la disciplina del gruppo IVA per disciplinare le operazioni effettuate, a decorrere dal 1° gennaio 2018, tra la casa madre e la propria stabile organizzazione, quando l'una o l'altra appartengono ad un gruppo IVA in Italia o all'estero. Le norme introdotte (i.e., nuovi commi da 4-bis a 4-sexies dell'art. 70-quinquies del D.P.R. n. 633 del 1972) sono volte a includere la stabile organizzazione nella normativa del gruppo IVA, a fini antielusivi, e a disciplinare i criteri per la determinazione della relativa base imponibile.

Agevolazioni - Condono - IVA

Disposizioni urgenti in materia finanziaria e per esigenze indifferibili - Conversione in Legge del D.L. n. 148 del 16 ottobre 2017 - L. n. 172 del 4 dicembre 2017

La L. n. 172 del 4 dicembre 2017, legge di conversione del D.L. n. 148 del 16 ottobre 2017, recante 'disposizioni urgenti in materia finanziaria e per esigenze indifferibili' (c.d. Collegato fiscale alla manovra di Bilancio 2018 - cfr. la nostra [TNL n. 10/2017](#)), è stata pubblicata in G.U. n. del 284 del 5 dicembre ed è in vigore dal giorno successivo. Tuttavia, molte disposizioni prevedono decorrenze specifiche.

Qui di seguito le principali novità introdotte dal decreto.

- Novità in tema di comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute c.d. spesometro (quali la possibilità di invio con periodicità semestrale per il 2018; l'esclusione dell'adempimento per le fatture emesse dalle pubbliche amministrazioni a favore dei consumatori finali; la riduzione dei dati da trasmettere; la non applicazione di sanzioni per le comunicazioni del 1° semestre 2017)
- Estensione, con decorrenza dalle fatture emesse dal 1° gennaio 2018, dello *split payment* agli enti pubblici economici, alle fondazioni partecipate da pubbliche amministrazioni, ed alle società controllate da tutte le pubbliche amministrazioni soggette a fatturazione elettronica.
- Previsione della regolarità della tenuta dei registri IVA di acquisti e vendite con sistemi elettronici anche qualora gli stessi non siano materializzati su supporti cartacei entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno cui si riferiscono i dati dei registri.



- Modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti pubblicitari di cui all'art. 57-bis del D.L. n. 50 del 2017 ed estensione dello stesso, a certe condizioni, agli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sulla stampa quotidiana e periodica, anche *on line*, dal 24 giugno al 31 dicembre 2017.
- Deducibilità (entro certi limiti di ammontare) delle erogazioni liberali a favore di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico o lo svolgimento o la promozione di determinate attività di ricerca scientifica. Viene meno la deducibilità delle erogazioni liberali a favore delle ONLUS.
- Agevolazioni fiscali per i soggetti residenti in alcuni territori colpiti da calamità naturali (quali alluvioni o eventi sismici) nel corso del 2017.
- Modifiche alla disciplina dei lavoratori impatriati, di cui all'art. 16, comma 4, del D.Lgs. n. 147 del 2015, per i soggetti rientrati in Italia entro il 31 dicembre 2015.
- Novità in merito alla c.d. definizione agevolata o rottamazione delle cartelle (quali la riapertura della rottamazione per i carichi trasmessi dal 2000 al 2016; l'accesso alla rottamazione in caso di mancato pagamento di rate di una precedente dilazione, in scadenza entro il 31 dicembre 2016; l'estensione della rottamazione ai carichi trasmessi agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio al 30 settembre 2017).

4

Agevolazioni - Riscossione

Agevolazioni a favore delle imprese localizzate nei comuni del centro Italia colpiti dal sisma del 24 agosto 2016 - Modalità e termini di fruizione - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 300725 del 21 dicembre 2017

Le agevolazioni di cui all'art. 46 del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, a favore delle imprese localizzate nella zona franca urbana comprendente il territorio dei comuni delle regioni del Lazio, dell'Umbria, delle Marche e dell'Abruzzo colpiti dagli eventi sismici che si sono susseguiti a far data dal 24 agosto 2016, sono fruite mediante riduzione dei versamenti da effettuarsi con le modalità di cui all'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997, tramite il modello di pagamento F24, da trasmettere per via telematica all'Agenzia delle Entrate.

5

Agevolazioni - Imposte sui redditi

Credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno - Modifiche al modello di comunicazione - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 306414 del 29 dicembre 2017

Il Provvedimento apporta alcune modifiche al modello di comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno di cui all'art. 1, commi da 98 a 108, della L. n. 208 del 2015 (Legge di Stabilità per il 2016), approvato il 14 aprile 2017 (cfr. la nostra [TNL n. 4/2017](#)). Le modifiche al modello, in vigore dall'11 gennaio 2018, si rendono necessarie per adeguarlo alla normativa europea entrata in vigore successivamente alla sua approvazione.



