



Tax Newsletter n. 5/2017

Tax & Legal

Highlights:

Legislazione

Regime di adempimento collaborativo (o *Cooperative Compliance*) - Provvedimento attuativo

Prassi

Nuovo regime sanzionatorio per omessa o errata applicazione del *reverse charge* - Chiarimenti

Fusione inversa tra soggetti *las/lfrs* - Chiarimenti

Giurisprudenza

Operazione di '*stock lending*' - Indeducibilità delle commissioni

Imposta di registro - Riqualificazione del conferimento di ramo d'azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria in cessione d'azienda

kpmg.com/it



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 4](#) **Accertamento**
Modello 770/2017 - Modifiche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 85121 del 2 maggio 2017
- 2 [Pagina 4](#) **Accertamento**
Studi di settore per il 2016 - Approvazione della revisione congiunturale speciale - D.M. 3 maggio 2017
- 3 [Pagina 4](#) **Accertamento**
Modelli di Dichiarazione Redditi 2017 - Enti Non Commerciali, Redditi 2017 - Società di Capitali, Consolidato Nazionale e Mondiale 2017 e Irap 2017 - Modifiche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 90915 dell'11 maggio 2017
- 4 [Pagina 4](#) **Accertamento - Imposte sui redditi**
Regime di adempimento collaborativo - Disposizioni attuative - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 101573 del 26 maggio 2017
- 5 [Pagina 5](#) **Accordi internazionali**
Accordo tra Italia e Bermuda sullo scambio di informazioni in materia fiscale - Entrata in vigore - Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale - Comunicato del 4 maggio 2017
- 6 [Pagina 5](#) **IVA**
Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti che hanno omesso di presentare la Dichiarazione IVA ovvero l'hanno presentata con la sola compilazione del quadro VA - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 85373 del 3 maggio 2017
- 7 [Pagina 5](#) **IVA**
Differimento del termine di trasmissione delle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relativi al primo semestre 2017 - D.M. del 22 maggio 2017

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 6](#) **Agevolazioni**
Iper ammortamento - Applicabilità dell'agevolazione - Condizioni - Ministero dello Sviluppo economico, Quesiti profili tecnologici del 19 maggio 2017
- 2 [Pagina 6](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi**
Regimi agevolativi per persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 17 del 23 maggio 2017
- 3 [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi**
Erogazioni liberali a favore di enti dello spettacolo - Esercizio di attività indiretta - Spettanza della detrazione IRPEF o della deduzione IRES - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 59 del 12 maggio 2017
- 4 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**
Fusione inversa tra soggetti IAS/IFRS-adopters - Regime fiscale delle riserve - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 62 del 24 maggio 2017
- 5 [Pagina 7](#) **IVA**
Manutenzioni ordinarie nei confronti di soggetti passivi IVA - Reverse charge - Applicabilità dell'aliquota IVA ridotta di cui alla L. n. 488 del 1999 - Agenzia delle Entrate, Interpello n. 954 del 16 febbraio 2017
- 6 [Pagina 8](#) **IVA**
Depositi IVA - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 55 del 3 maggio 2017
- 7 [Pagina 8](#) **IVA**
Visto di conformità e utilizzo in compensazione di crediti tributari - Art. 3 del D.L. n. 50 del 2017 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 57 del 4 maggio 2017
- 8 [Pagina 8](#) **IVA**
Sanzioni per omessa o errata applicazione del reverse charge - Modifiche di cui al D.Lgs. n. 158 del 2015 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 16 dell'11 maggio 2017

