



# Tax Newsletter n. 7/2016

**Tax & Legal**

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

---

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



# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 5](#) **Accertamento**  
*Termine per la presentazione del Modello 770/2016 - Proroga al 15 settembre 2016 - D.M. del 26 luglio 2016*
- 2 [Pagina 5](#) **Accordi internazionali**  
*Accordo FATCA - Modalità e termini per la correzione da parte degli istituti finanziari di errori notificati dall'Autorità fiscale degli Stati Uniti d'America all'Agenzia delle Entrate - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 119038 del 26 luglio 2016*
- 3 [Pagina 5](#) **Accordi internazionali**  
*Città del Vaticano - Approvazione da parte del Senato della legge di ratifica della convenzione in materia fiscale tra Italia e Santa Sede - L. n. 137 del 7 luglio 2016*
- 4 [Pagina 5](#) **Imposta di registro - Imposta di bollo**  
*Start up innovative - Registrazione degli atti costitutivi - Versamento con il modello F24 - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 115137 del 19 luglio 2016*
- 5 [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi - IVA**  
*Legge europea 2015/2016 - Principali novità fiscali - L. n. 122 del 7 luglio 2016*
- 6 [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi - Accertamento**  
*Nuovo regime di tassazione degli strumenti finanziari ibridi - Art. 26 della L. n. 122 del 7 luglio 2016 (Legge europea 2015/2016)*
- 7 [Pagina 7](#) **IVA**  
*Regime speciale MOSS - Registrazione delle operazioni online e attribuzione delle competenze al Centro operativo di Pescara - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 118987 del 26 luglio 2016*
- 8 [Pagina 7](#) **Processo tributario**  
*Utilizzo della PEC per notificazioni e depositi degli atti - Estensione dell'utilizzo alle regioni Piemonte, Abruzzo, Molise, Liguria, Emilia Romagna e Veneto - D. M. del 30 giugno 2016*
- 9 [Pagina 8](#) **Riscossione**  
*Cartelle di pagamento notificate a imprese e professionisti - Compensazione con crediti vantati nei confronti di pubbliche amministrazioni - Modalità - D. M. del 27 giugno 2016*
- 10 [Pagina 8](#) **Sanzioni amministrative**  
*Comunicazioni dell'Agenzia delle Entrate - Adempimento spontaneo del contribuente - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 112072 del 15 luglio 2016*
- 11 [Pagina 8](#) **Tassa automobilistica regionale**  
*Veicoli concessi in leasing - Soggetto tenuto al versamento della tassa: è l'utilizzatore - art. 10 del D. L. n. 113 del 24 giugno 2016*

## Parte seconda

### Prassi

- 1 [Pagina 9](#) **Agevolazioni**  
*Credito d'imposta per l'attività di ricerca e sviluppo ex art. 3 del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013 - Costi per contratti di somministrazione di lavoro relativi a personale altamente qualificato: rientrano nell'agevolazione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 55 del 19 luglio 2016*
- 2 [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi**  
*Attività per imposte anticipate (DTA) iscritte in bilancio - Trasformazione in crediti d'imposta - Previsione di un canone annuo dell'1,5 per cento - Modalità e termini di opzione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 32 del 22 luglio 2016*

- 3 [Pagina 9](#) **IVA**  
*Base imponibile - Modalità di rimborso dell'IVA applicata sulla TIA 1 - Risposta ad interrogazione parlamentare n. 5-08980 del 29 giugno 2016*
- 4 [Pagina 10](#) **IVA**  
*Prestazioni sociali, sanitarie ed educative delle cooperative sociali di cui alla L. n. 208 (Legge di Stabilità 2016) del 28 dicembre 2015- Chiarimenti - Agenzia dell'Entrate, Circolare n. 31 del 15 luglio 2016*
- 5 [Pagina 10](#) **IVA**  
*Commercianti al minuto - Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi dei distributori automatici e dei commercianti al minuto ex D.Lgs. n. 127 del 2015 - Agenzia delle Entrate - Comunicato stampa n. 147 del 21 luglio 2016*
- 6 [Pagina 10](#) **IVA**  
*Società non operative o in perdita sistematica - Credito IVA risultante dalla dichiarazione - Richiesta di rimborso mediante interpello - Agenzia delle Entrate - Circolare n. 33 del 22 luglio 2016*
- 7 [Pagina 11](#) **IVA**  
*Ragione di credito erariale - Rimborsi IVA e notifica di atti impositivi - Agenzia delle Entrate - Circolare n. 33 del 22 luglio 2016*
- 8 [Pagina 11](#) **IVA**  
*Disciplina dei rimborsi IVA - Modifiche del D. Lgs. n. 175 del 2014 - Omessa o tardiva presentazione della garanzia nell'IVA di gruppo: effetti - Agenzia delle Entrate - Circolare n. 33 del 22 luglio 2016*