6

Imposta di bollo

Modello di dichiarazione dell'imposta di bollo dovuta in modo virtuale e relative istruzioni - Modalità di esercizio dell'opzione per il pagamento in modo virtuale dell'imposta di bollo per gli assegni circolari - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 306346 del 28 dicembre 2017

Il Provvedimento approva, unitamente alle relative istruzioni e alle specifiche tecniche per la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate, il modello di dichiarazione dell'imposta di bollo dovuta in modo virtuale, previsto dall'art. 15, comma 5 del D.P.R. n. 642 del 1972, come da ultimo modificato dall'art. 1, comma 597, della L. n. 147 del 2013 (Legge di Stabilità 2014). Questa versione del modello costituisce un aggiornamento di quello approvato con Provvedimento del 17 dicembre 2015 e potrà essere utilizzato da gennaio 2018.

Il modello in questione deve essere utilizzato:

- per la dichiarazione ai fini dell'imposta di bollo da corrispondere in modo virtuale, ad opera dei soggetti appositamente autorizzati, relativa agli atti e documenti emessi nell'anno precedente;
- in caso di rinuncia, per il periodo compreso tra il 1° gennaio e il giorno da cui ha effetto la rinuncia;
- per esprimere la volontà di rinunciare all'autorizzazione, sostituendo, così, la comunicazione scritta all'ufficio territoriale competente;
- per effettuare l'opzione (e comunicare la relativa revoca) per il pagamento con modalità virtuale dell'imposta di bollo per gli assegni circolari, in alternativa alle modalità di dichiarazione e versamento previste dall'art. 10 della parte I della tariffa allegata al decreto del D.P.R. n. 642 del 1972. L'opzione esplica efficacia per l'intero anno solare successivo a quello di riferimento della dichiarazione e si rinnova tacitamente per gli anni solari successivi fino all'eventuale comunicazione di revoca.

Al fine di semplificare l'adempimento dichiarativo, nel modello è stato eliminato il quadro per l'indicazione dei versamenti effettuati per l'anno di riferimento della dichiarazione.

7

Imposte indirette

Financial Transaction Tax (FTT) - Approvazione del nuovo Modello di dichiarazione e relative istruzioni - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 294475 del 15 dicembre 2017

Il Provvedimento approva il Modello FTT, con le relative istruzioni, per la dichiarazione dell'Imposta sulle Transazioni Finanziarie, che sostituisce, a decorrere dal 1° gennaio 2018, quello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 4 gennaio 2017.

8

Sanzioni amministrative

Saggio di interesse legale per il 2018 - Aumento allo 0,3 per cento - D.M. 13 dicembre 2017

L'art. 1, del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 13 dicembre 2017, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 292 del 15 dicembre 2017, stabilisce che, a decorrere dal 1° gennaio 2018, la misura del saggio degli interessi legali di cui all'art. 1284 del Codice civile è ridotta dall'attuale 0,1 per cento allo 0,3 per cento annuo. Il tasso in questione è applicabile, tra l'altro, al fine di determinare gli interessi dovuti in sede di ravvedimento operoso, ex art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997.



Parte seconda

Prassi

1 **Accertamento - Agevolazioni - Imposte sui redditi - IVA - Riscossione - Statuto del contribuente**

Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali - Comando generale della Guardia di Finanza, Circolare n. 1/2018 del 27 novembre 2017

La Circolare n. 1/2018 del 27 novembre 2017, intitolata 'manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali' è stata pubblicata nel sito della Guardia di Finanza in data 4 dicembre 2017. Si tratta di un vero e proprio 'manuale', che si compone di 4 volumi, in cui, oltre a fornire indicazioni operative ai reparti, il Comando generale della Guardia di Finanza commenta vari ed importanti istituti del diritto tributario, quali elusione e abuso del diritto, interpelli e *cooperative compliance*, sanzioni penali e amministrative tributarie. Il capitolo 11 del volume terzo contiene chiarimenti in merito ai principali istituti e principi della fiscalità internazionale, quali la stabile organizzazione, la residenza, il regime CFC, il *transfer pricing*, la nozione di beneficiario effettivo. Le istruzioni in esame rappresentano un aggiornamento rispetto a quelle fornite 10 anni fa nella Circolare n. 1/2008.

2 **Agevolazioni**

Iper ammortamento - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 152 del 15 dicembre 2017

La Circolare fornisce i seguenti chiarimenti in merito alla disciplina dell'iper ammortamento.