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 10](#) **Accertamento**
Atti di recupero dei crediti d'imposta - Natura accertativa - Conseguenze - Cassazione, Ordinanza n. 8429 del 31 marzo 2017
- 2 [Pagina 10](#) **Accertamento**
Percentuale di carico difforme in modo significativo dalla media di settore - Accertamento induttivo: legittimità - Cassazione, Ordinanza n. 13054 del 24 maggio 2017
- 3 [Pagina 10](#) **Accertamento**
Definizione del PVC da parte del sostituto d'imposta - Effetti nei confronti del sostituto - Cassazione, Sentenza n. 13282 del 26 maggio 2017
- 4 [Pagina 10](#) **Imposte sui redditi**
Omessa dichiarazione - Credito d'imposta - Rilevanza - Cassazione, Sentenza n. 11828 del 12 maggio 2017
- 5 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**
'Stock lending' - Equivalenza con l'usufrutto azionario - Indeducibilità delle commissioni - Cassazione, Sentenza n. 11872 del 12 maggio 2017
- 6 [Pagina 11](#) **Imposta di registro**
Conferimento di ramo d'azienda in società e successiva cessione delle partecipazioni - Riqualficabilità in cessione d'azienda - Cassazione, Sentenza n. 11873 del 12 maggio 2017
- 7 [Pagina 11](#) **IVA**
Dichiarazione annuale omessa - Violazioni formali - Diritto alla detrazione: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 26709 del 22 dicembre 2016
- 8 [Pagina 11](#) **IVA**
Operazioni non imponibili - Prestazioni di carico e scarico di navi effettuate da un subappaltatore - Regime di non imponibilità IVA: sussiste - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-33/16 del 4 maggio 2017
- 9 [Pagina 12](#) **IVA**
Regime del margine - Fornitore che non ha effettivamente applicato il regime - Effetti sul cessionario soggetto passivo IVA - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-624/15 del 18 maggio 2017
- 10 [Pagina 12](#) **IVA**
Società non operative - Test di non operatività: va eseguito ogni anno - Cassazione, Sentenza n. 12829 del 22 maggio 2017
- 11 [Pagina 12](#) **Statuto del contribuente**
Art. 12, comma 7 della L. n. 212 del 2000 - Atti irrogativi di sanzioni - Termine di sessanta giorni dal PVC - Inapplicabilità - Cassazione, Ordinanza n. 11391 del 9 maggio 2017

Parte prima

Legislazione

1

Accertamento

Modello 770/2017 - Modifiche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 85121 del 2 maggio 2017

Il Provvedimento in esame modifica il Modello 770/2017, approvato con Provvedimento del 16 gennaio 2017, le relative istruzioni e specifiche tecniche, al fine di correggere alcuni errori materiali.

2

Accertamento

Studi di settore per il 2016 - Approvazione della revisione congiunturale speciale - D.M. 3 maggio 2017

Il D.M. 3 maggio 2017, pubblicato in G.U. n. 112 del 16 maggio 2017, dispone la revisione congiunturale speciale degli studi di settore relativi alle attività economiche nel settore delle manifatture, dei servizi, delle attività professionali e del commercio, al fine di tener conto degli effetti della crisi economica e dei mercati. Pertanto, i contribuenti che per il periodo d'imposta 2016 dichiarano, anche a seguito dell'adeguamento, ricavi o compensi di ammontare non inferiore a quello risultante dall'applicazione degli studi di settore integrati con i correttivi approvati con il D.M., non sono assoggettabili, per tale annualità, ad accertamento.

3

Accertamento

Modelli di Dichiarazione Redditi 2017 - Enti Non Commerciali, Redditi 2017 - Società di Capitali, Consolidato Nazionale e Mondiale 2017 e Irap 2017 - Modifiche - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 90915 dell'11 maggio 2017

Il Provvedimento in esame modifica i Modelli, approvati con Provvedimento del 31 gennaio 2017, le relative istruzioni e specifiche tecniche, al fine di tenere conto, tra l'altro, delle novità introdotte (i) dal D.L. n. 50 del 24 aprile 2017, in corso di conversione (quali le modifiche all'ACE, che impattano sul calcolo degli acconti di imposta per il 2017, e alle compensazioni dei crediti tributari), e (ii) dall'art. 13-bis, del D.L. n. 244 del 2016, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 19 del 2017 (ossia il soggetto, barrando la relativa casella, indica che fruisce della proroga di 15 giorni del termine per la presentazione delle dichiarazioni e che applica il principio di derivazione rafforzata ex art. 83 comma 1 del TUIR).

