



# Tax Newsletter n. 6/2017

Tax & Legal

## Highlights:

### Legislazione

Conversione in Legge del D.L. n. 50/2017

### Prassi

Regime fiscale della plusvalenza da *sale and lease back* - Principio di 'derivazione rafforzata' anche per i soggetti non-IAS

### Giurisprudenza

IVA - Corte di Giustizia - Trasporto di beni in esportazione - Non imponibilità esclusa per le prestazioni verso soggetti diversi dall'esportatore

---

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



# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 5](#) **Accertamento**  
*Studi di settore per il 2016 - Comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 106666 del 6 giugno 2017*
- 2 [Pagina 5](#) **Accertamento**  
*Modalità di comunicazione, tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, dei dati relativi all'indirizzo di posta elettronica certificata per la notifica degli atti, ai sensi dell'art. 60, settimo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 120768 del 28 giugno 2017*
- 3 [Pagina 5](#) **Accordi internazionali**  
*Nuova Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Romania - Ratifica - L. n. 78 del 16 maggio 2017*
- 4 [Pagina 5](#) **Accordi internazionali**  
*Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Barbados - Ratifica - L. n. 84 del 16 maggio 2017*
- 5 [Pagina 6](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi - IVA - Riscossione**  
*Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo - D.L. n. 50 del 24 aprile 2017 - Conversione in L. n. 96 del 21 giugno 2017*
- 6 [Pagina 6](#) **IVA**  
*Criteri e modalità di cessazione della partita IVA e di esclusione dalla banca dati VIES - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 110418 del 12 giugno 2017*
- 7 [Pagina 6](#) **IVA**  
*Split Payment - Modalità di attuazione dei commi 1 e 2 dell'art. 1 del D.L. n. 50 del 2017, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 96 del 2017 - D.M. del 27 giugno 2017*
- 8 [Pagina 7](#) **Processo tributario**  
*Esecuzione della sentenza - Liti di rimborso - Obbligo di prestazione della garanzia - Approvazione dei Modelli - D.M. del 18 maggio 2017*

## Parte seconda

### Prassi

- 1 [Pagina 8](#) **Accertamento**  
*Studi di settore per il 2016 - Chiarimenti relativi a comunicazioni di anomalia nei dati degli studi di settore - Agenzia delle Entrate, Risposte a domande frequenti (FAQ) del 1° giugno 2017*
- 2 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**  
*Svalutazione crediti - Computo del limite di deducibilità di cui all'art. 106 del TUIR - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 65 dell'8 giugno 2017*
- 3 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**  
*Trasformazione agevolata in società semplice - Indeducibilità delle minusvalenze - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 66 dell'8 giugno 2017*
- 4 [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi**  
*Premi di risultato - Assenza dei requisiti per accedere al regime agevolato - Modalità di rettifica - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 67 del 9 giugno 2017*
- 5 [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi - IVA**  
*Compensazione dei crediti tributari - Obbligo di utilizzo dei servizi telematici - Codici tributo e chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 68 del 9 giugno 2017*

- 6 [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi**  
*Spese rimborsate dal datore di lavoro in relazione all'utilizzo del telefono cellulare per finalità anche aziendali - Esclusione dal reddito di lavoro dipendente: non compete - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 74 del 20 giugno 2017*
- 7 [Pagina 10](#) **Imposte sui redditi**  
*Plusvalenza realizzata in un contratto di sale and lease back - Applicabilità del principio di 'derivazione rafforzata' - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 77 del 23 giugno 2017*
- 8 [Pagina 10](#) **Imposte sui redditi**  
*Esenzione da ritenuta sui proventi dalla partecipazione ad un fondo immobiliare italiano percepiti da OICR esteri - Requisito di assoggettamento a vigilanza - Registrazione presso la SEC dei gestori residenti in USA: è sufficiente - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 78 del 27 giugno 2017*
- 9 [Pagina 11](#) **IVA**  
*Risposte a quesiti in materia di versamenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 73 del 20 giugno 2017*