- I costi relativi alle piccole opere murarie (quali quelle necessarie per l'installazione di un macchinario presso il sito aziendale, mediante, ad esempio, la realizzazione del basamento per l'ancoraggio del bene) possono configurarsi come oneri accessori e rilevare ai fini della disciplina dell'iper ammortamento, nei limiti in cui tali opere non presentino una consistenza volumetrica apprezzabile e, quindi, non assumano natura di 'costruzioni' ai sensi della disciplina catastale (sulla nozione di 'costruzioni', cfr. la Circolare n. 2 del 1° febbraio 2016).
- Il costo della perizia giurata o dell'attestazione di conformità non assume rilevanza ai fini della agevolazione in questione trattandosi di un onere il cui sostenimento è richiesto esclusivamente ai fini dell'ottenimento del beneficio fiscale.
- Ai fini della disciplina relativa all'iper ammortamento assumono rilevanza soltanto gli investimenti aventi ad oggetto i beni elencati nell'allegato A annesso alla L. n. 232 del 2016. Le attrezzature e gli altri cespiti strumentali non rientranti nella definizione di macchina di cui all'art. 2, lett. a), della Direttiva n. 2006/42/CE, non sono riconducibili a tale elenco. Tuttavia, se le attrezzature sono assolutamente necessarie per il funzionamento del macchinario e ne costituiscono normale dotazione, l'iper ammortamento potrà estendersi anche al relativo costo.
- Nel limite del 5 per cento del costo del bene principale rilevante agli effetti dell'iper ammortamento si può presumere che le dotazioni possano essere considerate accessorie. Resta ferma la facoltà per l'impresa di applicare l'iper ammortamento sulle attrezzature ed accessori in questione anche per l'importo che eccede il predetto limite del 5 per cento. Tuttavia, in questo caso sarà onere del contribuente dimostrare in sede di controllo gli elementi a supporto dei maggiori costi inclusi nell'agevolazione.
- Con specifico riferimento al caso in cui l'impresa decida di ricorrere alla perizia tecnica giurata, sono state segnalate possibili difficoltà per il rispetto del termine del 31 dicembre 2017 nelle situazioni in cui l'entrata in funzione e l'interconnessione dei beni agevolabili - nonché, in caso di beni e impianti complessi realizzati in appalto, la stessa consegna e le fasi di collaudo e accettazione - avvengano a ridosso degli ultimi giorni dell'anno; in queste situazioni, infatti, il professionista potrebbe incontrare oggettive difficoltà a completare la procedura con il giuramento.



- Nella descritte situazioni si ritiene sufficiente che il professionista incaricato consegni all'impresa entro la data del 31 dicembre 2017 una perizia asseverata e, quindi, dotata comunque di assunzione di responsabilità circa la certezza e la veridicità dei suoi contenuti. Il professionista può procedere al giuramento della perizia anche nei primi giorni successivi al 31 dicembre 2017.
- La consegna entro il 31 dicembre della perizia asseverata e la sua acquisizione da parte dell'impresa dovrà risultare da un atto avente data certa: ad esempio, invio della perizia asseverata in plico raccomandato senza busta oppure invio della stessa tramite posta elettronica certificata (PEC).

3

Agevolazioni

Iper ammortamento - Adempimenti documentali (perizia giurata) - Indicazioni per la predisposizione - Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 547750 del 15 dicembre 2017

In considerazione dell'approssimarsi della data del 31 dicembre 2017, che per la generalità dei soggetti costituisce il termine entro il quale occorre procedere all'adempimento documentale previsto dalla legge per gli investimenti agevolabili effettuati nel corso del 2017, il MISE ha fornito indicazioni in ordine al contenuto e alle modalità di redazione della perizia giurata, dell'attestato di conformità o della dichiarazione avente valore di autocertificazione, necessari al fine di fruire del c.d. iper ammortamento.

Inoltre, sono allegati alla circolare uno schema tipo di perizia/attestazione (o autocertificazione) e di relazione tecnica, che, sebbene non obbligatori, possono rappresentare un utile riferimento.

4

Condono

Definizione agevolata - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate - Riscossione, FAQ del 5 dicembre 2017

L'Agenzia delle Entrate fornisce risposte alle domande più frequenti relative alla c.d. definizione agevolata o rottamazione dei ruoli, di cui al D.L. n. 148 del 2017, convertito con modificazioni dalla L. n. 172 del 2017, per le somme riferite ai carichi affidati all'Agente della riscossione nel periodo dal 1° gennaio 2000 al 30 settembre 2017. Le FAQ forniscono chiarimenti, tra l'altro su:

- Debiti oggetto della definizione;
- Modalità e termini di adesione;
- Pagamento rateale.