4

Accertamento - Imposte sui redditi

Regime di adempimento collaborativo - Disposizioni attuative - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 101573 del 26 maggio 2017

Mediante il Provvedimento n. 101573 l'Agenzia delle Entrate detta le disposizioni attuative del regime dell'adempimento collaborativo, introdotto, in conformità alle linee guida Ocse, dagli artt. 3-7 del D.Lgs. n. 128 del 2015 (Decreto delegato sulla certezza del diritto, cfr. la nostra [TNL n. 8/2015](#)), che consente, tra l'altro, la riduzione delle sanzioni alla metà e l'esonero dall'obbligo di prestazione della garanzia per il pagamento dei rimborsi delle imposte dirette e indirette.

In particolare, il Provvedimento individua: doveri dell'Agenzia delle Entrate e del contribuente; modalità di svolgimento della procedura; cause di esclusione; ufficio competente per i controlli e le attività relative al regime, che, limitatamente alla prima fase di applicazione, è l'ufficio *Cooperative Compliance* della Direzione Centrale Accertamento dell'Agenzia delle Entrate. Altro Provvedimento attuativo, recante i requisiti e le modalità per l'accesso al regime, oltre che la approvazione del relativo Modello, è stato emanato in data 14 aprile 2016 (cfr. le nostre [TNL n. 4/2016](#) e [TNL n. 6/2016](#)). Chiarimenti sono stati forniti mediante la Circolare n. 38 del 2016 (cfr. la nostra [TNL n. 9/2016](#)).



5

Accordi internazionali

Accordo tra Italia e Bermuda sullo scambio di informazioni in materia fiscale - Entrata in vigore - Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale - Comunicato del 4 maggio 2017

L'Accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale tra Italia e Bermuda (con relativo Protocollo), firmato a Londra il 23 aprile 2012, è in vigore dal 3 aprile 2017, data nella quale è avvenuto lo scambio delle notifiche, necessario, ai sensi dell'art. 12 dell'Accordo stesso, ai fini dell'entrata in vigore. L'Accordo è stata ratificato mediante L. n. 216 del 3 novembre 2016, pubblicata sulla G.U. n. 276 del 25 novembre 2016 (si veda la nostra [TNL n. 11/2016](#)). L'avvenuto scambio delle notifiche, e la conseguente entrata in vigore, dal 3 aprile, sono stati resi noti mediante un Comunicato del Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale, pubblicato in G.U. n. 102 del 4 maggio 2017.

6

IVA

Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti che hanno omesso di presentare la Dichiarazione IVA ovvero l'hanno presentata con la sola compilazione del quadro VA - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 85373 del 3 maggio 2017

Tale Provvedimento, emanato in attuazione dell'art. 1, commi 634-636, della L. n. 190 del 2014, disciplina le modalità con le quali l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione del contribuente e della Guardia di Finanza le informazioni relative alla presenza, in Anagrafe tributaria, di una partita IVA attiva e della Dichiarazione IVA presentata per il 2015, al fine di segnalare la possibile mancata presentazione della Dichiarazione IVA per il 2016 o la presentazione incompleta della stessa (solo il quadro VA compilato).

Il Provvedimento indica che il contribuente sarà informato mediante comunicazione inviata tramite PEC e potrà, con le modalità indicate nello stesso Provvedimento, comunicare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti che possono giustificare l'anomalia, ovvero presentare la Dichiarazione IVA entro novanta giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione, ovvero rimediare agli eventuali errori od omissioni beneficiando del ravvedimento operoso.

7

IVA

Differimento del termine di trasmissione delle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relativi al primo semestre 2017 - D.M. del 22 maggio 2017

Il D.M. del 22 maggio 2017, pubblicato in G.U. n. 124 del 30 maggio 2017, dispone che le comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA, di cui all'art. 21-bis del D.L. n. 78 del 2010, introdotto ad opera del D.L. n. 193 del 2016, relative al primo trimestre 2017, sono trasmesse entro il 12 giugno 2017 anziché entro il termine ordinariamente previsto (ultimo giorno del secondo mese successivo a ciascun trimestre, ossia 31 maggio).



