



Tax Newsletter n. 2/2018

Tax & Legal



Highlights:

Legislazione

Patent Box - Revisione delle disposizioni attuative

Prassi

Fusione per incorporazione di una società consolidante con società non inclusa nel consolidato - Regime delle perdite - Chiarimenti

Giurisprudenza

Imposta di registro - Modifica dell'articolo 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 - Irretroattività

kpmg.com/it

Indice

Parte prima

Legislazione

- [Pagina 4](#) **Agevolazioni**
Patent Box - Revisione delle disposizioni attuative - D.M. 28 novembre 2017
- [Pagina 4](#) **Agevolazioni**
Zone economiche speciali (ZES) - Disposizioni attuative - D.P.C.M. n. 12 del 25 gennaio 2018
- [Pagina 5](#) **IVA**
Comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute (c.s. spesometro) - Differimento del termine dal 28 febbraio al 6 aprile 2018 - Semplificazioni - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 29190 del 5 febbraio 2018
- [Pagina 5](#) **IVA**
Misure di contrasto alle frodi nel settore degli olii minerali - Modalità attuative - D.M. 13 febbraio 2018

Parte seconda

Prassi

- [Pagina 6](#) **Accertamento - Imposte sui redditi**
Reddito di lavoro dipendente - Indennizzo risarcitorio erogato in esecuzione della stipula di contratti c.d. 'di prossimità' - Imponibilità: condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 16 del 15 febbraio 2018
- [Pagina 6](#) **Agevolazioni**
Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - Chiarimenti per le imprese di sviluppo software - Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 59990 del 9 febbraio 2018
- [Pagina 6](#) **Agevolazioni**
Regime delle c.d. start-up innovative - Modifiche e integrazioni alla Circolare n. 68032 del 10 dicembre 2014 - Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 102159 del 14 febbraio 2018
- [Pagina 7](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Applicazione delle disposizioni concernenti i piani di risparmio a lungo termine (PIR) - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 3 del 26 febbraio 2018
- [Pagina 7](#) **Imposte indirette**
Imposta sostitutiva sui finanziamenti - Art. 15 del D.P.R. n. 601 del 1973 - Ambito soggettivo - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 17 del 16 febbraio 2018
- [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**
Fusione per incorporazione di una società consolidante con società non inclusa nel consolidato - Continuazione del consolidato - Riattribuzione delle perdite, ex art. 13, commi 5 e 6, del D.M. 9 giugno 2004: non opera - Perdite ante-fusione: sono utilizzabili nel consolidato - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 13 del 2 febbraio 2018
- [Pagina 8](#) **IVA**
Attività di consulenza in materia di investimenti finanziari - Imponibilità - Condizioni - Agenzia delle Entrate, Interpello n. 954-914 del 2017
- [Pagina 8](#) **IVA**
Biglietti omaggio nel settore dello spettacolo - Imponibilità ai fini IVA per superamento dei limiti di cui all'art. 3, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972 - Determinazione del prezzo di vendita - Criteri - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 15 del 15 febbraio 2018