5

Condono

Definizione agevolata - Nuovo Modello - Agenzia delle Entrate - Riscossione, Comunicato del 6 dicembre 2017

L' Agenzia delle Entrate-Riscossione mette a disposizione dei contribuenti il nuovo modello per presentare domanda di adesione al provvedimento che consente di pagare l'importo del debito senza corrispondere le sanzioni e gli interessi di mora c.d. modello DA 2000/17, che recepisce le modifiche apportate al Decreto n. 148 del 2017 in sede di conversione in legge. Sul portale agenziaentrateriscossione.gov.it, oltre al nuovo modello DA 2000/17, i contribuenti possono trovare anche la guida alla compilazione, le risposte alle domande più frequenti (FAQ) e tutte le informazioni utili.



6

Imposte sui redditi

Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI - Art. 3, comma 1, del D.Lgs. n. 314 del 1997 - Agenzia delle Entrate, Comunicato

Mediante comunicato dell'Agenzia delle Entrate, pubblicato in G.U. n. 302 del 29 dicembre 2017, Supplemento Ordinario n. 63, sono state rese note le Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI, utilizzabili dal 2018. Tali prospetti permettono di determinare l'imponibile fiscale e previdenziale del '*fringe benefit*' relativo ai mezzi di trasporto aziendali, concessi in uso promiscuo a dipendenti e a collaboratori coordinati e continuativi. Infatti, in base a quanto previsto dall'art. 51, comma 4, lett. a) del TUIR, il valore imponibile di tale *fringe benefit* per il dipendente è determinato assumendo il 30 per cento dell'importo corrispondente ad una 'percorrenza convenzionale annua di 15 mila chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente'. Inoltre, le suddette tabelle sono rilevanti ai fini della deducibilità dei costi del datore di lavoro. Infatti, a norma dell'art. 95, comma 3, del TUIR, se il dipendente per una specifica trasferta è autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà o appositamente noleggiato, la spesa di viaggio deducibile dal reddito di impresa è limitata al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 (20 se diesel) cavalli. Come chiarito dall'Amministrazione finanziaria, ai fini della quantificazione dei costi di percorrenza si fa riferimento alla media dei costi calcolata dall'ACI o alla media delle tariffe di noleggio delle suddette auto.

7

Imposte sui redditi

Reddito di lavoro dipendente - Emolumenti arretrati - Tassazione separata: condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 151 del 13 dicembre 2017

Per l'applicabilità del regime della tassazione separata agli emolumenti arretrati di lavoro dipendente, corrisposti in un periodo d'imposta successivo a quello di maturazione del diritto alla percezione, sono richieste specifiche valutazioni, a seconda della causa del ritardo, tenendo presente l'art. 17, comma 1, lett. b), ove è previsto che sono soggetti a tassazione separata gli emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti, percepiti per effetto di leggi, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi sopravvenuti o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti'.

Qualora ricorra una causa c.d. giuridica, quale il sopraggiungere di norme legislative, sentenze o provvedimenti amministrativi, non dovendo essere effettuata alcuna indagine per valutare se il ritardo nella corresponsione degli emolumenti arretrati possa o meno essere considerato fisiologico, compete il regime della tassazione separata.

Invece, con riferimento alle oggettive situazioni di fatto, che impediscono il pagamento delle somme riconosciute come spettanti, entro i limiti di tempo ordinariamente adottati dalla generalità dei sostituti d'imposta, deve essere effettuata un'indagine sulle circostanze che hanno determinato il ritardo nell'erogazione degli emolumenti, per valutare se tale ritardo sia o meno fisiologico; qualora tale ritardo risulti fisiologico, infatti, non si giustifica l'applicazione della tassazione separata.

Ai fini della valutazione circa la causa del ritardo (se fisiologico o meno) vedasi la casistica indicata nella Risoluzione.

8

Imposte sui redditi

Indennizzi corrisposti a seguito della stipula di accordi transattivi - Danno emergente - Intassabilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 153 del 18 dicembre 2017

In linea con quanto già chiarito mediante la Risoluzione n. 3 del 2017, gli indennizzi corrisposti da una banca in liquidazione coatta amministrativa ai propri soci persone fisiche, sulla base di specifici accordi transattivi, volti a ristorare parte della perdita subita dall'investimento in azioni della banca stessa, non assumono rilevanza reddituale, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del TUIR, in quanto finalizzati a reintegrare 'forfetariamente' la perdita economica patrimoniale (danno 'emergente') subita dal percettore a fronte delle condotte poste in essere dalla banca (ossia la violazione di obblighi di informazione, diligenza, correttezza e trasparenza stabiliti dal TUF).