Parte seconda

Prassi

1 **Agevolazioni** *Iper ammortamento - Applicabilità dell'agevolazione - Condizioni - Ministero dello Sviluppo economico, Quesiti profili tecnologici del 19 maggio 2017*

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato nel proprio sito internet alcune FAQ in merito all'iper ammortamento, introdotto dal comma 9 della L. n. 232 del 2016 (Legge di Bilancio 2017). Le risposte del MISE forniscono chiarimenti soprattutto in relazione alle diverse fattispecie di beni strumentali agevolabili, elencate nell'allegato A annesso alla Legge di Bilancio 2017 ('Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0', raggruppabili nelle tre categorie dei (i) beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti (12 voci); (ii) sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità (9 voci); (iii) dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica '4.0' (4 voci)) e alle caratteristiche (5+2) che i beni sub (i) devono possedere per beneficiare dell'agevolazione.

2 **Agevolazioni - Imposte sui redditi** *Regimi agevolativi per persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 17 del 23 maggio 2017*

La Circolare, di 102 pagine, fornisce chiarimenti su tutti i regimi agevolativi previsti per le persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia, ossia:

- incentivi di cui all'art. 44 del D.L. n. 78 del 2010 per ricercatori e docenti;
- incentivi di cui alla L. n. 238 del 2010 per i lavoratori contro-esodati;
- regime di cui all'art. 16 del D.L. n. 147 del 2015, per i lavoratori impatriati;
- regime opzionale di imposizione sostitutiva per i neo-residenti, c.d. *flat tax* per i superricchi, di cui all'art. 24-bis del TUIR, introdotto dalla Legge di Bilancio 2017.

3 **Imposte sui redditi** *Erogazioni liberali a favore di enti dello spettacolo - Esercizio di attività indiretta - Spettanza della detrazione IRPEF o della deduzione IRES - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 59 del 12 maggio 2017*

I sostenitori (persone fisiche o società) di una associazione senza fini di lucro che opera nel settore dello spettacolo possono beneficiare della detrazione di cui all'art. 15, comma 1, lett. i) del TUIR (per le persone fisiche) o della deduzione di cui all'art. 100, comma 2, lett. g) del TUIR (per le società), non ostando alla fruizione del beneficio la circostanza che la attività nel settore musicale sia svolta anche indirettamente, ossia attraverso altra associazione che opera nello stesso settore della diretta destinataria delle erogazioni.



4

Imposte sui redditi

Fusione inversa tra soggetti IAS/IFRS-adopters - Regime fiscale delle riserve - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 62 del 24 maggio 2017

L'operazione di fusione inversa di società controllante in società controllata non configura, secondo i principi contabili internazionali (IAS/IFRS), un'acquisizione in senso economico, bensì una mera riorganizzazione della struttura societaria tra imprese riconducibili al medesimo gruppo economico (*business combination of entities under common control*), e pertanto non rientra nell'ambito di applicazione dell'IFRS n. 3. In assenza di un principio contabile specifico, si seguono le indicazioni del documento OPI 2 di Assirevi, e, per certi aspetti, il Principio contabile nazionale OIC 4, sulla base dei quali la fusione inversa deve portare ai medesimi risultati che si sarebbero ottenuti se fosse stata realizzata una fusione diretta.

Dal punto di vista fiscale, l'art. 172 del TUIR non distingue tra l'ipotesi di fusione diretta e l'ipotesi di fusione inversa. Ne deriva, pertanto, che, anche nel caso di fusione inversa, troverà applicazione il comma 5 dell'art. 172, che stabilisce che le riserve in sospensione di imposta, iscritte nell'ultimo bilancio della incorporata concorrono a formare il reddito dell'incorporante se e nella misura in cui non sono state ricostruite nel bilancio di quest'ultima, prioritariamente utilizzando l'eventuale avanzo di fusione. Nel caso di specie, dal momento che la controllante/incorporata non ha iscritto in bilancio alcuna riserva in sospensione di imposta, nessun obbligo fiscale deve gravare in tal senso sulla incorporante post fusione, se non quello di mantenere la stratificazione fiscale che il Patrimonio netto aveva ante fusione.