## Parte terza

### Giurisprudenza

- 1 [Pagina 12](#) **Accertamento**  
*Scomputo delle ritenute in assenza di certificazione - Presenza di prove alternative: ammissibilità - Cassazione, Sentenza n. 14138 del 7 giugno 2017*
- 2 [Pagina 12](#) **Accertamento**  
*Ritenuta su interessi intracomunitari - Esenzione - Beneficiario effettivo - Nozione - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 4091 del 12 giugno 2017*
- 3 [Pagina 12](#) **Accertamento**  
*Esercizio di un'opzione in assenza dei presupposti - Dichiarazione integrativa - Legittimità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 160 del 16 giugno 2017*
- 4 [Pagina 12](#) **Accertamento**  
*Brogliacci - Valore probatorio ai fini dell'accertamento induttivo: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 16060 del 28 giugno 2017*
- 5 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Transfer pricing - Rettifica dei prezzi di trasferimento: presuppone la presenza di un livello di imposizione ridotto nel paese della controparte - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1028 del 10 marzo 2017*
- 6 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**  
*Plusvalenza immobiliare - Presunzione di un maggior corrispettivo basata su accertamento per adesione ai fini dell'imposta di registro: insussistenza - Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, Sentenza n. 1189 del 30 marzo 2017*
- 7 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**  
*Caparra confirmatoria - Imputazione temporale - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2379 del 30 maggio 2017*
- 8 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**  
*Regime di cassa - Pagamento tramite assegno bancario - Individuazione della data di pagamento - Cassazione, Sentenza n. 15439 del 21 giugno 2017*
- 9 [Pagina 13](#) **IVA**  
*Ricezione di fatture con IVA da parte dell'esportatore abituale - Diritto al rimborso: non sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Terni, Sentenza n. 121 del 12 giugno 2017*
- 10 [Pagina 14](#) **IVA**  
*Compensazione anticipata di un credito IVA esistente - Effetti - Commissione Tributaria Provinciale di Vicenza, Sentenza n. 460 del 14 giugno 2017*
- 11 [Pagina 14](#) **IVA**  
*Irrelevanza dell'IVA evasa - Interruzione della prescrizione - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 31265 del 22 giugno 2017*

- 12 [Pagina 14](#) **IVA**  
*Trasporto di beni in esportazione - Regime di non imponibilità IVA - Esclusione per le prestazioni verso soggetti diversi dall'esportatore - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-288/16 del 29 giugno 2017*
- 13 [Pagina 14](#) **Processo tributario**  
*Notifica del ricorso in appello mediante PEC - Inammissibilità se in primo grado il ricorso è stato notificato mediante raccomandata - Commissione Tributaria Regionale di Firenze, Sentenza n. 1377 del 31 maggio 2017*
- 14 [Pagina 14](#) **Processo tributario**  
*Giudicato - Applicabilità anche a periodi di imposta successivi - Cassazione, Sentenza n. 16064 del 28 giugno 2017*
- 15 [Pagina 15](#) **Sanzioni amministrative**  
*Disapplicazione per obiettiva incertezza normativa - Fattispecie - Commissione Tributaria Provinciale di Parma, Sentenza n. 393 del 31 maggio 2017*
- 16 [Pagina 15](#) **Sanzioni penali**  
*Art. 13 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000 come modificato dalla L. n. 158 del 2015 - Illeciti commessi prima dell'entrata in vigore - Applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 30139 del 15 giugno 2017*
- 17 [Pagina 15](#) **Sanzioni penali**  
*Illecito non più irrilevante penalmente - Condanna da sentenza passata in giudicato: revocabilità - Cassazione, Sentenza n. 30686 del 20 giugno 2017*
- 18 [Pagina 15](#) **Statuto del contribuente**  
*Società soggette alla Robin Hood Tax - Riorganizzazione aziendale che ne elimina i presupposti applicativi - Elusività: non sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Roma, Sentenza n. 13117 del 29 maggio 2017*

# Parte prima

## Legislazione

### 1 **Accertamento** *Studi di settore per il 2016 - Comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 106666 del 6 giugno 2017*

Il Provvedimento individua le tipologie di anomalie nei dati degli studi di settore, afferenti il periodo 2013-2015, da comunicare ai contribuenti interessati mediante pubblicazione nel relativo 'Cassetto Fiscale', consultabile accedendo al sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

### 2 **Accertamento** *Modalità di comunicazione, tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, dei dati relativi all'indirizzo di posta elettronica certificata per la notifica degli atti, ai sensi dell'art. 60, settimo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 120768 del 28 giugno 2017*

Il Provvedimento disciplina le modalità di comunicazione, tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, dei dati relativi all'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) presso cui ricevere la notifica degli atti della stessa Agenzia e dell'agente della riscossione.

La notifica tramite PEC si applica alle notificazioni degli avvisi e degli altri atti effettuate a decorrere dal 1° luglio 2017.