Tale conclusione è avvalorata dalla circostanza che l'indennizzo, previsto in misura forfettaria, non risulta parametrato in alcun modo alla mancata percezione dei proventi derivanti dai titoli o alla perdita di valore dei medesimi.

9

Imposte sui redditi

Fusione tra due società residenti in Stati membri diversi con stabile organizzazione in Italia ex art. 178, comma 1, lett. d), del TUIR - Applicabilità dell'art. 181 del TUIR - Assenza di integrazione degli attivi riferibili a soggetti diversi - Inapplicabilità dell'art. 172, comma 7, del TUIR - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 161 del 22 dicembre 2017

Nel caso di una fusione tra due società residenti in Stati membri diversi con stabile organizzazione in Italia ex art. 178, comma 1, lett. d), del TUIR, l'art. 181 e, quindi, l'art. 172, comma 7, del TUIR da esso richiamato trovano applicazione. Tuttavia, qualora la stabile organizzazione della società incorporante sia stata costituita appositamente in occasione della fusione e, conseguentemente, non si verifichi alcuna integrazione degli attivi riferibili a soggetti diversi, le limitazioni al riporto delle perdite fiscali di cui all'art. 172, comma 7, del TUIR, non trovano applicazione in relazione alle perdite fiscali della stabile organizzazione preesistente della società incorporata.

10

IVA

Disciplina della scissione dei pagamenti (c.d. split payment) - Acconto IVA 2017 - Determinazione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 28 del 15 dicembre 2017

La Circolare fornisce chiarimenti in merito alle modalità di determinazione dell'acconto IVA, da versare entro il 27 dicembre, con particolare riguardo ai soggetti passivi IVA riconducibili nell'ambito applicativo della scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter del DPR n. 633 del 1972.

Come chiarito anche dalla Circolare n. 27 del 2017, ai fini dell'acconto IVA, che dovrà essere determinato secondo uno dei metodi (storico, previsionale o effettivo) previsti dalla specifica disciplina, le PA e le Società soggetti passivi IVA dovranno tenere conto dell'imposta versata all'Erario nell'ambito della scissione dei pagamenti ossia, dell'imposta versata direttamente (soggetti di cui al comma 1 dell'art. 5 del D.M.) ovvero dell'imposta versata a seguito della liquidazione periodica (soggetti di cui al comma 1 dell'art. 5 del D.M.).

In proposito, giova precisare che l'acconto IVA dovrà essere determinato unitariamente e, pertanto, i soggetti interessati dovranno versare un unico acconto che tenga conto anche dell'imposta dovuta nell'ambito della scissione dei pagamenti.



Come chiarito dal D.M. 27 giugno 2017, per il versamento dell'acconto IVA da effettuarsi nell'anno 2017 determinato con il metodo storico, i contribuenti rientranti nell'ambito applicativo dello *split payment* dovranno tenere conto, oltre a quanto ordinariamente dovuto sulla base delle liquidazioni dell'ultimo periodo 2016, dell'ammontare dell'imposta divenuta esigibile nel mese di novembre 2017 e relativa ad operazioni soggette alla scissione dei pagamenti, ovvero, nell'ipotesi di liquidazione trimestrale, nel terzo trimestre del 2017.

Ad esempio, nel caso di contribuente in liquidazione mensile:

- versamento effettuato o che si sarebbe dovuto effettuare per il mese di dicembre dell'anno 2016: Euro 1.000,00
- imposta relativa ad acquisti di beni e servizi assoggettati alla scissione dei pagamenti divenuta esigibile nel mese di novembre 2017: Euro 500,00
- base di calcolo acconto: $1.000,00 + 500 = 1500,00$
- acconto dovuto: 88 per cento di $1.500,00 = 1320,00$

Il contribuente che nell'anno 2016 non era stato tenuto ad effettuare alcun versamento, in quanto evidenziava una eccedenza detraibile, nel calcolare l'acconto IVA dovuto per l'anno 2017 potrà tenere conto di tale eccedenza. In particolare, la base di calcolo sarà pari alla somma algebrica dell'ammontare:

- dell'imposta relativa ad acquisti di beni e servizi assoggettati alla scissione dei pagamenti divenuta esigibile nel mese di novembre 2017 ovvero nel terzo trimestre 2017;
- dell'eccedenza detraibile relative al mese di dicembre 2016 o del quarto trimestre 2016 ovvero risultante in sede di dichiarazione IVA (trimestrale per opzione) relativa al periodo d'imposta 2016.