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 9](#) **Accertamento**
Notifica in forma cartacea - Inesistenza dell'atto - Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, Sentenza n. 55 del 15 gennaio 2018
- 2 [Pagina 9](#) **Accertamento - ACE**
Conferimenti in una società veicolo di somme finalizzate all'acquisizione di una società target - Elusività: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 192 del 22 gennaio 2018
- 3 [Pagina 9](#) **Imposta di registro**
Conferimento di azienda in società e successiva cessione delle partecipazioni - Riqualificabilità in cessione d'azienda - Inammissibilità - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 571 del 12 febbraio 2018
- 4 [Pagina 10](#) **Imposta di registro - Statuto del contribuente**
Conferimento di immobili con accollo del debito - Inopponibilità all'Erario - Riduzione della base imponibile dell'imposta di registro: non compete - Cassazione, Sentenza n. 3533 del 14 febbraio 2018
- 5 [Pagina 10](#) **Imposta di registro**
Modifiche all'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 - Efficacia non retroattiva - Conferimento di immobile in società con accollo del mutuo ipotecario e cessione di quote - Riqualificabilità in cessione immobiliare - Cassazione, Sentenza n. 4407 del 23 febbraio 2018
- 6 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**
Esterovestizione - Condizioni - Tribunale di Milano, Sentenza n. 6996 del 23 settembre 2017
- 7 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**
Stabile organizzazione c.d. personale - Condizioni - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 4871 del 23 novembre 2017
- 8 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**
Consolidato fiscale - Interruzione - Istanza di rimborso per imposte diverse dall'IRES eccedenti la compensazione: legittimità - Cassazione, Sentenza n. 4155 del 21 febbraio 2018
- 9 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**
Società non operative - Ricavi da affitto d'azienda - Impossibilità di conseguire un canone congruo - Oneri probatori - Cassazione, Sentenza n. 4156 del 21 febbraio 2018
- 10 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**
Consolidamento delle controllate e delle stabili organizzazioni estere - Contrasto con la libertà di stabilimento - Fattispecie - Corte di Giustizia, Sentenze nn. C-398/16 e C-399/16 del 22 febbraio 2018
- 11 [Pagina 12](#) **IVA**
Accertamento induttivo - Perdita incolpevole dei documenti - Diritto alla detrazione: compete se vengono provati gli acquisti e l'esercizio della rivalsa - Cassazione, Ordinanza n. 1323 del 19 gennaio 2018
- 12 [Pagina 12](#) **IVA**
Cessioni successive relative agli stessi beni con unico trasporto intracomunitario - Acquisto intracomunitario non imponibile: condizioni - Diritto a detrazione per l'acquirente finale: non sussiste - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-628/16 del 21 febbraio 2018
- 13 [Pagina 13](#) **IVA**
Omologazione del concordato preventivo - Rettifica dell'IVA detratta: obbligatorietà - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-396/16 del 22 febbraio 2018
- 14 [Pagina 13](#) **Processo tributario - Sanzioni penali**
Procedimento penale - Accertamento tributario - Autonomia - Cassazione, Sentenza n. 7020 del 14 febbraio 2018
- 15 [Pagina 13](#) **Riscossione**
Notifica nei termini ad un condebitore solidale della cartella di pagamento - Interruzione del termine decadenziale nei confronti degli altri condebitori - Cassazione, Ordinanza n. 2545 del 1° febbraio 2018
- 16 [Pagina 14](#) **Sanzioni penali**
Art. 10-quater del D.Lgs. n. 74 del 2000 - Soglia prevista per indebita compensazione di ammontare superiore a quella prevista per dichiarazione infedele - Questione di legittimità costituzionale in riferimento all'art. 3 della Costituzione - Infondatezza - Corte Costituzionale, Sentenza n. 35 del 21 febbraio 2018
- 17 [Pagina 14](#) **Statuto del contribuente**
Acquisto di partecipazione e iscrizione nell'attivo circolante, finalizzata alla successiva realizzazione di minusvalenze deducibili - Rilevanza penale: sussiste - Abuso del diritto: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 8047 del 20 febbraio 2018

Parte prima

Legislazione

1

Agevolazioni

Patent Box - Revisione delle disposizioni attuative - D.M. 28 novembre 2017

Il Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze del 28 novembre 2017, pubblicato in G.U. n. 30 del 6 febbraio 2018, aggiorna le disposizioni del D.M. 30 luglio 2015, in attuazione dell'art. 56 del D.L. n. 50 del 2017 (c.d. Manovra Correttiva, che ha escluso i marchi dall'elenco dei beni immateriali agevolati - cfr. anche la nostra [L.n. 2/2017](#)).

Il Decreto introduce le seguenti novità:

- aggiorna l'elenco dei beni immateriali agevolati, escludendo i marchi dal novero degli stessi. Conferma peraltro l'inclusione del c.d. *know how*, sebbene non del tutto conforme con le linee guida dell'OCSE.
- Conferma la validità delle opzioni sui marchi esercitate per i periodi d'imposta 2015 e 2016, anche con riferimento a quelle successive al 30 giugno 2016 (e fino al 31 dicembre 2016 - anche in questo caso, in contrasto con le indicazioni dell'OCSE). Tali opzioni presentano durata pari a 5 periodi d'imposta, comunque non oltre il 30 giugno 2021, e non sono rinnovabili.
- Per i soggetti che hanno esercitato l'opzione per i marchi nel 2015 e 2016, introduce l'obbligo di indicare nella dichiarazione dei redditi, a decorrere da quella relativa al periodo 2017 (i.e. Modello Redditi SC 2018), (i) l'ammontare di reddito agevolabile relativo ai marchi ed (ii) i Paesi esteri in cui sono residenti le società che controllano direttamente o indirettamente l'impresa italiana e le società correlate che corrispondono all'impresa italiana compensi per lo sfruttamento dei marchi agevolati.
- Infine, stabilisce che l'Agenzia delle Entrate comunica alle amministrazioni fiscali estere degli Stati di residenza delle suddette società (ove si tratti di Paesi con cui è in vigore lo scambio di informazioni e che aderiscono al progetto BEPS) i nominativi delle imprese italiane che hanno esercitato l'opzione per i marchi.

2

Agevolazioni

Zone economiche speciali (ZES) - Disposizioni attuative - D.P.C.M. n. 12 del 25 gennaio 2018

Il D.P.C.M. n. 12 del 25 gennaio 2018, pubblicato sulla G.U. n. 47 del 26 febbraio 2018 ed in vigore dal 27 febbraio, contiene le disposizioni di attuazione dell'art. 4 del D.L. n. 91 del 2017, che ha istituito le c.d. zone economiche speciali (ZES). In particolare, il decreto in esame definisce:

- a) le modalità per l'istituzione di ZES, comprese le ZES interregionali;
- b) la loro durata;
- c) i criteri per l'identificazione e la delimitazione dell'area della ZES;
- d) i criteri che disciplinano l'accesso delle aziende;
- e) il coordinamento generale degli obiettivi di sviluppo.