## Parte terza

### Giurisprudenza

- 1 [Pagina 12](#) **Accertamento**  
*Accertamento con adesione - Termine di sospensione di 90 giorni e termine di sospensione feriale: non si cumulano - Cassazione, Ordinanza n. 7995 del 20 aprile 2016*
- 2 [Pagina 12](#) **Accertamento**  
*Ritenuta alla fonte su interessi in uscita pagati a istituti di credito non residenti - Base imponibile: è al netto delle spese professionali direttamente connesse con l'attività finanziaria - Corte di Giustizia UE, Sentenza C-18/15 del 13 luglio 2016*
- 3 [Pagina 12](#) **Accertamento**  
*Interposizione fittizia ex art. 37 del D.P.R. n. 600 del 1973 - Soggetto interposto reale: applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 15830 del 29 luglio 2016*
- 4 [Pagina 12](#) **Imposta di registro**  
*Valutazione dell'avviamento - Ricorso a formule matematiche standardizzate - Insufficienza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2610 del 5 maggio 2016*
- 5 [Pagina 13](#) **Imposta di registro**  
*Abuso del diritto ex articolo 10-bis della L. n. 212 del 2000 - Applicabilità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 228 del 14 luglio 2016*
- 6 [Pagina 13](#) **Imposta di registro**  
*Cessione di ramo di azienda e cessione di singoli beni aziendali: criteri distintivi - Cassazione, Sentenza n. 15175 del 22 luglio 2016*
- 7 [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**  
*Fatture con descrizione generica delle prestazioni ricevute - Indeducibilità dei relativi costi per presunta assenza di ineranza - Commissione Tributaria Regionale di Torino, Sentenza n. 577 del 3 maggio 2016*
- 8 [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**  
*Persona fisica iscritta all'AIRE - Conservazione dei legami personali in Italia: rilevanza - Cassazione, Sentenza n. 12311 del 15 giugno 2016*

- 9 [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**  
*Società non operative - Rilevanza delle medie triennali - Irrilevanza dei dati del singolo esercizio - Cassazione, Ordinanza n. 13699 del 5 luglio 2016*
- 10 [Pagina 15](#) **Imposte sui redditi**  
*Immobili di interesse storico o artistico ex art. 3 della L. n. 1089 del 1 giugno 1939, oggetto dell'attività dell'impresa - Determinazione del reddito sulla base dei ricavi e costi relativi a tali immobili - Cassazione, Sentenza n. 14880 del 20 luglio 2016*
- 11 [Pagina 15](#) **IVA**  
*Liquidazione dell'IVA di gruppo - Disconoscimento di un credito IVA della controllata - Rettifica della dichiarazione della controllante - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 10207 del 18 maggio 2016*
- 12 [Pagina 15](#) **IVA**  
*Riduzione del corrispettivo per effetto del payback a carico delle aziende farmaceutiche: riveste natura di sconto - Nota credito ai fini IVA: ammissibilità - Commissione Tributaria Provinciale di Venezia, Sentenza n. 316 del 20 giugno 2016*
- 13 [Pagina 16](#) **IVA**  
*Termine biennale per l'esercizio del diritto alla detrazione: legittimità - Gravi violazioni degli obblighi formali: effetti ai fini della detrazione - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-332/15 del 28 luglio 2016*
- 14 [Pagina 16](#) **Rimborsi**  
*Incompatibilità di una norma interna con l'ordinamento comunitario - Termine per il rimborso: decorre dal pagamento - Cassazione, Sentenza n. 13961 dell'8 luglio 2016*

# Parte prima

## Legislazione

1

### Accertamento

*Termine per la presentazione del Modello 770/2016 - Proroga al 15 settembre 2016 - D.M. del 26 luglio 2016*

Per effetto del D.M. del 26 luglio 2016, il termine per la presentazione del Modello 770/2016 (che sarebbe scaduto il 22 agosto) è stato rinviato al 15 settembre 2016.

2

### Accordi internazionali

*Accordo FATCA - Modalità e termini per la correzione da parte degli istituti finanziari di errori notificati dall'Autorità fiscale degli Stati Uniti d'America all'Agenzia delle Entrate - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 119038 del 26 luglio 2016*

Con tale Provvedimento l'Agenzia delle Entrate ha fissato le modalità e i termini per la correzione, da parte degli istituti finanziari tenuti alla comunicazione (RIFI) di errori notificati dall'Autorità fiscale degli Stati Uniti d'America all'Agenzia delle Entrate nell'ambito dell'accordo FATCA (*Foreign Account Tax Compliance Act*). In tale Provvedimento direttoriale vengono definite le categorie di errori e viene indicato come procedere alla correzione.

3

### Accordi internazionali

*Città del Vaticano - Approvazione da parte del Senato della legge di ratifica della convenzione in materia fiscale tra Italia e Santa Sede - L. n. 137 del 7 luglio 2016*

Il Senato ha approvato in via definitiva la legge di ratifica della convenzione in materia fiscale tra l'Italia e la Santa Sede. L'accordo:

- introduce procedure di scambio di informazioni tra i due Stati conformi all'art. 26 del Modello OCSE, idonee a superare il segreto bancario;
- disciplina una regolarizzazione *una tantum* delle violazioni connesse alla detenzione di attività finanziarie oltreconfine;
- regola il regime fiscale degli immobili posseduti dalla Santa Sede sul territorio italiano, disponendone l'esenzione da tributi.

La regolarizzazione delle violazioni correlate alle attività estere, con una tassazione forfettaria sui redditi prodotti, deve avvenire nei 180 giorni successivi all'entrata in vigore dell'accordo, secondo modalità che verranno stabilite da apposite disposizioni attuative, ed è dedicata per lo più al personale vaticano (in genere, religiosi). Per i rimanenti soggetti, rimane la possibilità di regolarizzare le violazioni connesse al monitoraggio fiscale con il ravvedimento, salvo possibili riaperture della *voluntary disclosure*.

4

### Imposta di registro - Imposta di bollo

*Start up innovative - Registrazione degli atti costitutivi - Versamento con il modello F24 - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 115137 del 19 luglio 2016*

L'Agenzia delle Entrate, con Provvedimento n. 115137 del 19 luglio 2016, ha precisato (secondo quanto previsto dall'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997) che, dal 20 luglio 2016, le imposte di registro, di bollo e le relative sanzioni e interessi, connessi alla registrazione degli atti costitutivi delle *start up* innovative, si possono versare con il modello F24 (il cui codice tributo è indicato nella Risoluzione n. 56 del 2016).