### 3 **Accordi internazionali** *Nuova Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Romania - Ratifica - L. n. 78 del 16 maggio 2017*

E' stata pubblicata nella G. U. n. 132 del 9 giugno 2017 la L. n. 78 del 16 maggio 2017, che ratifica la nuova Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Romania (firmata a Riga il 25 aprile 2015). La Legge di ratifica è entrata in vigore il 10 giugno, mentre la Convenzione entra in vigore, ai sensi dell'art. 29 della stessa, alla data del completamento dello scambio degli strumenti di ratifica. Le sue disposizioni si applicheranno:

- con riferimento alle imposte prelevate mediante ritenuta alla fonte, alle somme incassate a partire dal 1° gennaio dell'anno solare successivo a quello di entrata in vigore della Convenzione;
- con riferimento alle altre imposte sul reddito, alle imposte relative ai periodi d'imposta successivi a quello di entrata in vigore della Convenzione.

### 4 **Accordi internazionali** *Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Barbados - Ratifica - L. n. 84 del 16 maggio 2017*

La L. n. 84 del 16 maggio 2017, che ratifica la Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Barbados (firmata a Barbados il 24 agosto 2015) è stata pubblicata nella G.U. n. 136 del 14 giugno 2017. La Legge di ratifica è entrata in vigore il 15 giugno, mentre la Convenzione entra in vigore, ai sensi dell'art. 30 della stessa, alla data dello scambio degli strumenti di ratifica. Le sue disposizioni si applicheranno:

- con riferimento alle imposte prelevate mediante ritenuta alla fonte, alle somme incassate a partire dal 1° gennaio dell'anno solare successivo a quello di entrata in vigore della Convenzione;
- con riferimento alle altre imposte sul reddito, alle imposte relative ai periodi d'imposta successivi a quello di entrata in vigore della Convenzione.



## 5

**Agevolazioni - Imposte sui redditi - IVA - Riscossione**

*Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo - D.L. n. 50 del 24 aprile 2017 - Conversione in L. n. 96 del 21 giugno 2017*

Il D.L. n. 50 del 2017, recante 'disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo', pubblicato in G.U. n. 95 del 24 aprile 2017, è stato convertito mediante la L. n. 96 del 21 giugno 2017, pubblicata in G. U. n. 144 del 23 giugno ed in vigore dalla stessa data. Benché il Decreto sia in vigore dal 24 aprile, numerose previsioni contengono specifiche decorrenze. Tra le principali novità introdotte in sede di conversione, si segnalano le seguenti (cfr. anche la nostra [LI n. 2/2017](#)):

- Ulteriore estensione del regime di *split payment*;
- Introduzione di un regime di cooperazione e collaborazione rafforzata per le imprese multinazionali che intendono definire in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate i debiti tributari di una stabile organizzazione non dichiarata;
- Definizione della decorrenza della riduzione dei termini per esercitare il diritto alla detrazione IVA (i.e., per le fatture e bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017).
- Stralcio della previsione che disponeva la rideterminazione della base imponibile ACE, e sostituzione con una previsione che, lasciando invariata la base imponibile, riduce le aliquote applicabili per il 2017 (1,6 per cento invece del 2,3 per cento) e dal 2018 (1,5 per cento invece del 2,7 per cento).

## 6

**IVA**

*Criteri e modalità di cessazione della partita IVA e di esclusione dalla banca dati VIES - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 110418 del 12 giugno 2017*

Il Provvedimento in questione definisce le modalità di riscontro della veridicità dei dati comunicati dai contribuenti e di cessazione della partita IVA ed esclusione della stessa dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie (c.d. VIES), ai sensi del comma 15-bis dell'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972 ed in conformità ai criteri stabiliti dall'art. 23 del Regolamento dell'Unione Europea n. 904 del 2010.

**IVA**

*Split Payment - Modalità di attuazione dei commi 1 e 2 dell'art. 1 del D.L. n. 50 del 2017, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 96 del 2017- D.M. del 27 giugno 2017*

Il D.M. del 27 Giugno 2017, pubblicato in G. U. n. 151 del 30 giugno, contiene le disposizioni di attuazione delle nuove misure in materia di *split payment* di cui all'art. 1 del D.L. n. 50 del 2017, che ha esteso l'ambito di applicazione dell'istituto. In particolare, il D.M. chiarisce che i soggetti destinatari della previsione, come modificata dal D.L. n. 50 del 2017, sono individuati facendo riferimento:

- per le Pubbliche Amministrazioni, all'elenco ISTAT pubblicato nella G. U. entro il 30 settembre di ogni anno;
- per le società controllate o incluse nell'indice FTSE MIB, agli elenchi pubblicati sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze, periodicamente aggiornati.