Le ZES interessano le Regioni meno sviluppate e in transizione, così come individuate dalla normativa europea, ammissibili alle deroghe previste dall'art. 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE). Attualmente, si tratta delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

Sulla base del regime in questione, le imprese che investono in tali aree possono beneficiare di semplificazioni amministrative e agevolazioni fiscali.



3

IVA

Comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute (c.s. spesometro) - Differimento del termine dal 28 febbraio al 6 aprile 2018 - Semplificazioni - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 29190 del 5 febbraio 2018

Il provvedimento differisce dal 28 febbraio 2018 al sessantesimo giorno successivo alla data di pubblicazione dello stesso (ossia al 6 aprile) i termini (i) per la comunicazione dei dati e delle fatture di cui all'art. 21 del D.L. n. 78 del 2010 (c.d. spesometro), relativi al secondo semestre 2017; (ii) per le comunicazioni opzionali dei dati delle fatture, disciplinate dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 192070 del 28 ottobre 2016, relative al secondo semestre 2017, e (iii) per le integrazioni delle predette comunicazioni.

Inoltre, in attuazione delle disposizioni di cui al D.L. n. 148 del 2017:

- i. dispone che i contribuenti possono trasmettere i dati con cadenza semestrale, oltre che trimestrale;
- ii. introduce semplificazioni relativamente alle informazioni da trasmettere, quali:
 - La possibilità, per le fatture di importo inferiore a 300 euro registrate cumulativamente, di comunicare i dati relativi al singolo documento riepilogativo.
 - La riduzione del numero di dati da comunicare per ogni documento riepilogativo delle fatture emesse, che saranno limitati ai seguenti: numero e data del documento; partita IVA del cedente/prestatore; base imponibile; imposta ovvero, ove l'operazione non comporti l'annotazione dell'imposta nel documento, tipologia dell'operazione.

Infine, il provvedimento approva le specifiche tecniche ed il *software* necessari per l'invio delle suddette comunicazioni.

4

IVA

Misure di contrasto alle frodi nel settore degli olii minerali - Modalità attuative - D.M. 13 febbraio 2018

Il Decreto disciplina (i) le norme di attuazione dei commi 937 - 941 della Legge di Bilancio 2018 (L. n. 205 del 2017 - cfr. la nostra [L.n. 1/2018](#)), che ha previsto che l'immissione in consumo dal deposito fiscale o l'estrazione dal deposito di un destinatario registrato di benzina e gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per motori per uso autotrazione è subordinata al versamento dell'IVA con Modello F24, senza possibilità di compensazione e (ii) le modalità di comunicazione telematica ai gestori dei depositi dei dati relativi ai versamenti dell'IVA sugli stessi beni.



Parte seconda

Prassi

1

Accertamento - Imposte sui redditi

Reddito di lavoro dipendente - Indennizzo risarcitorio erogato in esecuzione della stipula di contratti c.d. 'di prossimità' - Imponibilità: condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 16 del 15 febbraio 2018

Per il combinato disposto degli artt. 51, comma 1, e 6, comma 2, del TUIR, le indennità che, a prescindere dal *nomen iuris* attribuito dal contratto di prossimità, abbiano la finalità di ristorare il lavoratore per la riduzione del salario, risultando sostitutive di reddito di lavoro dipendente (c.d. lucro cessante), sono da assoggettare a IRPEF ai sensi dell'art. 51, comma 1, del TUIR, con conseguente obbligo, da parte del soggetto erogante, di operare le ritenute ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973.

2

Agevolazioni

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - Chiarimenti per le imprese di sviluppo software - Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 59990 del 9 febbraio 2018

La circolare fornisce chiarimenti in merito al regime agevolativo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 3, del D.L. n. 145 del 2013, come modificato dalla Legge di Stabilità per il 2015, con particolare riguardo al settore dello sviluppo *software*.

Più precisamente, anche le imprese che svolgono attività di sviluppo *software* possono fare riferimento, al fine di identificare le 'attività ammissibili' al credito in questione, ai criteri di qualificazione e classificazione contenuti nel c.d. 'Manuale di Frascati' dell'OCSE. In proposito, le attività legate al *software* rientrano solitamente nell'ambito dello 'sviluppo sperimentale'.

La circolare richiama alcuni esempi, contenuti nel suddetto Manuale, di attività di ricerca e sviluppo ammesse all'agevolazione (quali lo sviluppo di un nuovo sistema operativo o di un nuovo linguaggio di programmazione; la creazione di nuove e originali tecniche di crittazione o di sicurezza) e di attività *routinarie* o ordinarie, che, pur essendo correlate al *software*, non presentano contenuti di ricerca e sviluppo, e non danno quindi diritto al beneficio.