## 5

**Imposte sui redditi - IVA**

*Legge europea 2015/2016 - Principali novità fiscali - L. n. 122 del 7 luglio 2016*

Le principali novità in materia fiscale contenute nella L. n. 122 del 7 luglio 2016 con entrata in vigore il successivo 23 luglio riguardano:

- le modifiche al regime fiscale dei dividendi transfrontalieri;
- l'introduzione dell'obbligo di sottoporre a ritenuta a titolo d'imposta le somme corrisposte a raccoglitori occasionali privi di partita IVA per l'acquisto di tartufi, in luogo dell'emissione di autofattura, a decorrere dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2017;
- la previsione dell'aliquota IVA per la cessione di tartufi freschi nella misura del 10 per cento (nuovo n. 20-*bis* della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972);
- l'aumento dal 4 per cento al 5 per cento dell'aliquota IVA per basilico, rosmarino, salvia freschi, destinati all'alimentazione (nuovo n. 1-*bis* della Tabella A, parte II-*bis*, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972), nonché la contestuale riduzione dal 10 per cento al 5 per cento dell'aliquota per le piante di basilico, rosmarino e salvia allo stato vegetativo;
- l'aumento al 10 per cento dell'aliquota IVA per i preparati per risotti;
- le modifiche al regime di *tonnage tax*, per la determinazione forfetaria dei redditi delle imprese marittime che hanno optato per detto regime;
- l'esclusione da imposizione sui redditi e da ritenuta alla fonte delle vincite corrisposte da case da gioco autorizzate situate nel territorio dello Stato o in altri Stati Ue o dello Spazio economico europeo (rispettivamente, nuovo art. 69 comma 1-*bis* del TUIR e abrogazione del comma 7 dell'art. 30 del D.P.R. n. 600 del 1973).

## 6

**Imposte sui redditi - Accertamento**

*Nuovo regime di tassazione degli strumenti finanziari ibridi - Art. 26 della L. n. 122 del 7 luglio 2016 (Legge europea 2015/2016)*

L'art. 26 della L. n. 122 del 2016 (c.d. Legge europea 2015/2016) ha recepito nell'ordinamento nazionale le modifiche apportate alla Direttiva Madre-Figlia dalle Direttive 2014/86/UE (anti-ibridi) e 2015/121/UE (anti-abuso).

L'art. 26 muove in due direzioni: da un lato modifica l'art. 89 del TUIR e l'art. 27-*bis* del D.P.R. n. 600 del 1973 con riferimento alla tassazione dei proventi derivanti da strumenti finanziari ibridi; dall'altro lato chiarisce che l'attuazione della Direttiva 2015/121/UE è attuata dalla norma antielusiva di carattere generale di cui all'art. 10-*bis* della L. n. 212 del 2000 (Statuto del contribuente), modificando contestualmente la specifica norma antielusiva disposta al quinto comma del citato art. 27-*bis*.

Quanto alla modifica recata all'art. 89 del TUIR, viene innanzitutto prevista, con l'inserimento del comma 3-*bis*, lett. a), in aderenza al principio della Direttiva 2014/86/UE, l'esclusione dalla formazione dal reddito complessivo delle società residenti del 95 per cento delle remunerazioni derivanti da strumenti finanziari e da contratti di associazione in partecipazione corrisposte da società ed enti residenti per la quota parte non deducibile a norma dell'art. 109, comma 9, del TUIR. Viene così eliminata per i soggetti IRES l'asimmetria esistente nel precedente regime in base al quale in presenza di uno strumento finanziario ibrido (la cui remunerazione è in parte di *equity* ed in parte di debito) veniva negata l'esclusione parziale, mentre in capo al soggetto emittente l'indeducibilità della remunerazione riguardava solamente la quota parte riferibile all'*equity*.



Analoga disposizione (esclusione del 95 per cento in relazione alla quota parte non deducibile) è prevista per le remunerazioni su partecipazioni e strumenti finanziari provenienti da soggetti non residenti (nuovo comma 3-bis, lett. b), art. 89 del TUIR), a condizione che tali soggetti si qualificano come società figlie ai fini della Direttiva Madre-Figlia in base ai requisiti indicati nel nuovo comma 3-ter dell'art. 89. Qualora i soggetti non residenti non presentino i suddetti requisiti, trova applicazione il comma 3 (non modificato dal citato art. 26) e permane l'asimmetria di cui prima si è riferito e cioè la quota di remunerazione indeducibile da parte del soggetto erogante non è esclusa da imposizione.

Alla medesima logica è riconducibile la modifica apportata all'art. 27-bis del D.P.R. n. 600/1973 mediante la sostituzione del comma 1-bis. Infatti in base alla nuova disposizione le remunerazioni da strumenti ibridi corrisposte da società ed enti commerciali residenti a società ed enti non residenti che si qualificano per la Direttiva Madre-Figlia sono escluse da ritenuta solo per la quota indeducibile nella determinazione del reddito della società erogante.

Il nuovo regime si applica alle remunerazioni corrisposte dal 1° gennaio 2016.