Le disposizioni del D.M. si applicano alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017. Il D.M. prevede uno slittamento dei termini di versamento (ove dovuto) per agevolare l'adeguamento dei sistemi informativi e contabili dei nuovi soggetti a cui è stato esteso lo *split payment*. Tale slittamento è stato fissato al 16 novembre 2017 per le pubbliche amministrazioni ed al 18 dicembre 2017 per le altre società coinvolte (in relazione all'IVA esigibile dal 1° luglio al 30 novembre 2017).



### **Processo tributario**

*Esecuzione della sentenza - Liti di rimborso - Obbligo di prestazione della garanzia - Approvazione dei Modelli - D.M. del 18 maggio 2017*

Il D.M. del 18 maggio 2017, con cui, in attuazione dell'art. 1, comma 4, del D.M. n. 22 del 2017, sono stati approvati i modelli ufficiali per la prestazione delle garanzie in caso di condanna alla restituzione di somme nelle liti da rimborso superiori a 10.000 euro, è stato pubblicato sulla G.U. n. 142 del 21 giugno 2017.

# Parte seconda

## Prassi

1

### Accertamento

*Studi di settore per il 2016 - Chiarimenti relativi a comunicazioni di anomalia nei dati degli studi di settore - Agenzia delle Entrate, Risposte a domande frequenti (FAQ) del 1° giugno 2017*

I contribuenti che hanno ricevuto una comunicazione di anomalia relativa ai dati degli studi di settore possono, anche tramite intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni, fornire chiarimenti e precisazioni tramite il *software* gratuito 'Comunicazioni anomalie 2017'. Qualora il contribuente riconoscesse di aver commesso errori od omissioni nell'indicazione dei dati degli studi di settore, ha la possibilità di correggerli mediante il ravvedimento operoso e, ove intenda correggere l'errore entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'annualità di imposta successiva a quella oggetto di ravvedimento, dovrà presentare una dichiarazione integrativa, comprensiva del modello degli studi di settore corretto, e versare 31,25 euro, pari ad 1/8 della sanzione minima applicabile (ex art. 8, comma 1, del D.Lgs. n. 471 del 1997) a titolo di sanzione ridotta, con il codice tributo '8911'.

2

### Imposte sui redditi

*Svalutazione crediti - Computo del limite di deducibilità di cui all'art. 106 del TUIR - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 65 dell'8 giugno 2017*

Come già chiarito mediante la Circolare n. 26 del 2013 e le istruzioni al Modello Unico Società di Capitali, ai fini della deducibilità delle svalutazioni su crediti e degli accantonamenti per rischi su crediti di cui all'art. 106, commi 1 e 2 del TUIR:

- per stabilire quando la deduzione fiscale della svalutazione non è più ammessa deve essere confrontato il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti a bilancio a fine esercizio con il fondo svalutazioni e accantonamenti 'dedotto' e non con tutto il fondo iscritto a bilancio;
- se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti (cioè il fondo 'dedotto') eccede il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti, solo l'eccedenza rispetto al 5 per cento concorre a formare il reddito dell'esercizio.

3

### Imposte sui redditi

*Trasformazione agevolata in società semplice - Indeducibilità delle minusvalenze - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 66 dell'8 giugno 2017*

Per effetto della trasformazione agevolata in società semplice ai sensi dell'art. 1, comma 115 della L. n. 208 del 2015, i beni diversi da quelli merce delle c.d. immobiliari di gestione rientrano nel novero dei beni destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa individuati dalla lettera c) del comma 1 dell'art. 86 del TUIR e pertanto, ai sensi dell'art. 101, comma 1 del TUIR, le relative minusvalenze non sono deducibili.

Non è quindi possibile utilizzare la minusvalenza sugli immobili realizzata in sede di trasformazione agevolata in società semplice per ridurre l'importo delle plusvalenze sulle assegnazioni agevolate ai soci sulle quali è applicabile l'imposta sostitutiva prevista dall'art. 1, commi da 115 a 120, della L. n. 208 del 2015.



## 4

**Imposte sui redditi**

*Premi di risultato - Assenza dei requisiti per accedere al regime agevolato - Modalità di rettifica - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 67 del 9 giugno 2017*

L'art. 1, commi 182-190, della L. n. 208 del 2015 (Legge di Stabilità 2016) ha introdotto una agevolazione consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva del 10 per cento sulle somme percepite e nella detassazione delle somme erogate sotto forma di *benefit* (ad esempio opere o servizi in natura) per premi di risultato, nel limite di 2.000 euro (elevabile a 2.500 euro in casi particolari).