3

Agevolazioni

Regime delle c.d. start-up innovative - Modifiche e integrazioni alla Circolare n. 68032 del 10 dicembre 2014 - Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 102159 del 14 febbraio 2018

La circolare aggiorna le indicazioni contenute nella Circolare n. 68032 del 10 dicembre 2014, che ha fornito indicazioni in merito alle modalità, le forme e i termini di presentazione delle domande per l'accesso, nonché ulteriori chiarimenti, in merito al regime delle *start-up* innovative, di cui al D.M. 24 settembre 2014. L'aggiornamento si è reso necessario al fine di recepire le novità contenute nei D.M. 9 agosto 2016 e 9 agosto 2017.



4

Agevolazioni - Imposte sui redditi*Applicazione delle disposizioni concernenti i piani di risparmio a lungo termine (PIR) - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 3 del 26 febbraio 2018*

La circolare fornisce chiarimenti in merito al regime fiscale dei c.d. PIR, introdotto dall'art. 1, commi da 100 a 114, della L. n. 232 del 2016 (Legge di Bilancio per il 2017) e modificato dall'art. 57, comma 2, lettere da d) ad f), del D.L. n. 50 del 2017 (c.d. Manovra Correttiva) e dall'art. 1, comma 80 della L. n. 205 del 2017 (Legge di Bilancio per il 2018). Tale regime prevede la non imponibilità dei redditi di capitale e diversi di natura finanziaria derivanti da determinati investimenti, operati tramite piani individuali di risparmio a lungo termine che rispettino le caratteristiche espressamente previste dalle norme (vincoli e divieti di investimento), nonché un regime di non imponibilità ai fini dell'imposta di successione.

5

Imposte indirette*Imposta sostitutiva sui finanziamenti - Art. 15 del D.P.R. n. 601 del 1973 - Ambito soggettivo - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 17 del 16 febbraio 2018*

L'atto di cessione del credito derivante da un finanziamento soggetto ad imposta sostitutiva, e di trasferimento della relativa garanzia ipotecaria, da una banca a favore di una società, può beneficiare dell'imposta sostitutiva di cui all'art. 15 del D.P.R. n. 601 del 1973, a prescindere dalla circostanza che il cessionario del credito non sia una azienda o istituto di credito. La norma non prevede, infatti, quale condizione per l'applicabilità del regime sostitutivo, particolari requisiti in capo al soggetto cessionario del credito e subentrante nella relativa garanzia.

6

Agevolazioni - Imposte sui redditi*Fusione per incorporazione di una società consolidante con società non inclusa nel consolidato - Continuazione del consolidato - Riattribuzione delle perdite, ex art. 13, commi 5 e 6, del D.M. 9 giugno 2004: non opera - Perdite ante-fusione: sono utilizzabili nel consolidato - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 13 del 2 febbraio 2018*

Nel caso di una SPAC, costituita ai sensi del Regolamento di Borsa Italiana, che, una volta completato il processo di quotazione, incorpora la consolidante di un preesistente consolidato, non si produce alcuna interruzione nel regime di tassazione di gruppo, che prosegue, con la incorporante quale consolidante, con efficacia dal periodo d'imposta nel quale ha effetto la fusione e per la residua frazione del triennio di validità dell'opzione.

Questo, a condizione che la fusione non determini alcun mutamento nella situazione di controllo nei confronti delle società già aderenti al consolidato dell'incorporata/ex consolidante, e subordinatamente all'ottenimento di parere favorevole ad apposita istanza di interpello.

Nel caso di specie, non è applicabile l'art. 13, commi 5 e 6, del D.M. 9 giugno 2004, che prevede la riattribuzione alla consolidante ovvero alle società che le hanno prodotte, delle perdite fiscali precedentemente attribuite alla *fiscal unit* e dalla stessa non ancora utilizzate. Infatti, il soggetto incorporante, pur non essendo formalmente neo costituito, va considerato come tale, dal momento che non ha una propria operatività ed è stato costituito al solo fine di individuare una società *target* e agevolare la quotazione in borsa attraverso la sua acquisizione e incorporazione.

Infine le perdite prodotte dalla *ex* consolidante/incorporata nel periodo 1 gennaio - data di efficacia della fusione (non retrodatata), confluiscono nel reddito complessivo globale del consolidato.

7

IVA

Attività di consulenza in materia di investimenti finanziari - Imponibilità - Condizioni - Agenzia delle Entrate, Interpello n. 954-914 del 2017

Il servizio di consulenza in materia di investimenti fornito da una SIM (i) direttamente ai propri clienti, (ii) in modo del tutto indipendente dal soggetto che promuove gli strumenti finanziari o da qualsiasi intermediario finanziario coinvolto nelle negoziazioni (per esempio, la banca depositaria) e (iii) non relativo a strumenti finanziari propri, non è inquadrabile tra i servizi di intermediazione esenti da IVA, in base al combinato disposto dei nn. 4) e 9) del comma 1 dell'art. 10 del D.P.R. n. 633 del 1972.