7

## IVA

*Regime speciale MOSS - Registrazione delle operazioni online e attribuzione delle competenze al Centro operativo di Pescara - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 118987 del 26 luglio 2016*

Con tale Provvedimento viene disposto che, a partire dal 1° ottobre 2016, l'ufficio competente a svolgere tutte le attività e i controlli connessi ai regimi del *Mini One Stop Shop (MOSS)* non sarà più il Centro Operativo di Venezia, bensì il Centro Operativo di Pescara. Per le controversie relative agli atti emessi dal Centro Operativo nei confronti dei soggetti che aderiscono al regime è competente la Commissione tributaria provinciale di Pescara. L'attività di assistenza continuerà, invece, a essere curata dai Centri di assistenza multicanale. Il Provvedimento illustra, inoltre, le regole e le procedure per:

- effettuare la registrazione telematica ai regimi speciali;
- presentare la dichiarazione IVA trimestrale, riepilogativa delle prestazioni rese nell'ambito del *MOSS*;
- comunicare la variazione dei dati presentati;
- comunicare l'intenzione di non fornire più i servizi oggetto del regime o la perdita dei requisiti.

8

## Processo tributario

*Utilizzo della PEC per notificazioni e depositi degli atti - Estensione dell'utilizzo alle regioni Piemonte, Abruzzo, Molise, Liguria, Emilia Romagna e Veneto - D. M. del 30 giugno 2016*

È stato pubblicato il 12 luglio 2016 nella G.U. n. 161 il D.M. 30 giugno 2016 (attuativo dell'art. 3, comma 3, del D.M. 163 del 2013, che a sua volta trova fondamento nell'art. 16-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992), con il quale viene estesa l'attivazione del processo tributario telematico, con riferimento alle notificazioni degli atti e ai loro depositi (già attivo per le Commissioni tributarie dell'Umbria e Toscana per effetto del D.M. del 4 agosto 2015), è stata estesa ad altre sei Regioni. L'attivazione decorre a partire:

- dal 15 ottobre 2016, per le Commissioni tributarie dell'Abruzzo e Molise;
- dal 15 novembre 2016, per le Commissioni tributarie del Piemonte e della Liguria;
- dal 15 dicembre 2016, per le Commissioni tributarie dell'Emilia Romagna e del Veneto.



Si rammenta che, per utilizzare il canale telematico, occorre registrarsi presso il 'Sigit', e che, allo stato attuale, trattasi di una modalità facoltativa di gestione del processo.

9

### Riscossione

*Cartelle di pagamento notificate a imprese e professionisti - Compensazione con crediti vantati nei confronti di pubbliche amministrazioni - Modalità - D. M. del 27 giugno 2016*

Il D.M. del 27 giugno 2016, attuativo del dell'art. 1, comma 129 della L. n. 208 del 2015 (Legge di Stabilità 2016) ha stabilito le modalità di compensazione delle cartelle esattoriali notificate a imprese e professionisti con crediti da loro vantati nei confronti della P. A..

Analogamente agli anni precedenti, nel 2016, i crediti commerciali o professionali possono essere utilizzati per il pagamento delle somme dovute:

- relative a cartelle di pagamento e atti esecutivi notificati entro il 31 dicembre 2015;
- in relazione a tributi erariali, regionali e locali, contributi previdenziali e assistenziali, premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, entrate spettanti all'Ente che ha rilasciato la certificazione, nonché per gli oneri accessori, gli aggi e le spese a favore dell'Agente della riscossione;
- se la somma iscritta a ruolo è inferiore o pari al credito vantato.

La compensazione avviene a richiesta del creditore, presentando all'Agente della riscossione competente la certificazione del credito rilasciata dall'Ente debitore. A sua volta, l'Agente verifica l'esistenza e la validità di tale certificazione e, in caso di esito positivo della verifica, estingue il debito iscritto a ruolo o derivante da atti esecutivi, limitatamente all'importo corrispondente al credito certificato che si intende utilizzare in compensazione.

10

### Sanzioni amministrative

*Comunicazioni dell'Agenzia delle Entrate - Adempimento spontaneo del contribuente - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 112072 del 15 luglio 2016*

Con il Provvedimento n. 112072 del 2016, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello di comunicazione con cui sono messe a disposizione dei contribuenti le informazioni riguardanti i processi verbali contenenti constatazioni di violazioni di norme tributarie, al fine di consentire a questi una valutazione in ordine alla possibilità di regolarizzare errori e omissioni, beneficiando della riduzione delle sanzioni previste.

11

### Tassa automobilistica regionale

*Veicoli concessi in leasing - Soggetto tenuto al versamento della tassa: è l'utilizzatore - art. 10 del D. L. n. 113 del 24 giugno 2016*

A decorrere dal 1° gennaio 2016, gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, sulla base del contratto annotato al P.R.A. (Pubblico Registro Automobilistico) e fino alla data di scadenza del contratto medesimo, sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica regionale; è configurabile la responsabilità solidale della società di *leasing* solo nella particolare ipotesi in cui questa abbia provveduto, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria.



# Parte seconda

## Prassi

1

### Agevolazioni

*Credito d'imposta per l'attività di ricerca e sviluppo ex art. 3 del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013 - Costi per contratti di somministrazione di lavoro relativi a personale altamente qualificato: rientrano nell'agevolazione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 55 del 19 luglio 2016*

I costi sostenuti per i contratti di somministrazione di lavoro relativi a personale altamente qualificato rientrano tra quelli ammessi al credito d'imposta per l'attività di ricerca e sviluppo (ex art. 3 del D.L. n. 145 del 2013). Infatti per tutta la durata della somministrazione, i lavoratori svolgono la loro attività alle dipendenze dell'agenzia di somministrazione, ma nell'interesse e sotto la direzione ed il controllo dell'impresa utilizzatrice (art. 30 del D.Lgs. n. 81 del 2015), sicché, da un punto di vista sostanziale, il 'rapporto di lavoro' che si instaura tra l'utilizzatore ed il lavoratore assume caratteristiche analoghe a quello che si instaura tra datore di lavoro e lavoratore.