L'agevolazione non compete in assenza dei requisiti previsti dalla norma (ad esempio, se nel 2015 il contribuente ha percepito redditi da lavoro dipendente d'importo superiore a 50.000 euro). Qualora il datore di lavoro, pur in assenza dei requisiti, abbia comunque riconosciuto al dipendente l'agevolazione fiscale in esame, il contribuente è tenuto a tassare ordinariamente tutte le somme percepite, compresi i *benefit*, mediante la presentazione della dichiarazione dei redditi.

La Risoluzione fornisce chiarimenti circa le modalità con cui il dipendente può rettificare la dichiarazione presentata, nelle diverse ipotesi di presentazione del Modello 730/2017, ovvero del Modello Redditi Persone Fisiche 2017 ovvero della dichiarazione precompilata.

## 5

**Imposte sui redditi - IVA**

*Compensazione dei crediti tributari - Obbligo di utilizzo dei servizi telematici - Codici tributo e chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 68 del 9 giugno 2017*

La Risoluzione fornisce alcuni chiarimenti in merito alle novità in materia di utilizzo in compensazione dei crediti tributari introdotte dall'art. 3 del D.L. n. 50 del 2017.

## 6

**Imposte sui redditi**

*Spese rimborsate dal datore di lavoro in relazione all'utilizzo del telefono cellulare per finalità anche aziendali - Esclusione dal reddito di lavoro dipendente: non compete - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 74 del 20 giugno 2017*

Nel silenzio del Legislatore sul punto, il 50 per cento del costo relativo al servizio di telefonia e al traffico dati che la società rimborsa al dipendente sulla base di un criterio forfetario, non supportato da elementi e parametri oggettivi (es. numero e/o durata delle telefonate, ecc.), concorre a formare il reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 51, comma 1 del TUIR.

Questo soprattutto in un caso, come quello di specie, in cui non è possibile identificare la quota di costo rimborsato relativa al servizio di telefonia utilizzato nell'esclusivo interesse del datore di lavoro né il collegamento tra l'uso del cellulare e l'interesse del datore di lavoro, dal momento che il contratto relativo al servizio di telefonia e traffico dati è stipulato dal dipendente con il gestore da lui scelto, e non dal datore di lavoro.



## 7

**Imposte sui redditi**

*Plusvalenza realizzata in un contratto di sale and lease back - Applicabilità del principio di 'derivazione rafforzata' - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 77 del 23 giugno 2017*

La plusvalenza realizzata a seguito della vendita di un terreno nell'ambito di una operazione di *sale and lease back* da una società che adotta i principi contabili nazionali concorre alla formazione del reddito del cedente in conformità ai criteri di imputazione temporale previsti ai fini di bilancio dall'art. 2425-bis del c.c., ossia:

- ripartita in funzione della durata del contratto di locazione finanziaria;
- a partire dal momento in cui inizia a decorrere il contratto di locazione finanziaria (e non alla data di realizzo della plusvalenza stessa).

Questo in quanto l'art. 13-bis del D.L. n. 244 del 2016 ha modificato l'art. 83 del TUIR introducendo, anche per i soggetti che redigono il bilancio ai sensi del c.c., il c.d. principio di derivazione rafforzata dalle risultanze di bilancio. Si intendono pertanto superate le precedenti indicazioni contenute, ad esempio, nella Circolare n. 38 del 2010, che ritenevano la plusvalenza interamente tassabile nell'esercizio del realizzo (o, al più, ripartita in cinque quote costanti).

## 8

**Imposte sui redditi**

*Esenzione da ritenuta sui proventi dalla partecipazione ad un fondo immobiliare italiano percepiti da OICR esteri - Requisito di assoggettamento a vigilanza - Registrazione presso la SEC dei gestori residenti in USA: è sufficiente - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 78 del 27 giugno 2017*

Ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità di cui al comma 3 dell'art. 7 del D.L. n. 351 del 2001 ai proventi derivanti dalla partecipazione a fondi immobiliari italiani percepiti da OICR esteri istituiti in Stati e territori inclusi nella c.d. *white list*, è necessario (i) che l'OICR, secondo la normativa vigente nello Stato estero in cui è istituito, presenti gli stessi requisiti sostanziali nonché le stesse finalità di investimento degli OICR italiani e (ii) che sussista una forma di vigilanza sull'OICR estero ovvero sul soggetto incaricato della gestione dello stesso (cfr. Circolare n. 2 del 2012).