8

IVA

Biglietti omaggio nel settore dello spettacolo - Imponibilità ai fini IVA per superamento dei limiti di cui all'art. 3, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972 - Determinazione del prezzo di vendita - Criteri - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 15 del 15 febbraio 2018

Il prezzo per la cessione di biglietti omaggio per prestazioni spettacolistiche, soggetti al criterio del c.d. prezzo dinamico, la quale, quando sono superati i limiti di cui all'art. 3, comma 5, a) del D.P.R. n. 633 del 1972, rappresenta una prestazione di servizi imponibile, deve essere determinato sulla base del prezzo intero massimo praticato durante il periodo di vendita per la categoria di posti cui i biglietti omaggio danno diritto ad accedere.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Notifica in forma cartacea - Inesistenza dell'atto - Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, Sentenza n. 55 del 15 gennaio 2018

L'avviso di accertamento notificato in forma cartacea recante la stampigliatura 'firmato digitalmente' senza recare però alcuna sottoscrizione in originale è da considerarsi inesistente. Infatti la possibilità di sostituire la 'firma autografa' con una indicazione del nominativo 'a stampa' è prevista solo qualora gli atti 'siano prodotti da sistemi informativi automatizzati e derivano da attività di carattere seriale effettuate con modalità di lavorazione accentrata'.

Solo nell'ipotesi in cui la notifica fosse avvenuta via PEC, la firma avrebbe potuto essere digitale anche al fine di consentire la verifica della correttezza della sottoscrizione dal ricevente la notifica secondo la predetta formalità, mentre tale possibilità per l'assenza di tutte le chiavi crittografiche.

2

Accertamento - ACE

Conferimenti in una società veicolo di somme finalizzate all'acquisizione di una società target - Elusività: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 192 del 22 gennaio 2018

Il risparmio d'imposta derivante dall'applicazione dell'ACE alla capitalizzazione di una società veicolo italiana, la quale utilizza il conferimento ricevuto per il pagamento del prezzo delle azioni acquistate di una società target, non presenta profili di elusività. Infatti la creazione di una società veicolo per l'acquisizione del capitale di una società target costituisce una operazione tipica per l'acquisizione di quote societarie, la quale non può quindi essere ricondotta in alcun modo nell'ambito delle discipline di contrasto all'elusione (nella fattispecie, dell'art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 all'epoca vigente).

3

Imposta di registro

Conferimento di azienda in società e successiva cessione delle partecipazioni - Riqualficabilità in cessione d'azienda - Inammissibilità - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 571 del 12 febbraio 2018

L'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 (TUR) - nel testo previgente alle modifiche introdotte dalla L. n. 205 del 2017 - deve essere interpretato in conformità all'indirizzo giurisprudenziale di legittimità - ancorché sino ad oggi minoritario - secondo il quale, escluso ogni riferimento alla tematica dell'abuso del diritto, da un lato, riconosce all'Amministrazione finanziaria il potere di non accogliere acriticamente la qualificazione prospettata dalle parti, ma, dall'altro, nega che tale attività riqualficatoria, consentita dalla norma, possa travalicare lo schema negoziale tipico nel quale l'atto risulta inquadrabile, pena l'artificiosa costruzione di una fattispecie imponibile diversa da quella voluta e comportante differenti effetti giuridici, così giungendo alla equiparazione di situazioni che, seppure non difformi dal punto di vista economico, sono sicuramente diverse sotto il profilo giuridico: come per l'appunto, nel caso in esame, la cessione di una totalitaria partecipazione societaria e la cessione di un complesso di beni aziendali. Pertanto, sebbene le modifiche recate all'art. 20 del TUR non possano avere effetto retroattivo, all'interprete è consentito assegnare a tale disposizione - nella versione precedente alle suddette modifiche - un significato coerente con il nuovo testo del citato art. 20.

Da qui la conclusione che il conferimento di azienda in società e la successiva cessione delle partecipazioni non può essere riqualficato in cessione d'azienda (conforme: Cass. n. 2054 del 2017).



4

Imposta di registro - Statuto del contribuente

Conferimento di immobili con accollo del debito - Inopponibilità all'Erario - Riduzione della base imponibile dell'imposta di registro: non compete - Cassazione, Sentenza n. 3533 del 14 febbraio 2018

Il collegamento negoziale tra contratto di mutuo garantito da ipoteca su determinati immobili e conferimento degli stessi immobili, dopo pochi giorni, da parte dei mutuatari, nella società di cui sono soci, con contestuale accollo a quest'ultima del debito garantito, è privo di una individuabile ragione economica alternativa al risparmio di imposta (ravvisabile nella riduzione della base imponibile dell'imposta di registro per il valore del debito accollato). Pertanto la passività non può decurtare la base imponibile dell'imposta di registro.

Sulla base dei principi, posti dall'art. 53 della Costituzione, di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione, ancor prima che dell'art. 10-*bis*, della L. n. 212 del 2000 (articolo inapplicabile al caso di specie *ratione temporis*), sono vietate ed inopponibili all'erario le operazioni che pur non contrastando con alcuna specifica disposizione, sono idonee a procurare un vantaggio fiscale e non possono spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta.