Quanto al computo dei costi ammessi al credito d'imposta in questione, vanno esclusi dalla parte rimasta carico dell'utilizzatore i costi del contratto commerciale tra somministratore ed utilizzatore.

2

### Imposte sui redditi

*Attività per imposte anticipate (DTA) iscritte in bilancio - Trasformazione in crediti d'imposta - Previsione di un canone annuo dell'1,5 per cento - Modalità e termini di opzione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 32 del 22 luglio 2016*

Con tale Circolare vengono forniti chiarimenti in ordine alla disciplina dell'opzione per il mantenimento dell'applicazione delle disposizioni sulla trasformazione delle attività per imposte anticipate in crediti d'imposta di cui all'art. 11 del D.L. n. 59 del 3 maggio 2016, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 119 del 30 giugno 2016. I chiarimenti dell'Agenzia riguardano in particolare: l'ambito di applicazione della disciplina, le modalità dell'esercizio dell'opzione, i criteri di determinazione e di versamento del canone annuo, le particolarità riguardanti i soggetti aderenti al regime del consolidato nazionale, le specificità relative alle operazioni straordinarie.

3

### IVA

*Base imponibile - Modalità di rimborso dell'IVA applicata sulla TIA 1 - Risposta ad interrogazione parlamentare n. 5-08980 del 29 giugno 2016*

Con la risposta ad interrogazione parlamentare resa in data 29 giugno 2016, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha affermato che sono allo studio le modalità di rimborso dell'IVA assolta dai contribuenti 'privati consumatori' sulla 'TIA 1' (Tariffa di igiene ambientale) istituita dall'art. 49 del D.Lgs. n. 22 del 1997. Il diritto al rimborso consegue alla sentenza della Cassazione SS.UU. n. 5078 del 15 marzo 2016, con la quale è stata confermata l'illegittimità dell'assoggettamento ad IVA della 'TIA 1', stante la natura tributaria del prelievo, che si caratterizza per i seguenti elementi autoritativi:

- assenza della volontarietà nel rapporto fra gestore e utente;
- totale predeterminazione dei costi da parte del soggetto pubblico;
- assenza del rapporto sinallagmatico tra la prestazione resa e l'importo versato dal beneficiario.



4

**IVA**

*Prestazioni sociali, sanitarie ed educative delle cooperative sociali di cui alla L. n. 208 (Legge di Stabilità 2016) del 28 dicembre 2015- Chiarimenti - Agenzia dell'Entrate, Circolare n. 31 del 15 luglio 2016*

Con tale Circolare vengono forniti chiarimenti in merito alle disposizioni contenute nei commi 960, 962 e 963 dell'art. unico della L. n. 208 del 28 dicembre 2015 (Legge di Stabilità 2016), concernenti il regime IVA relativo a talune prestazioni rese da cooperative sociali e loro consorzi.

5

**IVA**

*Commercianti al minuto - Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi dei distributori automatici e dei commercianti al minuto ex D.Lgs. n. 127 del 2015 - Agenzia delle Entrate - Comunicato stampa n. 147 del 21 luglio 2016*

Con tale comunicato stampa l'Agenzia delle Entrate ha reso noto le bozze del Provvedimento in materia di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi relativi ai distributori automatici, con le relative specifiche tecniche, sono state trasmesse alla Commissione UE, così come previsto dalla procedura di informazione comunitaria di cui alla direttiva 2015/1535/UE, e sono ora disponibili sul sito TRIS della stessa Commissione.

Il Provvedimento si inserisce nel processo di attuazione del D.Lgs. n. 127 del 2015, e riguarda anche l'introduzione, per i soggetti che esercitano attività di commercio al minuto, di un regime facoltativo di trasmissione dei dati dei corrispettivi all'Agenzia delle Entrate.

6

**IVA**

*Società non operative o in perdita sistematica - Credito IVA risultante dalla dichiarazione - Richiesta di rimborso mediante interpello - Agenzia delle Entrate - Circolare n. 33 del 22 luglio 2016*

Con tale Circolare l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i contribuenti soggetti alla disciplina delle società non operative o in perdita sistematica che intendono chiedere il rimborso dell'eccedenza di credito IVA possono presentare interpello all'Amministrazione finanziaria affinché l'Ufficio attesti la sussistenza delle situazioni oggettive che hanno impedito il rispetto delle condizioni di legge, ai sensi dell'art. 30 comma 4-bis della L. n. 724 del 1994. In alternativa, possono presentare una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà. A tal proposito, la Circolare n. 33 del 2016 ha precisato che l'autocertificazione può essere resa non solo nell'ambito della dichiarazione IVA annuale, ma anche nel corso dell'istruttoria, su richiesta dell'Ufficio.

Per quanto attiene gli obblighi di garanzia relativi alle istanze di rimborso superiori a 15.000 euro presentate dai soggetti 'a rischio' di cui all'art. 38-bis comma 4 del D.P.R. n. 633 del 1972, l'Agenzia ha chiarito che, per coloro che esercitano attività d'impresa da meno di due anni, la data di inizio attività deve essere individuata non soltanto con riferimento all'esecuzione di operazioni imponibili attive, ma anche in considerazione di altre circostanze, quali l'effettuazione di operazioni passive, di investimenti, di lavori, nonché la sottoscrizione di contratti inerenti all'impresa.