Ai fini della verifica della sussistenza del requisito della vigilanza prudenziale in capo al soggetto residente negli Stati Uniti, incaricato della gestione di un OICR istituito alle Isole Cayman (Stato incluso nella c.d. *white list* a decorrere dal 22 agosto 2016), si ritengono sufficienti le risultanze rinvenibili dal sito ufficiale dell'autorità di vigilanza statunitense (*SEC*). In particolare, tenuto conto che la *SEC* non rilascia un'attestazione dalla quale si evince che i gestori dell'OICR sono sottoposti a vigilanza, è sufficiente la presentazione alla SGR che gestisce il fondo immobiliare italiano (ovvero all'intermediario depositario delle quote) della copia del '*Form ADV*' (e delle eventuali modifiche di accompagnamento depositate presso la *SEC*), tramite il quale i gestori statunitensi devono registrarsi presso la *SEC* e che, se la registrazione è approvata, viene pubblicato nel sito della *SEC*.



## 9

**IVA**

*Risposte a quesiti in materia di versamenti - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 73 del 20 giugno 2017*

La Risoluzione fornisce chiarimenti in merito alle novità in materia di versamenti IVA introdotte dall'art. 7-*quater*, comma 20 del D.L. n. 193 del 2016. Il documento precisa, tra gli altri aspetti, che il versamento del saldo IVA può essere differito, anche per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare:

- al 30 giugno, maggiorando le somme da versare (al netto delle compensazioni) degli interessi nella misura dello 0,40 per cento per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo;
- al 30 luglio, applicando sulla somma dovuta al 30 giugno (al netto delle compensazioni) gli ulteriori interessi dello 0,40 per cento.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

*Scomputo delle ritenute in assenza di certificazione - Presenza di prove alternative: ammissibilità - Cassazione, Sentenza n. 14138 del 7 giugno 2017*

L'art. 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, quando stabilisce che gli uffici 'possono' escludere lo scomputo delle ritenute d'acconto non risultanti da certificazioni dei sostituti d'imposta, deve essere interpretato nel senso che gli uffici finanziari (e *a fortiori* i giudici tributari) 'possono' apprezzare anche prove diverse dal certificato, ma ad esso equipollenti. Infatti, l'art. 22 del TUIR subordina lo scomputo delle ritenute non al possesso della certificazione, ma al fatto che le stesse siano state operate.

2

### Accertamento

*Ritenuta su interessi intracomunitari - Esenzione - Beneficiario effettivo - Nozione - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 4091 del 12 giugno 2017*

Ai fini dell'esenzione dalla ritenuta sugli interessi disposta dall'art. 26-*quater* del D.P.R. n. 600 del 1973 nei rapporti intracomunitari, è beneficiario effettivo il soggetto che ha il potere di disporre degli interessi percepiti, senza obblighi legali o contrattuali di riversare gli stessi ad un altro soggetto. Inoltre, l'Amministrazione finanziaria non può disconoscere le certificazioni di residenza rilasciate al percipiente dalle Autorità estere.

3

### Accertamento

*Esercizio di un'opzione in assenza dei presupposti - Dichiarazione integrativa - Legittimità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 160 del 16 giugno 2017*

Qualora sia stata esercitata un'opzione per la tassazione su più anni di un certo provento in assenza dei requisiti per l'esercizio dell'opzione (nel caso di specie si tratta della rateazione della plusvalenza ex art. 86 del TUIR), è legittima la presentazione di una o più dichiarazioni integrative per correggere l'errore.

4

### Accertamento

*Brogliacci - Valore probatorio ai fini dell'accertamento induttivo: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 16060 del 28 giugno 2017*

E' legittimo l'accertamento fondato sui brogliacci rinvenuti in sede di verifica, in quanto, nonostante si tratti di documentazione extra contabile, gli stessi, se dotati dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, assumono valore probatorio a carattere indiziario. E' dunque onere del contribuente fornire la prova contraria per contestare la ricostruzione presuntiva del reddito.

5

### Imposte sui redditi

*Transfer pricing - Rettifica dei prezzi di trasferimento: presuppone la presenza di un livello di imposizione ridotto nel paese della controparte - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1028 del 10 marzo 2017*

Ai fini della disciplina del *transfer pricing*, è da considerarsi illegittimo un accertamento in tema di *transfer pricing* che non valuti l'effettività del comportamento elusivo tenuto dal contribuente comparando i diversi regimi fiscali internazionali e gli eventuali differenziali d'imposta che il contribuente abbia voluto sfruttare a suo favore (conforme: Cass., n. 22023 del 2006).