5

Imposta di registro

Modifiche all'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 - Efficacia non retroattiva - Conferimento di immobile in società con accollo del mutuo ipotecario e cessione di quote - Riqualificabilità in cessione immobiliare - Cassazione, Sentenza n. 4407 del 23 febbraio 2018

L'art. 1, comma 87, lett. a), della L. n. 205 del 2017, che ha introdotto il nuovo testo dell'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986, non avendo natura interpretativa, ma innovativa, non esplica effetto retroattivo. Conseguentemente, gli atti antecedenti alla data di sua entrata in vigore (1° gennaio 2018) continuano ad essere assoggettati ad imposta di registro secondo la disciplina risultante dalla previgente formulazione dell'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986. Infatti:

- non può condividersi la tesi della retroattività del nuovo testo dell'art. 20 cit. in quanto gli artt. 10 e 11 delle disposizioni sulla legge in generale prevedono che una norma non ha effetto retroattivo, salvo contraria espressa disposizione, assente nel caso di specie;
- si esclude che la nuova formulazione dell'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 abbia consentito di superare un dibattito giurisprudenziale irrisolto, posto che l'orientamento che, prima del 1° gennaio 2018, attribuiva all'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 potenzialità riqualificatorie degli atti, utilizzando il dato *extra-testuale* ed il collegamento negoziale, poteva purtuttavia definirsi, sul punto specifico, sostanzialmente consolidato.

Non vale obiettare che la relazione illustrativa alla L. n. 205 del 2017 assegna alla disposizione concernente l'imposta di registro il compito di 'chiarire' il criterio di individuazione della natura e degli effetti che devono essere presi in considerazione ai fini della registrazione, giacché tale elemento può agevolmente essere superato sulla base del tenore testuale infine adottato dallo stesso art. 1 comma 87 in esame, il quale dichiara espressamente di apportare talune 'modificazioni' all'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986, palesandosi così quale disposizione prettamente innovativa del precedente assetto normativo.



6

Imposte sui redditi*Esterovestizione - Condizioni - Tribunale di Milano, Sentenza n. 6996 del 23 settembre 2017*

Le norme civilistiche vigenti consentono alla controllante di esercitare fattività di direzione e coordinamento delle controllate e tale attività, legittima, di condizionamento e di direzione non può, *sic et simpliciter*, trasfigurarsi in una amministrazione 'di fatto' delle controllate da parte degli amministratori della capogruppo. Nel caso di specie, sulla base di elementi fattuali, richiamando, oltre ai suddetti principi, la nozione di 'costruzione artificiosa' di cui alla direttiva c.d. ATAD 1, è stata esclusa la esterovestizione di due società olandesi controllate da una *holding* italiana, con conseguente assoluzione degli amministratori di quest'ultima dal reato di omessa dichiarazione.

7

Imposte sui redditi*Stabile organizzazione c.d. personale - Condizioni - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 4871 del 23 novembre 2017*

Affinché possa ricorrere l'ipotesi di stabile organizzazione personale, occorre che all'agente siano stati conferiti formalmente poteri di rappresentanza diretta (come la possibilità di spendere il nome del preponente, al momento della conclusione del contratto), oppure che lo stesso agente abbia un ruolo essenziale nelle trattative prodromiche alla conclusione del contratto e non svolga meramente attività preparatorie o ausiliarie.

Nel caso di specie, la CTR ha negato la sussistenza di una stabile organizzazione personale 'occulta' in capo ad una società residente, che forniva servizi di assistenza alla vendita di *software*, a favore di altra società inglese, non appartenente allo stesso gruppo.

8

Imposte sui redditi*Consolidato fiscale - Interruzione - Istanza di rimborso per imposte diverse dall'IRES eccedenti la compensazione: legittimità - Cassazione, Sentenza n. 4155 del 21 febbraio 2018*

E' legittima l'istanza di rimborso presentata da una società, quale consolidante, per crediti diversi dall'IRES (IVA e IRAP) trasferiti da una consolidata in liquidazione e non utilizzati a riduzione dell'IRES di gruppo, in quanto il consolidato era in perdita.

9

Imposte sui redditi - Processo tributario*Società non operative - Ricavi da affitto d'azienda - Impossibilità di conseguire un canone congruo - Oneri probatori - Cassazione, Sentenza n. 4156 del 21 febbraio 2018*

Non può essere disapplicato, a norma dell'art. 30, comma 4-bis della L. n. 724 del 1994, il regime delle società non operative applicabile in caso di ricavi inferiori a quelli minimi se la società non prova la sussistenza delle 'oggettive situazioni' che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi minimi (nel caso specifico il ricavo derivante dall'affitto della propria azienda inferiore al livello minimo previsto dall'art. 30 della L. n. 724 del 1994 avrebbe dovuto essere giustificato, ad esempio, mediante confronto con le condizioni di mercato dell'epoca e con le ulteriori offerte ricevute).