## 7

**IVA**

*Ragione di credito erariale - Rimborsi IVA e notifica di atti impositivi - Agenzia delle Entrate - Circolare n. 33 del 22 luglio 2016*

Con tale Circolare l'Agenzia delle Entrate ha specificato che, contrariamente a quanto era stato sostenuto nella precedente Circolare n. 32 del 2014, la notifica, nel biennio antecedente alla richiesta di un rimborso IVA superiore a 15.000 euro, di un atto di accertamento o di rettifica non osta alla sua erogazione pur in assenza di garanzia se le somme intimate nell'atto sono state integralmente pagate, anche a seguito di istituti deflativi del contenzioso (vedasi l'art. 38-bis del D.P.R. n. 633 del 1972). Relativamente ai fermi dei rimborsi, è inoltre specificato che:

- a seguito del D.Lgs. n. 158 del 2015, il fermo dell'art. 23 del D.Lgs. n. 472 del 1997, riguardando ora anche gli atti impositivi e non solo quelli concernenti le sanzioni, è la norma base in tema di fermo, per cui il fermo ex art. 69 del R.D. n. 2440 del 1923 può essere applicato solo in via residuale;
- anche gli avvisi bonari rappresentano una ragione di credito tale da consentire il fermo del rimborso, salvo sia presente una dilazione o siano ancora pendenti i 30 giorni per la definizione dell'avviso (artt. 2, 3 e 3-bis del D.Lgs. n. 462 del 1997);
- se l'atto di riscossione è stato oggetto di sospensione amministrativa o giudiziale, il rimborso può essere erogato;
- il rimborso può essere fermato se il contribuente risulta decaduto da una dilazione concessa ai sensi degli artt. 8 del D.Lgs. n. 218 del 1997, 48 del D.Lgs. n. 546 del 1992 o 19 del D.P.R. n. 602 del 1973, non avendo, di per sé, rilievo il mancato pagamento della rata, ma solo come detto la decadenza.

## 8

**IVA**

*Disciplina dei rimborsi IVA - Modifiche del D. Lgs. n. 175 del 2014 - Omessa o tardiva presentazione della garanzia nell'IVA di gruppo: effetti - Agenzia delle Entrate - Circolare n. 33 del 22 luglio 2016*

Con tale Circolare l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle sanzioni introdotte, a partire dal 1° gennaio 2016, dal D.Lgs. n. 158 del 2015 e applicabili in caso di omessa o tardiva presentazione delle garanzie nella liquidazione dell'IVA di gruppo. L'Agenzia ribadisce che la presentazione della garanzia è ammessa in qualsiasi momento (fino a quando dovuta) e che, in caso di presentazione tardiva, essa produce i suoi effetti solo a decorrere dalla data in cui l'obbligo è stato soddisfatto, così che la compensazione si perfeziona soltanto a partire dalla data del relativo deposito.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

*Accertamento con adesione - Termine di sospensione di 90 giorni e termine di sospensione feriale: non si cumulano - Cassazione, Ordinanza n. 7995 del 20 aprile 2016*

In caso di istanza di accertamento con adesione, la sospensione di 90 giorni del termine per il ricorso non si cumula con la sospensione dei termini per il periodo feriale di cui all'art. 1 della L. 742 del 1969 (dal 1° agosto al 31 agosto), trattandosi di un procedimento di natura amministrativa e non giurisdizionale.

2

### Accertamento

*Ritenuta alla fonte su interessi in uscita pagati a istituti di credito non residenti - Base imponibile: è al netto delle spese professionali direttamente connesse con l'attività finanziaria - Corte di Giustizia UE, Sentenza C-18/15 del 13 luglio 2016*

L'articolo 49 C.E. non osta ad una normativa nazionale ai sensi della quale è applicata una ritenuta alla fonte delle spese professionali a remunerazione degli istituti di credito non residenti dello Stato membro nel quale sono forniti i servizi, mentre la remunerazione versata agli istituti di credito residenti di tale Stato membro non è soggetta ad una siffatta ritenuta, a condizione che l'applicazione agli istituti di credito non residenti della ritenuta alla fonte sia giustificata da un motivo imperativo d'interesse generale e non ecceda quanto necessario per conseguire l'obiettivo perseguito.

L'articolo 49 C.E. osta ad una normativa nazionale che, di norma, assoggetta ad imposta gli istituti di credito non residenti per i redditi da interessi percepiti all'interno dello Stato membro interessato, senza riconoscere loro la possibilità di deduzione delle spese professionali direttamente connesse all'attività in parola, mentre una siffatta possibilità è riconosciuta agli istituti di credito residenti. Spetta al giudice nazionale valutare, sulla base del suo diritto nazionale, quali siano le spese professionali che possono essere considerate direttamente connesse con l'attività finanziaria.

3

### Accertamento

*Interposizione fittizia ex art. 37 del D.P.R. n. 600 del 1973 - Soggetto interposto reale: applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 15830 del 29 luglio 2016*

È configurabile l'interposizione fittizia di cui all'art. 37 del D.P.R. n. 600 del 1973 anche quando il soggetto interposto sia realmente esistente e le operazioni contestate siano effettivamente realizzate. Infatti la norma considera elusive le operazioni le quali, simulate o reali che siano, costituiscono il mezzo per aggirare l'applicazione della normativa fiscale sfavorevole (conformi: Cass. n. 25671 del 2013; n. 21794 del 2014; n. 21952 del 2015).