Alla Riserva da 'differenza da fusione', rilevata come incremento del patrimonio netto della controllata/incorporante che residua dopo l'annullamento delle azioni della controllata/incorporante stessa nel bilancio della controllante/incorporata, deve essere attribuita proporzionalmente, la natura tributaria del capitale sociale e delle riserve della controllante/incorporata, ex art. 172, comma 6, del TUIR.

5

IVA

Manutenzioni ordinarie nei confronti di soggetti passivi IVA - Reverse charge - Applicabilità dell'aliquota IVA ridotta di cui alla L. n. 488 del 1999 - Agenzia delle Entrate, Interpello n. 954 del 16 febbraio 2017

L'agevolazione di cui all'art. 7 comma 1 lett. b) della L. n. 488 del 1999, che consiste nell'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 10 per cento, si applica alle manutenzioni ordinarie sugli immobili (es. intonacatura di muri, ripassatura dei tetti, manutenzione degli ascensori), a condizione che siano effettuate nei confronti dei soggetti beneficiari dell'intervento, ossia nei confronti dei consumatori finali, inclusi anche i soggetti passivi IVA (nel caso di specie, una società immobiliare), e anche in caso di operazioni soggette al regime di *reverse charge*.



6

IVA

Depositi IVA - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 55 del 3 maggio 2017

La Risoluzione fornisce taluni chiarimenti in ordine alla disciplina del deposito IVA, di cui all'art. 50-bis del D.L. n. 331 del 1993, recentemente modificata dall'art. 4, comma 7, del D.L. n. 193 del 2016, convertito con modificazioni dalla L. n. 225 del 1° dicembre 2016.

I chiarimenti tengono conto anche del D.M. del 23 febbraio 2017 e della Risoluzione n. 35 del 2017 (cfr. le nostre [TNL n. 10/2016](#) e [TNL n. 3/2017](#)). Tra i principali chiarimenti:

- per il calcolo della base imponibile di beni sottoposti a processi di lavorazione all'interno del deposito la società che li estrae può avvalersi di criteri proporzionali;
- la modalità di estrazione del bene, versamento diretto o *reverse charge*, segue l'atto introduttivo con cui il bene viene immesso nel deposito;
- la compensazione tra IVA dovuta all'estrazione e credito IVA risultante dalla liquidazione periodica è vietata.

7

IVA

Visto di conformità e utilizzo in compensazione di crediti tributari - Art. 3 del D.L. n. 50 del 2017 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 57 del 4 maggio 2017

L'art. 3 del D.L. n. 50 del 2017 ha ridotto la soglia (da 15 mila a 5 mila euro) al di sopra della quale è necessario il visto di conformità (o la sottoscrizione dei soggetti che esercitano il controllo contabile) sulla dichiarazione da cui emergono i crediti relativi alle imposte sui redditi, all'IRAP, all'IVA, e alle ritenute, ai fini della relativa compensazione, e ha previsto l'obbligo, per i titolari di partita IVA, di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate in tutti i casi di compensazione dei crediti di natura fiscale. La norma non prevede alcuna specifica decorrenza per queste novità.

In base al combinato disposto dell'art. 67 del D.L. n. 50 e dell'art. 11 delle preleggi, le nuove norme trovano applicazione per tutti i comportamenti tenuti dopo la loro entrata in vigore e, pertanto, alle dichiarazioni presentate dal 24 aprile 2017.

8

IVA

Sanzioni per omessa o errata applicazione del reverse charge - Modifiche di cui al D.Lgs. n. 158 del 2015 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 16 dell'11 maggio 2017

La Circolare fornisce chiarimenti in merito al nuovo regime sanzionatorio per le violazioni relative al meccanismo dell'inversione contabile. Il regime è stato modificato dall'art. 15, comma 1, lett. f) del D.Lgs. n. 158 del 2015 (Decreto delegato in materia di sanzioni, cfr. la nostra [TNL n. 10/2015](#)), mediante l'introduzione dei nuovi commi 9-bis 1, 9-bis 2 e 9-bis 3 nell'art. 6 del D.Lgs. n. 471 del 1997, e la modifica del comma 9-bis dello stesso articolo, e le nuove previsioni si applicano alle violazioni commesse dal 1° gennaio 2016 ed a quelle commesse in data precedente, ma non ancora contestate mediante atto definitivo a tale data. Tra i principali chiarimenti si segnalano i seguenti.