10

Imposte sui redditi

Consolidamento delle controllate e delle stabili organizzazioni estere - Contrasto con la libertà di stabilimento - Fattispecie - Corte di Giustizia, Sentenze nn. C-398/16 e C-399/16 del 22 febbraio 2018

Sono compatibili con la libertà di stabilimento le legislazioni che precludono il consolidamento delle controllate estere, impedendo la deduzione delle differenze di cambio sui valori delle partecipate, qualora tale regime non assoggetti ad imposta, in maniera simmetrica, le plusvalenze derivanti dalle variazioni stesse.

Non sono compatibili con la libertà di stabilimento le legislazioni che prevedono l'indeducibilità degli interessi passivi sostenuti da una società residente nello Stato A per prestiti contratti con un'altra società del gruppo (residente nello Stato B) e finalizzati all'acquisizione di una partecipazione in un'altra società controllata estera (residente nello Stato C), mentre consentono la deducibilità degli stessi interessi, per effetto del consolidamento in una entità fiscale unica, nel caso in cui la società *target* controllata sia residente nello stesso Stato Membro (cioè nello Stato A).

11

IVA

Accertamento induttivo - Perdita incolpevole dei documenti - Diritto alla detrazione: compete se vengono provati gli acquisti e l'esercizio della rivalsa - Cassazione, Ordinanza n. 1323 del 19 gennaio 2018

L'accertamento induttivo di cui all'art. 55 del D.P.R. n. 633 del 1972 non comporta automaticamente la perdita del diritto alla detrazione dell'IVA assolta per rivalsa sugli acquisti di beni e servizi, in quanto l'onere di provare i crediti vantati per la suddetta imposta può essere adempiuto con le modalità previste dall'art. 2724 c.c. e, quindi, con altri mezzi atti a dimostrare le operazioni che il contribuente stesso assume produttive di dette posizioni creditorie. Ciò però a condizione che l'impossibilità da parte del contribuente di provare con i mezzi ordinari l'IVA assolta in rivalsa sia conseguenza di un comportamento incolpevole (nel caso specifico, imputabile al professionista) (conformi: Cass. n. 25694 del 2016; n. 5182 del 2011; n. 21233 del 2006).

12

IVA

Cessioni successive relative agli stessi beni con unico trasporto intracomunitario - Acquisto intracomunitario non imponibile: condizioni - Diritto a detrazione per l'acquirente finale: non sussiste - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-628/16 del 21 febbraio 2018

In circostanze come quelle del procedimento principale, l'articolo 32, primo comma, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, che definisce il luogo di una cessione di beni, dev'essere interpretato nel senso che esso si applica solo alla seconda di due cessioni successive di un medesimo bene che hanno dato luogo ad un unico trasporto intracomunitario.

Qualora la seconda di una catena di due successive cessioni, comportanti un unico trasporto intracomunitario, costituisca una cessione intracomunitaria, l'acquirente finale non può detrarre l'imposta sul valore aggiunto versata al fornitore sulla sola base delle fatture trasmesse dall'operatore intermedio che ha conferito alla sua cessione un'erronea qualificazione.



13

IVA

Omologazione del concordato preventivo - Rettifica dell'IVA detratta: obligatorietà - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-396/16 del 22 febbraio 2018

L'art. 185, paragrafo 1, della Direttiva n. 2006/112/CE deve essere interpretato nel senso che la riduzione delle obbligazioni di un debitore risultante dall'omologazione definitiva di un concordato preventivo costituisce un mutamento degli elementi presi in considerazione per calcolare l'importo delle detrazioni. Pertanto, al ricorrere di tale ipotesi, sorge l'obbligo del debitore concordatario di procedere alla rettifica dell'IVA.

L'art. 185, paragrafo 2, della Direttiva n. 2006/112/CE deve essere interpretato nel senso che la riduzione delle obbligazioni di un debitore risultante dall'omologazione definitiva di un concordato non costituisce un caso di operazione totalmente o parzialmente non pagata che non dà luogo a una rettifica della detrazione operata inizialmente, allorché tale riduzione è definitiva, circostanza che spetta, tuttavia, al giudice del rinvio verificare.

14

Processo tributario - Sanzioni penali

Procedimento penale - Accertamento tributario - Autonomia - Cassazione, Sentenza n. 7020 del 14 febbraio 2018

In base all'art. 20 del D.Lgs. n. 74 del 2000 il procedimento penale in materia di reati tributari si configura del tutto autonomo rispetto al processo e all'accertamento propri del diritto tributario. Sicché le verifiche del giudice penale possono sovrapporsi o porsi in contrasto con quelle effettuate dinanzi al giudice tributario.

Ai fini della configurazione del reato di dichiarazione infedele, il giudice non è quindi vincolato, nella determinazione dell'imposta evasa, all'imposta risultante a seguito dell'accertamento con adesione o del concordato fiscale tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente.