4

### Imposta di registro

*Valutazione dell'avviamento - Ricorso a formule matematiche standardizzate - Insufficienza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2610 del 5 maggio 2016*

Ai fini dell'imposta di registro, in caso di cessione d'azienda, la rideterminazione del valore di avviamento da parte dell'ufficio non può basarsi unicamente su una formula matematica fondata sul rendimento medio del settore. Occorre infatti verificare se l'applicazione della formula matematica è sufficiente a rappresentare il valore effettivo dell'avviamento, dovendosi anche



prendere in considerazione le caratteristiche dell'attività economica ceduta, tra cui rientrano i fattori gestionali e amministrativi, oltre ad elementi soggettivi che difficilmente potranno essere valutati con rigidi automatismi, che non tengono conto dei mutamenti del mercato in un contesto aziendale in cui è invece prevedibile un forte rallentamento dell'attività economica (conforme: C.T.R. Milano n. 16 del 2012)

5

### **Imposta di registro**

*Abuso del diritto ex articolo 10-bis della L. n. 212 del 2000 - Applicabilità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 228 del 14 luglio 2016*

L'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 deve essere inteso non come una norma sull'abuso del diritto, bensì come norma sull'interpretazione degli atti, che non può (secondo un'interpretazione storicamente orientata) tenere conto del contenuto economico degli atti.

La nuova norma sull'abuso del diritto, recata dall'art. 10-bis della L. 212 del 2000 riguarda anche l'imposta di registro e, configurando l'abuso/elusione come vicenda di tipo residuale, garantisce al contribuente la scelta tra diverse operazioni comportanti un diverso carico fiscale, consentendogli di scegliere il percorso meno oneroso.

Il nuovo articolo 10-bis dello Statuto, delinea l'abuso non più come un limite all'autonomia negoziale ma come garanzia della libertà di scelta del contribuente tra diverse operazioni comportanti un diverso carico fiscale e, quindi, della facoltà di optare anche per quella meno onerosa.

Non è pensabile che un criterio generale anti abuso possa ammettere che per un comparto impositivo (imposte sui redditi) il conferimento d'azienda e il successivo trasferimento delle partecipazioni non costituisca abuso del diritto (elusione), mentre le medesime operazioni risultano 'abusivae' per l'imposta di registro.

6

### **Imposta di registro**

*Cessione di ramo di azienda e cessione di singoli beni aziendali: criteri distintivi - Cassazione, Sentenza n. 15175 del 22 luglio 2016*

Costituisce cessione di ramo d'azienda (soggetta ad imposta di registro proporzionale) e non una cessione di singoli beni aziendali (soggetta ad IVA), la cessione di presse e macchinari industriali potenzialmente idonei alla produzione, del magazzino delle materie prime e semilavorati unitamente all'assunzione alle proprie dipendenze di 14 ex dipendenti (operai) della cedente se collegati ad un contratto di fornitura stipulato tra cedente e cessionaria avente per oggetto la prestazione di specifici servizi (attività di stampaggio lamiera, grassaggio, impacchettamento sfridi ed assemblaggio di componenti stampati). Né rileva in contrario la circostanza che le parti abbiano posto in essere una pluralità di contratti aventi per oggetto i singoli beni; infatti, secondo costante giurisprudenza, al di là del mero assetto cartolare, rileva ai fini della qualificazione dell'operazione l'effettiva regolamentazione degli interessi realmente perseguita dai contraenti (conformi: Cass. n. 10660 del 2003; n. 2713 del 2002) che, nel caso specifico, è quella di trasferire l'intero ramo aziendale al fine di procurarsi i servizi suddetti.



7

**Imposte sui redditi**

*Fatture con descrizione generica delle prestazioni ricevute - Indeducibilità dei relativi costi per presunta assenza di inerenza - Commissione Tributaria Regionale di Torino, Sentenza n. 577 del 3 maggio 2016*

Le fatture recanti una descrizione generica delle prestazioni ricevute, in violazione dell'art. 21 del D.P.R. n. 633 del 1972 ove è previsto che la fattura deve contenere la natura, la quantità e la qualità dei beni e servizi oggetto dell'operazione, non sono idonee a legittimare la deducibilità dei relativi costi (da parte di un'esercente un'attività professionale), in quanto non consentono di provarne l'inerenza sotto il profilo qualitativo e quantitativo. Infatti l'irregolarità della fattura genera automaticamente un'inversione di ruolo, trasferendo sul contribuente l'onere di rintracciare elementi probatori a sostegno della deducibilità del costo relativo.

8

**Imposte sui redditi**

*Persona fisica iscritta all'AIRE - Conservazione dei legami personali in Italia: rilevanza - Cassazione, Sentenza n. 12311 del 15 giugno 2016*

Premesso che l'art. 2, comma 2 del TUIR contempla tre criteri alternativi ai fini della individuazione della residenza fiscale in Italia (e, cioè che: - il soggetto per almeno 183 giorni nell'anno risulti iscritto nell'Anagrafe della popolazione residente; - abbia in Italia la residenza civilistica; - abbia in Italia il domicilio civilistico) non può escludersi la residenza fiscale in Italia solo in base all'iscrizione all'Anagrafe italiani residenti all'estero (AIRE) del contribuente (nel caso di specie, un pilota automobilistico). Infatti assumono rilevanza decisiva tutti quegli elementi che indicano la conservazione dei legami personali del contribuente con l'Italia (conformi: Cass. n. 13803 del 2001; n. 10179 del 2003; n. 14434 del 2010; n. 24246 del 2011; n. 29576 del 2011; n. 678 del 2015), quali, ad esempio:

- l'apertura, da parte del contribuente, di numerosi conti correnti in Italia;
- le numerose tracce di frequenti soggiorni in Italia;
- il fatto che i numerosi contratti di sponsorizzazione stipulati dal contribuente prevedessero come foro competente, in caso di controversie, quello italiano;
- l'avvenuta stipula da parte del contribuente di polizze assicurative in Italia;
- il recapito della corrispondenza ad un indirizzo italiano.