- Le sanzioni ridotte previste dal comma 9-bis, terzo periodo, trovano applicazione anche in caso di omessa regolarizzazione delle operazioni intracomunitarie. Tuttavia, la procedura di regolarizzazione di cui al comma 9-bis ultimo periodo non sostituisce quella prevista in modo specifico per le operazioni intracomunitarie dall'art. 46, comma 5, del D.L. n. 331 del 1993.



- La sanzione tra 250 euro e 10.000 euro, per errata applicazione dell'imposta in modo ordinario anziché in *reverse charge* e viceversa (commi 9-bis 1 e 9-bis 2) è dovuta in base a ciascuna liquidazione (mensile o trimestrale) e con riferimento a ciascun fornitore/committente. La diversa interpretazione, secondo cui si applicherebbe per ogni singola fattura, sarebbe, infatti, in contrasto con la ratio delle disposizioni, volte a punire con una sanzione di lieve entità, proporzionale alla gravità della condotta, le violazioni dell'inversione contabile.
- La sanzione fissa (più lieve) di cui al comma 9-bis 2 è applicabile solo al caso di irregolare assolvimento dell'imposta relativa a cessioni di beni o a prestazioni di servizi 'in assenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile', ossia per 'le ipotesi in cui l'imposta è stata erroneamente assolta dal cessionario/committente con il meccanismo dell'inversione contabile... per operazioni riconducibili alle ipotesi di *reverse charge* ma per le quali non ricorrevano tutte le condizioni per la sua applicazione' (cfr. la Relazione di accompagnamento al Decreto n. 158 del 2015). Rientra, quindi, ad esempio, nell'ipotesi contemplata dalla norma la fattispecie cosiddetta della 'stabile organizzazione occulta', ossia di un soggetto residente che abbia assolto l'imposta con il sistema del l'inversione contabile relativamente a beni e servizi acquistati presso un soggetto dichiaratosi non residente e di cui, successivamente, sia accertata la stabile organizzazione in Italia. Invece, nel caso di ricorso all'inversione contabile in ipotesi palesemente estranee a detto regime, tornano applicabili al cedente/prestatore e al cessionario/committente, rispettivamente le sanzioni di cui ai commi 1 e 8 dell'art. 6.
- Per quanto riguarda le operazioni inesistenti, il Legislatore ha modificato l'art. 21, comma 7, del D.P.R. n. 633 del 1972 circoscrivendone la portata al solo regime ordinario; inoltre, ha introdotto, nel comma 9-bis 3 dell'art. 6 del D.Lgs. n. 471 del 1997, una procedura dedicata alle operazioni in *reverse charge* che dispone che, in sede di accertamento, venga espunto sia il debito che il credito computato nelle liquidazioni dell'imposta, come previsto per le operazioni esenti, non imponibili e non soggette cui è stato erroneamente applicato il sistema dell'inversione contabile. La medesima norma, tuttavia, prevede una specifica sanzione applicabile nel caso di operazioni inesistenti, compresa tra il 5 e il 10 per cento dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Atti di recupero dei crediti d'imposta - Natura accertativa - Conseguenze - Cassazione, Ordinanza n. 8429 del 31 marzo 2017

Gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta rivestono natura accertativa, e non di mera riscossione o liquidazione delle imposte, sicché sono soggetti all'accertamento con adesione. Pertanto, se il contribuente presenta nei termini istanza di accertamento con adesione ai sensi dell'art. 6 comma 2 del D.Lgs. n. 218 del 1997, vengono sospesi sia la riscossione sia il termine per il ricorso, per un periodo di 90 giorni.