Le speciali modalità di calcolo dell'acconto IVA per l'anno 2017, ove determinato con metodo storico, riguardano solo i soggetti che dal 1° luglio 2017 sono riconducibili nell'ambito soggettivo della scissione dei pagamenti per effetto delle modifiche apportate dal D.L. n. 50 del 2017. I soggetti passivi IVA (Pubbliche Amministrazioni) che applicavano la scissione dei pagamenti già dal 1° gennaio 2015, ai fini della determinazione dell'acconto dovuto nel mese di dicembre 2017, ove determinato con metodo storico, non dovranno, invece, fare riferimento all'imposta divenuta esigibile nel mese di novembre 2017 ovvero nel terzo trimestre 2017, in quanto tali soggetti tengono già conto, nelle liquidazioni relative all'anno 2016, dell'imposta assoggettata al meccanismo della scissione dei pagamenti.

11

Processo tributario

Reclamo/mediazione tributaria - Modifiche apportate dalla c.d. Manovra Correttiva - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 30 del 22 dicembre 2017

L'art. 10 del D.L. n. 50 del 2017, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 96 del 2017 (c.d. Manovra Correttiva) ha modificato la disciplina del reclamo/mediazione di cui all'art. 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992, (i) elevando da ventimila a cinquantamila euro la soglia di valore delle liti che delimita l'ambito di applicazione dell'istituto ed (ii) escludendo le controversie relative a tributi che, sulla base del diritto comunitario, costituiscono risorse tradizionali dell'UE.

L'art. 10 ha inoltre esteso agli agenti della riscossione la limitazione della responsabilità contabile ai fatti e alle omissioni commessi con dolo nell'ambito della procedura di mediazione tributaria, originariamente prevista per i rappresentanti dell'ente impositore che concludono la mediazione o accolgono il reclamo.

La Circolare fornisce chiarimenti sulle indicate modifiche, con particolare riguardo a:

- determinazione del valore delle controversie;
- decorrenza delle modifiche;
- limitazione di responsabilità dell'agente della riscossione;
- esclusione delle cause su tributi che costituiscono risorse tradizionali dell'UE.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Omessa dichiarazione - Accertamento induttivo - Riconoscimento presuntivo di costi: compete - Cassazione, Sentenza n. 1506 del 20 gennaio 2017

In caso di accertamento induttivo per omessa dichiarazione, l'Ufficio deve accertare il reddito effettivo dei contribuenti e non solo i ricavi, sicché, qualora per determinati proventi non sia possibile addivenire ai costi, questi possono essere determinati induttivamente sulla base degli accertamenti compiuti. Se così non fosse e cioè se, applicandosi estensivamente ed analogicamente detta norma si facesse coincidere, a titolo di sanzione (in relazione all'inopponibilità di poste passive non contabilizzate regolarmente), il profitto lordo con quello netto - si andrebbe addirittura al di là della ratio sanzionatoria della disposizione, in quanto si assoggetterebbe ad imposta, come reddito d'impresa, quanto, secondo lo stesso accertamento dell'ufficio, reddito non è: risultato, questo, collidente con il parametro costituzionale della 'capacità contributiva' di cui all'art. 53, comma 1, della Costituzione (cfr. Corte Cost. n. 143 del 1982; Cass., n. 3995 del 2009; n. 28028 del 2008).

2

Accertamento

Omessa dichiarazione - Rimanenze iniziali - Irrilevanza - Cassazione, Sentenza n. 1506 del 20 gennaio 2017

In caso di accertamento induttivo per omessa dichiarazione, la mancata presentazione della stessa interrompe la catena di continuità dei valori di bilancio, con la conseguenza che non sarebbe applicabile il principio in base al quale le rimanenze finali dell'anno precedente costituiscono rimanenze iniziali di quello successivo.

3

Accertamento

Interessi corrisposti a beneficiari effettivi residenti in Paesi a regime fiscale privilegiato - Esenzione da ritenuta - Legittimità - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 6729 del 30 novembre 2017

È legittimo il comportamento della società italiana che corrisponde interessi ad una propria consociata comunitaria senza applicazione di ritenute in uscita, se l'Amministrazione non prova con elementi 'qualificati' che la consociata è un mero veicolo costituito al fine di fare affluire i proventi ad un beneficiario effettivo terzo, residente in un Paese privo di Convenzione con l'Italia che preveda l'esenzione da ritenuta per gli interessi.

4

Accertamento - Imposta di registro

Accertamento mediante valutazione automatica ex art. 52, comma 4 del D.P.R. n. 131 del 1986 - Fabbricato provvisto di concessione edilizia per mutamento della destinazione d'uso - Fattispecie - Cassazione, Ordinanza n. 30185 del 15 dicembre 2017

In caso di trasferimento di fabbricato (ad uso alberghiero) provvisto di concessione edilizia per il cambiamento della sua destinazione d'uso (in casa di riposo) non ancora realizzato, la rendita catastale da utilizzare ai fini della valutazione automatica prevista all'art. 52, comma 4 del D.P.R. n. 131 del 1986 è quella relativa allo stato di fatto in cui si trova il fabbricato e non quella relativa al fabbricato quale risulterà a seguito del cambiamento della sua destinazione d'uso.