9

**Imposte sui redditi**

*Società non operative - Rilevanza delle medie triennali - Irrilevanza dei dati del singolo esercizio - Cassazione, Ordinanza n. 13699 del 5 luglio 2016*

Ai fini del cosiddetto test di operatività, al cui mancato superamento si ricollega lo *status* di società non operative di cui all'art. 30 della L. 724 del 1994), rilevano le risultanze medie dell'esercizio e dei due precedenti e non la circostanza per cui, per un singolo periodo d'imposta, la società realizzi ricavi effettivi superiori ai ricavi minimi.



10

**Imposte sui redditi**

*Immobili di interesse storico o artistico ex art. 3 della L. n. 1089 del 1 giugno 1939, oggetto dell'attività dell'impresa - Determinazione del reddito sulla base dei ricavi e costi relativi a tali immobili - Cassazione, Sentenza n. 14880 del 20 luglio 2016*

In tema di imposte sui redditi, i canoni prodotti dalla locazione di immobili riconosciuti di interesse storico o artistico - ai sensi dell'art. 3 della L. n. 1089 del 1939 - che siano oggetto dell'attività dell'impresa rappresentano ricavi che concorrono alla determinazione del reddito di impresa, secondo le norme che lo disciplinano. Infatti non è applicabile l'art. 11, comma 2, della L. n. 413 del 1991, il quale, nello stabilire che il reddito degli immobili in questione è determinato 'mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato', si riferisce al solo reddito fondiario e si giustifica nei costi di manutenzione degli immobili vincolati, superiori a quelli normalmente richiesti per altre tipologie di immobili, giustificazione, quest'ultima, che non avrebbe senso rispetto ai redditi di impresa, determinati sulla base dei ricavi conseguiti in contrapposizione ai correlativi costi che, invece, sono indeducibili rispetto ai redditi fondiari (conformi, tra le altre: Cass. n. 26343 del 2009; n. 7542 del 2011; n. 7615 del 2014; n. 18921 del 2015).

11

**IVA**

*Liquidazione dell'IVA di gruppo - Disconoscimento di un credito IVA della controllata - Rettifica della dichiarazione della controllante - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 10207 del 18 maggio 2016*

Il sistema di liquidazione dell'IVA di gruppo implica che le posizioni IVA delle società controllate trasmesse alla controllante e da questa dichiarate, divengono componenti della dichiarazione IVA di quest'ultima e, quindi, oggetto di verifica e accertamento in capo alla stessa. È quindi legittimo l'avviso di accertamento, ove viene rettificata la dichiarazione IVA presentata da una società controllante, alla quale veniva disconosciuto un credito IVA trasferito da una società controllata.

12

**IVA**

*Riduzione del corrispettivo per effetto del payback a carico delle aziende farmaceutiche: riveste natura di sconto - Nota credito ai fini IVA: ammissibilità - Commissione Tributaria Provinciale di Venezia, Sentenza n. 316 del 20 giugno 2016*

Gli importi corrisposti dalle aziende farmaceutiche e dalle farmacie alle Regioni (c.d. *payback*) per la commercializzazione di determinati prodotti farmaceutici rivestono natura di sconto di prezzo e quindi il *payback* ha rilevanza ai fini dell'applicazione dell'IVA. Ne deriva che il *payback* può essere oggetto di una nota di variazione IVA, con accredito della quota d'imposta versata al cessionario e corrispondente detrazione da parte delle cedente, ovvero, in alternativa, di un'istanza di rimborso, posto che l'applicazione dell'imposta sul prezzo pieno comporta la determinazione di una base imponibile eccedente quella prevista dalla normativa IVA.



13

### **IVA**

*Termine biennale per l'esercizio del diritto alla detrazione: legittimità - Gravi violazioni degli obblighi formali: effetti ai fini della detrazione - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-332/15 del 28 luglio 2016*

Il termine biennale per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA previsto dalla legislazione italiana è da ritenersi legittimo in quanto non viola né il principio di equivalenza, in virtù del quale un termine non deve essere meno favorevole rispetto a quello previsto per l'esercizio di analoghi diritti in campo fiscale; né il principio di effettività, la cui violazione comporterebbe l'impossibilità o l'eccessiva difficoltà nell'esercitare il diritto alla detrazione.

È legittimo il diniego del diritto alla detrazione IVA in presenza di gravi violazioni degli obblighi formali posti a carico del soggetto passivo, qual è il caso dell'omessa presentazione della dichiarazione IVA e dell'omessa registrazione delle fatture, in quanto violazioni idonee ad impedire l'esatta riscossione dell'imposta e a compromettere il buon funzionamento del sistema comune dell'IVA.

14

### **Rimborsi**

*Incompatibilità di una norma interna con l'ordinamento comunitario - Termine per il rimborso: decorre dal pagamento - Cassazione, Sentenza n. 13961 dell'8 luglio 2016*

In caso di istanza di rimborso della cosiddetta 'tassa sui marmi', dichiarata incompatibile con il diritto comunitario dalla Corte di Giustizia UE con la sentenza n. C-72/03 del 9 settembre 2004, posto che nella specie la disciplina dell'imposta non prevede termini per il rimborso, trova applicazione il termine di decadenza biennale, decorrente non dalla data di deposito della sentenza della Corte di Giustizia UE, ma dalla data, anteriore, in cui è avvenuto il pagamento (conforme: Cass. SS.UU. n. 13676 del 2014).





**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**

Piazza delle Muse 8, 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](https://kpmg.com/socialmedia)



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

© 2016 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.