15

Riscossione

Notifica nei termini ad un condebitore solidale della cartella di pagamento - Interruzione del termine decadenziale nei confronti degli altri condebitori - Cassazione, Ordinanza n. 2545 del 1° febbraio 2018

La notifica della cartella di pagamento nei termini dell'art. 25 del D.P.R. n. 602 del 1973 ad uno dei condebitori, per effetto dell'art. 1310 c.c., ha effetto interruttivo del termine per la notifica dell'atto impositivo all'altro condebitore. Infatti, avendosi una medesima *ratio legis et iuris*, è applicabile il principio per cui 'l'avviso di accertamento validamente notificato solo ad alcuni condebitori spiega, nei loro confronti, tutti gli effetti che gli sono propri, mentre, nei rapporti tra l'Amministrazione finanziaria con gli altri condebitori, cui non sia stato notificato o sia stato invalidamente notificato, lo stesso, benché inidoneo a produrre effetti che possano comportare pregiudizio di posizioni soggettive dei contribuenti, quali il decorso dei termini di decadenza per insorgere avverso l'accertamento medesimo, determina pur sempre l'effetto conservativo d'impedire la decadenza per l'Amministrazione dal diritto all'accertamento, consentendole di procedere alla notifica, o alla sua rinnovazione, anche dopo lo spirare del termine all'uopo stabilito' (Cass. n. 13248 del 2017).



16

Sanzioni penali

Art. 10-quater del D.Lgs. n. 74 del 2000 - Soglia prevista per indebita compensazione di ammontare inferiore a quella prevista per dichiarazione infedele - Questione di legittimità costituzionale in riferimento all'art. 3 della Costituzione - Infondatezza - Corte Costituzionale, Sentenza n. 35 del 21 febbraio 2018

Non è fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 10-quater del D.Lgs. n. 74 del 2000 (nel testo anteriore alle modifiche operate dal D.Lgs. n. 158 del 2015) riguardante l'indebita compensazione, sollevata, in riferimento all'art. 3 della Costituzione, dall'Ordinanza 11 novembre 2016 del Tribunale di Busto Arsizio, con riguardo ad un caso in cui l'imputato aveva utilizzato in compensazione crediti inesistenti per circa 125.000,00 euro, in relazione al fatto che - per la fattispecie, ritenuta omogenea, di dichiarazione infedele, punita più gravemente - era prevista (prima delle modifiche di cui al D.Lgs. n. 158 del 2015) una soglia di punibilità più elevata, pari a 150.000,00 euro. Infatti le fattispecie poste a confronto si presentano eterogenee per oggetto materiale, condotta tipica e - almeno secondo il prevalente orientamento giurisprudenziale - anche per sfera di tutela.

17

Statuto del contribuente

Acquisto di partecipazione e iscrizione nell'attivo circolante, finalizzata alla successiva realizzazione di minusvalenze deducibili - Rilevanza penale: sussiste - Abuso del diritto: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 8047 del 20 febbraio 2018

L'operazione di acquisto da parte di una società della partecipazione pari al 98 per cento del capitale sociale in una S.A.S., titolare di un cospicuo compendio immobiliare, con conseguente iscrizione nell'attivo circolante, anziché tra le immobilizzazioni finanziarie, con successiva alienazione dei beni della società partecipata e dismissione della partecipazione mediante scioglimento della società ormai priva di cespiti patrimoniali, finalizzata a realizzare una minusvalenza detraibile idonea ad abbattere la plusvalenza realizzata nello stesso anno di imposta, e con valori pressoché simili, rappresenta una condotta penalmente rilevante, in quanto diretta a dissimulare una cessione immobiliare. Non configura invece abuso del diritto - elusione fiscale, istituto che si applica solo in via residuale, e privo di rilevanza penale ai sensi del co. 13 dell'art. 10-bis della L. n. 212 del 2000.





Studio Associato
Consulenza legale e tributaria

Contatti

IT-FM-TPP@kpmg.it

Sedi

Milano

Via Vittor Pisani 31, 20124
Tel. 02 676441 - Fax 02 67644758

Ancona

Via 1° Maggio 150/A, 60131
Tel. 071 2916378 - Fax 071 2916221

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
Tel. 051 4392711 - Fax 051 4392799

Firenze

Viale Machiavelli 29, 50125
Tel. 055 261961 - Fax 055 2619666

Genova

Piazza della Vittoria 15/12, 16121
Tel. 010 5702225 - Fax 010 584670

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
Tel. 081 662617 - Fax 081 2488373

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
Tel. 049 8239611 - Fax 049 8239666

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
Tel. 075 5734518 - Fax 075 5723783

Pescara

Piazza Duca D'Aosta 31, 65121
Tel. 085 4210479 - Fax 085 4429900

Roma

Via Adelaide Ristori 38, 00197
Tel. 06 809631 - Fax 06 8077459

Torino

Corso Vittorio Emanuele II 48, 10123
Tel. 011 883166 - Fax 011 8395865

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
Tel. 045 8114111 - Fax 045 8114390



kpmg.com/it/socialmedia



kpmg.com/app

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

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

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