6

**Imposte sui redditi**

*Plusvalenza immobiliare - Presunzione di un maggior corrispettivo basata su accertamento per adesione ai fini dell'imposta di registro: insussistenza - Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, Sentenza n. 1189 del 30 marzo 2017*

In tema di imposte sui redditi, il principio di presunzione di corrispondenza del prezzo incassato a quello coincidente con il valore di mercato definito per adesione ai fini dell'imposta di registro deve ritenersi ormai superato alla stregua dello *ius superveniens* di cui all'art. 5, comma 3 del D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015 che così testualmente recita: 'gli art. 58, 68, 85 e 86 del TUIR, approvato con D.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986, e gli art. 5, 5-bis, 6 e 7 del D.Lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997 si interpretano nel senso che per le cessioni di immobili e di aziende nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro di cui al D.P.R. n. 131 del 26 aprile 1986, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui al D.L. n. 347 del 31 ottobre 1990' (conforme: Cass., n. 6135 del 2016).

7

**Imposte sui redditi**

*Caparra confirmatoria - Imputazione temporale - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2379 del 30 maggio 2017*

La caparra confirmatoria, trattenuta dal promissario venditore a fronte dell'inadempimento del promissario acquirente, previa notifica a quest'ultimo di una diffida ad adempiere, assume rilevanza fiscale nell'esercizio in cui si scioglie il vincolo contrattuale e la caparra non viene restituita. Pertanto la sentenza che intervenga sulla questione (che, secondo la società contribuente, avrebbe dovuto assumere rilevanza ai fini dell'imputazione temporale del componente di reddito in esame) ha soltanto natura dichiarativa di una fattispecie già costituitasi.

8

**Imposte sui redditi**

*Regime di cassa - Pagamento tramite assegno bancario - Individuazione della data di pagamento - Cassazione, Sentenza n. 15439 del 21 giugno 2017*

In caso di pagamento tramite assegno bancario la data valuta individua solo il momento della decorrenza degli interessi e non già la disponibilità della somma, che va fissata al momento della percezione del titolo di credito da parte del prenditore dell'assegno.

9

**IVA**

*Ricezione di fatture con IVA da parte dell'esportatore abituale - Diritto al rimborso: non sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Terni, Sentenza n. 121 del 12 giugno 2017*

L'esportatore abituale, che ha inviato la dichiarazione di intento di cui all'art. 8, comma 1 del D.P.R. n. 633 del 1972, ove riceva una fattura con applicazione dell'IVA non ha diritto al rimborso dell'imposta erroneamente applicata, potendo questa essere restituita al committente mediante una nota di variazione per la sola imposta.



10

**IVA**

*Compensazione anticipata di un credito IVA esistente - Effetti - Commissione Tributaria Provinciale di Vicenza, Sentenza n. 460 del 14 giugno 2017*

Costituisce una violazione meramente formale la compensazione di un credito IVA esistente prima della sua esposizione nella dichiarazione.

Nel caso di specie, l'utilizzo in compensazione del credito IVA infrannuale era avvenuto in data anteriore al giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del Modello IVA TR (secondo la disciplina prevista prima delle modifiche apportate dal D.L. n. 50 del 2017, conv. in L. n. 96 del 2017).

11

**IVA**

*Irrilevanza dell'IVA evasa - Interruzione della prescrizione - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 31265 del 22 giugno 2017*

Ai fini della disapplicazione delle disposizioni in materia di prescrizione in presenza di gravi frodi IVA, il requisito di gravità non sussiste qualora l'evasione sia di importo non significativo (nel caso specifico: 12.000 euro).

12

**IVA**

*Trasporto di beni in esportazione - Regime di non imponibilità IVA - Esclusione per le prestazioni verso soggetti diversi dall'esportatore - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-288/16 del 29 giugno 2017*

L'art. 146, par. 1, lett. e), della Direttiva n. 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, deve essere interpretato nel senso che l'esenzione prevista da tale disposizione non si applica ad una prestazione di servizi, come quella oggetto del procedimento principale, relativa a un'operazione di trasporto di beni verso un paese terzo, laddove tali servizi non siano forniti direttamente al mittente o al destinatario di detti beni.