2

Accertamento

Percentuale di carico difforme in modo significativo dalla media di settore - Accertamento induttivo: legittimità - Cassazione, Ordinanza n. 13054 del 24 maggio 2017

In tema di accertamento delle imposte sul reddito, pur in presenza di una contabilità regolarmente tenuta, l'accertamento dei maggiori ricavi d'impresa può essere giustificato dalla difformità della percentuale di ricarico applicata dal contribuente rispetto a quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza soltanto se essa raggiunga livelli di abnormità ed irragionevolezza tali da privare la documentazione contabile di ogni attendibilità; diversamente, siffatta difformità rimane sul piano del mero indizio, ove si consideri che gli indici elaborati per un determinato settore merceologico, pur basati su criteri statistici, non integrano un fatto noto e certo e non sono idonei, da soli, ad integrare una prova per presunzioni (conformi: Cass. n. 27488 del 2013; Cass. n. 20201 del 2010; Cass. n. 26388 del 2005; Cass. n. 5870 del 2003).

3

Accertamento

Definizione del PVC da parte del sostituto d'imposta - Effetti nei confronti del sostituto - Cassazione, Sentenza n. 13282 del 26 maggio 2017

La definizione, da parte del sostituto d'imposta, del PVC sull'omessa esecuzione della ritenuta comporta, di diritto, l'estinzione del processo già instaurato dal sostituto, in merito all'accertamento sulla mancata dichiarazione dei proventi che avrebbero dovuto essere assoggettati a ritenuta.

4

Imposte sui redditi

Omessa dichiarazione - Credito d'imposta - Rilevanza - Cassazione, Sentenza n. 11828 del 12 maggio 2017

In caso di omessa Dichiarazione dei redditi ai fini IRPEF, analogamente a quanto sancito dalla Cassazione, sentenza n. 17758 del 2016, in tema di detrazione del credito IVA, maturato con riferimento ad un anno di imposta in cui il contribuente abbia omesso di presentare la dichiarazione, compete il diritto di scomputare il credito d'imposta, relativo all'annualità di cui è stata omessa la dichiarazione, nella dichiarazione dell'anno successivo.



5

Imposte sui redditi*'Stock lending' - Equivalenza con l'usufrutto azionario - Indeducibilità delle commissioni - Cassazione, Sentenza n. 11872 del 12 maggio 2017*

In tema di imposte sui redditi, l'operazione di *'stock lending'*, ossia di prestito di azioni che preveda a favore del mutuatario il diritto all'incasso dei dividendi dietro versamento al mutuante di una commissione (corrispondente o meno all'ammontare dei dividendi riscossi), realizza il medesimo fenomeno economico dell'usufrutto di azioni, senza che rilevi, ai fini tributari, che nell'un caso si verta su un diritto reale e, nell'altro, su un diritto di credito, sicché è soggetta ai limiti previsti dall'art. 109, comma 8, TUIR, restando il versamento della commissione costo indeducibile.

6

Imposta di registro*Conferimento di ramo d'azienda in società e successiva cessione delle partecipazioni - Riqualficabilità in cessione d'azienda - Cassazione, Sentenza n. 11873 del 12 maggio 2017*

In base all'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 gli atti di conferimento di azienda seguiti da cessione delle partecipazioni della conferitaria possono essere riqualficati in cessione di azienda a norma dell'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986, che non riveste natura antielusiva. Pertanto detta riqualficazione non richiede la prova da parte dell'amministrazione finanziaria dell'intento elusivo in capo ai contribuenti.

7

IVA*Dichiarazione annuale omessa - Violazioni formali - Diritto alla detrazione: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 26709 del 22 dicembre 2016*

In caso di omessa presentazione della Dichiarazione annuale IVA e conseguente accertamento induttivo, la detrazione dell'imposta può essere negata soltanto qualora le violazioni formali siano tali da rendere impossibile la dimostrazione della sussistenza dei requisiti sostanziali, la cui presenza è di per sé sufficiente a legittimare la detrazione.