5

Imposte indirette*Imposta sulle donazioni - Conferimento di beni in trust - Inapplicabilità - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 5176 del 9 agosto 2017*

Al conferimento di beni in *trust* non si applicano l'imposta sulle donazioni né le imposte ipotecaria e catastale. Infatti, il *trustee* è solo amministratore dei beni e non titolare a tutti gli effetti. Pertanto, la segregazione dei beni e diritti conferiti in un *trust* non realizza il presupposto impositivo dell'imposta di successione e donazione, costituito dall'arricchimento gratuito del beneficiario, che sarà, poi, dovuta dai beneficiari nel momento in cui i beni e i diritti saranno effettivamente trasferiti nel loro patrimonio.

6

IVA*Trasferimento di beni in 'conto lavorazione' - Qualificazione dell'operazione - Cassazione, Ordinanza n. 28709 del 30 novembre 2017*

La qualificazione fiscale di un'operazione, ai fini IVA, non è desumibile esclusivamente da quanto convenuto nel contratto, ma anche della reale volontà delle parti, così come risultante dalla documentazione fiscale, contabile e amministrativa relativa alla operazione.

Nel caso specifico era stato stipulato un contratto di 'conto lavorazione' tra una ditta residente e alcuni prestatori stabiliti in Paesi *extra* UE, sicché il trasferimento dei beni in tali Paesi a titolo non traslativo della proprietà non avrebbe configurato una cessione all'esportazione a norma dell'art. 8 del D.P.R. n. 633 del 1972, ma una mera esportazione doganale non rilevante ai fini IVA. Tuttavia, poiché la situazione di fatto emersa in sede di verifica aveva evidenziato che il soggetto residente aveva considerato le suddette operazioni quali cessioni all'esportazione (la cui fattura indicava il titolo di non imponibilità ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 633 del 1972, con conseguente costituzione del *plafond* IVA in relazione ai corrispettivi pagati), doveva essere considerato il comportamento complessivo delle parti, anche successivo alla stipula del contratto (come emergente dalla documentazione fiscale, contabile e amministrativa), che dimostrava l'intenzione delle parti di porre in essere una vendita effettiva.

7

IVA*Prestazioni di servizi non ancora materialmente eseguita - Emissione della fattura - Indetraibilità dell'IVA addebitata - Cassazione, Ordinanza n. 29371 del 7 dicembre 2017*

L'esigibilità dell'IVA di cui all'art. 6 del D.P.R. n. 633 del 1972 non può sorgere anteriormente al verificarsi del fatto generatore dell'imposta, costituito dalla materiale esecuzione della prestazione. Pertanto l'IVA risultante da una fattura emessa prima del verificarsi del fatto generatore dell'imposta non può considerarsi esigibile, perché il committente della prestazioni di servizi non la può portare in detrazione (conforme: Cass. SS. UU. n. 8059 del 2016). Nel caso specifico era stata negata la detrazione dell'IVA relativa alla fattura emessa a fronte di una locazione immobiliare contrattualmente convenuta ma non ancora iniziata.



8

IVA

Rottami di vetro impiegati per l'ottenimento di nuovi prodotti vetrosi: non costituiscono rifiuti solidi urbani - Regime di reverse charge: applicabilità - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 5211 del 12 dicembre 2017

Sono qualificabili come 'cessioni di rottami' e quindi soggette al meccanismo del reverse charge ex art. 74 comma 7 del D.P.R. n. 633 del 1972, le operazioni effettuate nell'ambito dell'attività di commercializzazione all'ingrosso di rottami di vetro; infatti, nel caso oggetto della sentenza, i rottami di vetro non possono essere considerati dei rifiuti solidi urbani (ex art.14 del D.L. n. 138 del 2002 conv. in L. n. 178 del 2002), in quanto gli stessi vengono utilizzati per l'ottenimento di nuovi prodotti vetrosi.