13

**Processo tributario**

*Notifica del ricorso in appello mediante PEC - Inammissibilità se in primo grado il ricorso è stato notificato mediante raccomandata - Commissione Tributaria Regionale di Firenze, Sentenza n. 1377 del 31 maggio 2017*

Qualora in primo grado la parte abbia notificato il ricorso mediante la modalità tradizionale (quindi non in via telematica), è inammissibile il ricorso in appello notificato a mezzo PEC. Infatti l'art. 2, comma 3, del D.M. n. 163 del 23 dicembre 2013 prevede che 'la parte che abbia utilizzato in primo grado le modalità telematiche di cui al presente regolamento è tenuta ad utilizzare le medesime modalità per l'intero grado del giudizio nonchè per l'appello, salvo sostituzione del difensore'. Di qui la conclusione *a contrariis* per cui se in primo grado non viene utilizzata la PEC, non è possibile, in appello, avvalersene.

14

**Processo tributario**

*Giudicato - Applicabilità anche a periodi di imposta successivi - Cassazione, Sentenza n. 16064 del 28 giugno 2017*

Nel caso in cui due giudizi facciano riferimento al medesimo rapporto giuridico tra le stesse parti ed uno di essi sia già stato definito con sentenza passata in giudicato, è precluso il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto anche nell'ipotesi in cui i rapporti fra le parti riguardino differenti periodi di imposta.



15

**Sanzioni amministrative***Disapplicazione per obiettiva incertezza normativa - Fattispecie - Commissione Tributaria Provinciale di Parma, Sentenza n. 393 del 31 maggio 2017*

In caso di contratto di appalto con un ente pubblico, quale è il Comune, l'inserimento di una clausola in cui viene erroneamente prefissata l'aliquota IVA applicabile (nel caso specifico l'aliquota agevolata del 10 per cento in luogo di quella ordinaria da ritenersi corretta) è soggetto all'art. 8 del D.Lgs. n. 546 del 1992 che prevede la disapplicazione delle sanzioni per obiettiva incertezza normativa.

16

**Sanzioni penali***Art. 13 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000 come modificato dalla L. n. 158 del 2015 - Illeciti commessi prima dell'entrata in vigore - Applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 30139 del 15 giugno 2017*

Nei reati tributari la causa di non punibilità ex art. 13 del D.Lgs. n. 74 del 2000, come modificato ad opera della L. n. 158 del 2015, trova applicazione ai fatti commessi precedentemente alla sua entrata in vigore e ai procedimenti in corso alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 158 del 2015, anche qualora, alla data predetta, era già stato aperto il dibattimento di primo grado, se i debiti tributari, comprese le sanzioni amministrative e interessi, risultano essere stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche se a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previsto dalle norme tributarie.

17

**Sanzioni penali***Illecito non più irrilevante penalmente - Condanna da sentenza passata in giudicato: revocabilità - Cassazione, Sentenza n. 30686 del 20 giugno 2017*

Qualora una condanna passata in giudicato per dichiarazione infedele riguardi una condotta non più penalmente rilevante a seguito della riforma del sistema penale tributario (D.Lgs. n. 158 del 2015) e dell'abolizione della rilevanza penale dell'abuso del diritto (D.Lgs. n. 128 del 2015) è applicabile l'art. 2, comma 2 del codice penale (*abolitio criminis*) a norma del quale la condanna, pur passata in giudicato, è revocabile perché il fatto non costituisce più reato.

18

**Statuto del contribuente***Società soggette alla Robin Hood Tax - Riorganizzazione aziendale che ne elimina i presupposti applicativi - Elusività: non sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Roma, Sentenza n. 13117 del 29 maggio 2017*

Non è elusiva un'operazione di riorganizzazione aziendale a seguito della quale la società risultante dall'operazione straordinaria (fusione) non presenta più i presupposti per essere soggetta all'addizionale IRES prevista dall'art. 81, commi 16 e ss. del D.L. n. 112 del 2008, convertito con L. n. 133 del 2008, per i soggetti che operano nel settore energetico (c.d. '*Robin Hood Tax*'), presupposti che invece sussistevano in capo alle società coinvolte nell'operazione di riorganizzazione. E ciò anche perché, oltre al predetto vantaggio fiscale, sussistevano ragioni extrafiscali ritenute valide, quali la semplificazione della struttura di gruppo e un significativo risparmio di costi amministrativi.



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

**Contatti**

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

**Sedi**

**Milano**

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

**Ancona**

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

**Bologna**

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

**Firenze**

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

**Genova**

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

**Napoli**

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

**Padova**

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

**Perugia**

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

**Pescara**

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

**Roma**

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

**Torino**

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

**Verona**

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



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



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

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

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

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