8

IVA*Operazioni non imponibili - Prestazioni di carico e scarico di navi effettuate da un subappaltatore - Regime di non imponibilità IVA: sussiste - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-33/16 del 4 maggio 2017*

Il regime di detassazione IVA ex art. 148 lett. d) della Direttiva 2006/112/CE (corrispondente, a livello nazionale, all'art. 8-bis del D.P.R. n. 633 del 1972) si applica anche alle prestazioni di carico e scarico riferite a navi adibite alla navigazione in *'alto mare'*. La non imponibilità per tali prestazioni è altresì riconosciuta anche qualora tali prestazioni siano poste in essere in dipendenza di rapporti di subappalto o comunque in fasi della catena commerciale antecedenti allo stadio finale di commercializzazione del servizio.



9

IVA

Regime del margine - Fornitore che non ha effettivamente applicato il regime - Effetti sul cessionario soggetto passivo IVA - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-624/15 del 18 maggio 2017

Non è consentito alle Autorità fiscali di uno Stato membro di negare a un soggetto passivo IVA il diritto di applicare il regime del margine, qualora tale soggetto abbia ricevuto una fattura con doppia menzione (regime del margine ed esenzione IVA) e sia emerso, a fronte dei controlli effettuati dai verificatori, che il fornitore aveva emesso il documento senza aver effettivamente applicato il regime del margine;

Tale diritto non va riconosciuto se le Autorità fiscali dimostrano che il soggetto passivo IVA (cessionario) non ha agito in buona fede o non ha adottato tutte le misure ragionevoli per assicurarsi che l'operazione effettuata non lo coinvolga in un'evasione tributaria.

10

IVA

Società non operative - Test di non operatività: va eseguito ogni anno - Cassazione, Sentenza n. 12829 del 22 maggio 2017

In tema di IVA, lo 'status' di società non operativa risultante dall'applicazione dei parametri previsti dall'art. 30, comma 1, della L. n. 724 del 1994, non è permanente, ma va accertato anno per anno, ben potendo una società essere non operativa in un determinato esercizio sociale ed operativa in quello successivo, con la conseguenza, ai fini del divieto di rimborso posto dal comma 45 dell'art. 3 della L. n. 662 del 1996, che il calcolo effettuato in base ai parametri legislativi relativi alla dichiarazione di un solo anno è insufficiente a dedurre l'assoluta non operatività della società o la sua non operatività per il periodo oggetto della parametrizzazione (Cass. n. 20702 del 2014).

11

Statuto del contribuente

Art. 12, comma 7 della L. n. 212 del 2000 - Atti irrogativi di sanzioni - Termine di sessanta giorni dal PVC - Inapplicabilità - Cassazione, Ordinanza n. 11391 del 9 maggio 2017

L'art. 12, comma 7, della Legge n. 212 del 2000, laddove precisa che 'l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza' non si riferisce esplicitamente agli atti di constatazione irrogativi di sanzioni, rivolgendosi invece esplicitamente all'atto impositivo. Per contro, gli atti irrogativi di sanzioni trovano specifica regolamentazione nel D.Lgs. n. 471 del 1997, e nel D.Lgs. n. 472 del 1997 e, per quel che qui importa, nel D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 16, alla cui stregua '... la sanzione amministrativa e le sanzioni accessorie sono irrogate dall'ufficio o dall'ente competenti all'accertamento del tributo cui le violazioni si riferiscono. L'ufficio o l'ente notifica atto di contestazione con indicazione, a pena di nullità, dei fatti attribuiti al trasgressore, degli elementi probatori, delle norme applicate, dei criteri che ritiene di seguire per la determinazione delle sanzioni e della loro entità...'. Poiché tali norme prevedono uno specifico contraddittorio c.d. rafforzato, non è necessaria l'estensione del meccanismo di cui all'art. 12, comma 7 agli atti irrogativi di sanzioni.





Studio Associato
Consulenza legale e tributaria

Contatti

IT-FM-TPP@kpmg.it

Sedi

Milano

Via Vittor Pisani 27, 20124
Tel. 02 676441 - Fax 02 67644758

Ancona

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

Bologna

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

Firenze

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

Genova

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

Napoli

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

Padova

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

Perugia

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

Pescara

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

Roma

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

Torino

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

Verona

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



kpmg.com/socialmedia



kpmg.com/app

© 2017 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ('KPMG International'), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

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

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