9

IVA

Acquisto della nuda proprietà di un immobile non costituente bene merce - Detraibilità dell'imposta addebitata: non compete - Cassazione, Sentenza n. 30807 del 22 dicembre 2017

L'acquisto della sola nuda proprietà di un immobile, che non venga in rilievo come bene merce, non è suscettibile di generare un'imposta rimborsabile o detraibile per carenza della possibilità giuridica di destinare il bene in funzione degli scopi dell'impresa. Infatti non sussiste, in capo al nudo proprietario, la possibilità giuridica di utilizzare il bene in funzione degli scopi dell'impresa poiché sono assenti tutti i poteri di disposizione e gestione del bene suscettibili di assicurare la fruibilità della res, che, invece, spettano al titolare del diritto di usufrutto, sicché, proprio in correlazione agli scopi dell'impresa, è assente il requisito dell'inerenza all'attività d'impresa.

10

Processo tributario

Notifica a mezzo PEC con estensione 'doc' - Validità - Cassazione, Ordinanza n. 30372 del 18 dicembre 2017

È valida la notifica del ricorso per Cassazione, a mezzo PEC, presso il difensore domiciliatario del contribuente, anche se sia stato allegato al messaggio di posta elettronica un file con estensione 'doc', anziché in formato immutabile 'pdf'. Infatti la notificazione irrituale di un atto a mezzo PEC non comporta la nullità se la consegna telematica, in estensione 'doc', anziché in formato 'pdf' ha comunque prodotto il risultato della conoscenza dell'atto e determinato così il raggiungimento dello scopo legale.

11

Sanzioni penali

Frodi IVA - Prescrizione - Disapplicazione - Limiti - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-42/17 del 5 dicembre 2017

L'art. 325 del Trattato sul Funzionamento dell'UE va interpretato nel senso che esso impone al giudice nazionale, nell'ambito di un procedimento penale riguardante reati in materia di imposta sul valore aggiunto, di disapplicare norme interne che non garantiscano l'applicazione di sanzioni penali effettive e dissuasive. Dovranno, dunque, essere disapplicate le norme in materia di prescrizione per le frodi gravi che ledano gli interessi finanziari dell'UE (artt. 160 e 161 c.p.), a meno che tale disapplicazione si ponga in contrasto con il principio di legalità a causa dell'insufficiente determinatezza della legge applicabile o per gli effetti retroattivi di una disciplina più severa nei confronti degli imputati.



12

Sanzioni penali

Accollo fiscale - Modelli di evasione fiscale - Utilizzo di crediti inesistenti - Rilevanza - Cassazione, Sentenza n. 55794 del 14 dicembre 2017

Integra il delitto di indebita compensazione di cui all'art. 10-*quater* del D.Lgs. n. 274 del 2000, il pagamento dei debiti fiscali mediante compensazione con crediti d'imposta a seguito del c.d. 'accollo fiscale' ove commesso attraverso l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale, in quanto l'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997 non solo non prevede il caso dell'accollo, ma richiede che la compensazione avvenga unicamente tra i medesimi soggetti.

13

Statuto del contribuente

Abuso del diritto - Cessione totalitaria di quote di società immobiliare - Riqualficazione in cessione dell'immobile - Esclusione - Commissione Tributaria Regionale di Roma, Sentenza n. 23334 del 31 ottobre 2017

Il comportamento elusivo attraverso l'abuso di diritto si verifica quando il vantaggio fiscale del contribuente è indebito, poiché ottenuto attraverso il superamento (abuso) del vantaggio riconosciutogli espressamente da una norma, mentre il mero conseguimento di un beneficio tributario non è, di per sé, indice di certa elusione. Se non vi sono stratagemmi ed *escamotages* che alterano i principi del sistema, non vi è elusione; analogamente, se si individuano valide ragioni economiche - in termini di apprezzabilità economico-gestionale - a supporto delle operazioni effettuate, non vi è elusione. Infatti il mero risparmio fiscale, purché rispondente ad effettive esigenze di razionalità economica e scevro da artificiose costruzioni, è pienamente lecito e non ammette ingerenze dell'Amministrazione finanziaria nelle scelte imprenditoriali, non sussistendo abuso quando il risparmio d'imposta si incardini all'interno di scelte che l'ordinamento riconosce e tutela. D'altra parte la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale è prevista inequivocabilmente dal comma 4 dell'art. 10-*bis* della L. n. 212 del 2000. Nel caso specifico la cessione di quote di una società di capitali, proprietaria di un immobile commerciale, da parte di una persona fisica non imprenditore, il quale, prima della cessione, aveva rivalutato la partecipazione fruendo delle agevolazioni previste dal D.L. n. 70 del 2011, era stata considerata elusiva - e quindi non avrebbe dato luogo ad un *capital gain*, ex art. 67 comma 1 lett. c-*bis*) del TUIR - ma si sarebbe dovuta riqualficare in cessione di immobile, soggetta a IRPEF ai sensi dell'art. 67 comma 1 lett. b) del TUIR.





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/it/socialmedia



kpmg.com/app

© 2018 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ('KPMG International'), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

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

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