



Tax Newsletter n. 4/2016

Tax & Legal

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

kpmg.com/it

Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Accertamento**
Misure urgenti concernenti la riforma delle banche di credito cooperativo, la garanzia sulla cartolarizzazione delle sofferenze, il regime fiscale relativo alle procedure di crisi e la gestione collettiva del risparmio - Conversione del D.L. n. 18 del 14 febbraio 2016 - L. n. 49 dell'8 aprile 2016
- 2 [Pagina 6](#) **Agevolazioni - Imposte sui Redditi**
Riconoscimento delle perdite pregresse dai maggiori imponibili in sede di accertamento - Approvazione del modello di istanza 'IPEA' e delle relative istruzioni - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 51240 dell'8 aprile 2016
- 3 [Pagina 7](#) **Accertamento**
Regime dell'adempimento collaborativo - D.Lgs. n. 128 del 2015, artt. 3 e seguenti - Requisiti per l'accesso - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 54237 del 14 aprile 2016
- 4 [Pagina 8](#) **Agevolazioni**
Incentivi fiscali all'investimento in start-up innovative - D.M. 25 febbraio 2016
- 5 [Pagina 8](#) **Agevolazioni**
Microimprese localizzate nella zona franca urbana istituita nei territori dell'Emilia colpiti dal sisma del 2012 e dall'alluvione del 2014 - Modalità e termini di fruizione delle agevolazioni fiscali - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 62572 del 29 aprile 2016
- 6 [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi - IRAP**
Imprese bancarie non residenti - Fondo di dotazione della stabile organizzazione in Italia - Metodi di calcolo - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 49121 del 5 aprile 2016
- 7 [Pagina 9](#) **IVA**
Comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA (c.d. 'spesometro') - Esclusioni dall'obbligo - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 49798 del 6 aprile 2016
- 8 [Pagina 9](#) **IVA**
Comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA (c.d. 'spesometro') - Differimento del termine per l'invio della comunicazione telematica - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 52425 dell'11 aprile 2016
- 9 [Pagina 10](#) **Monitoraggio**
Accordo FATCA - Termine per la comunicazione delle informazioni relative all'anno 2015 - Proroga - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 61659 del 28 aprile 2016
- 10 [Pagina 10](#) **Riscossione**
Fissazione della misura degli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo ai sensi dell'art. 30 del D.P.R. n. 602 del 1973 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 60535 del 27 aprile 2016

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 11](#) **Accertamento**
Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Certificazione Unica 2016 - Termine di trasmissione da parte dei sostituti d'imposta - Valore dichiarativo della CU - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, parr. 8.8 e 8.10
- 2 [Pagina 11](#) **Agevolazioni - Imposte sui Redditi - IRAP**
Patent Box - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 11 del 7 aprile 2016

- 3 [Pagina 12](#) **Agevolazioni - Imposte sui Redditi - IRAP**
Patent Box - Ruling preventivo - Presentazione della documentazione integrativa - Conferma del termine di 150 giorni - Agenzia delle Entrate, Comunicato stampa n. 84 del 22 aprile 2016
- 4 [Pagina 12](#) **Imposte sui Redditi**
Esenzione da IRPEF dei capitali percepiti in caso di morte in dipendenza di contratti di assicurazione vita - Modifiche introdotte dalla L. n. 190 del 2014 (Legge di Stabilità 2015) - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 8 dell'1 aprile 2016
- 5 [Pagina 13](#) **Imposte sui Redditi**
Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Esemplicazioni in tema di consolidato fiscale nazionale come modificato dall'art. 6 del D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 4
- 6 [Pagina 13](#) **Imposte sui Redditi**
Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Maxiammortamenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 10
- 7 [Pagina 14](#) **Imposte sui Redditi**
Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Regime di Patent Box - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 12
- 8 [Pagina 14](#) **IVA**
Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Procedure concorsuali - Note di variazione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 13
- 9 [Pagina 15](#) **Processo tributario - Riscossione**
Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Contenzioso e riscossione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 19
- 10 [Pagina 16](#) **Riscossione**
Chiarimento circa l'applicazione dei termini di decadenza alle richieste di rimborso di crediti d'imposta - Risposta ad interrogazione parlamentare n. 5 - 08270 del 7 aprile 2016
- 11 [Pagina 17](#) **Riscossione**
Decadenza dalla rateazione di somme chieste in pagamento dall'Agenzia delle Entrate a seguito di accertamenti - Riammissione alla rateazione - Art. 1, commi 134 - 138, della L. n. 208 del 2015 (Legge di Stabilità 2016) - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 13 del 22 aprile 2016
- 12 [Pagina 17](#) **Riscossione**
Disciplina dei pagamenti dovuti a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate - Novità del D.Lgs. n. 159 del 24 settembre 2015 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 17 del 29 aprile 2016
- 13 [Pagina 18](#) **Sanzioni amministrative**
Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Nuovo regime sanzionatorio - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 11
- 14 [Pagina 18](#) **Sanzioni amministrative**
Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Ravvedimento operoso - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 15
- 15 [Pagina 19](#) **Statuto del contribuente**
Disciplina degli interpelli - Novità del D.Lgs. n. 156 del 2015 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 9 dell'1 aprile 2016

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 20](#) **Accertamento**
Raddoppio dei termini per violazioni penali - Regime transitorio ex D.Lgs. n. 128 del 2015 - Abrogazione implicita ex L. n. 208 del 2015 - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 90 del 4 aprile 2016

- 2 [Pagina 20](#) **Accertamento**
Verifiche 'a tavolino' - Avviso emesso prima del decorso dei 60 giorni dal rilascio del verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo - Legittimità - Cassazione, Ordinanza n. 7137 del 12 aprile 2016
- 3 [Pagina 20](#) **Accertamento**
Avviso emesso prima del decorso dei 60 giorni dal rilascio del verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo - Imminenza del termine di decadenza dell'accertamento - Legittimità: condizioni - Cassazione, Ordinanza n. 7598 del 15 aprile 2016
- 4 [Pagina 21](#) **Imposte sui Redditi**
Rettifiche per transfer pricing - Onere della prova: compete all'Amministrazione finanziaria - Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza n. 258 del 2 febbraio 2016
- 5 [Pagina 21](#) **Imposte sui Redditi**
Transfer pricing - Metodo di comparazione dei prezzi - Preferenza per il CUP - Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza n. 258 del 2 febbraio 2016
- 6 [Pagina 21](#) **Imposte sui redditi**
Soppressione della presunzione di corrispondenza tra corrispettivo incassato e valore accertato ai fini dell'imposta di registro - Retroattività - Cassazione, Sentenza n. 6135 del 30 marzo 2016
- 7 [Pagina 21](#) **Imposte sui redditi**
Mancata indicazione in dichiarazione dei costi da operazioni con soggetti residenti in Stati black list - Regolarizzazione successivamente all'avvio delle operazioni di verifica: inammissibilità - Cassazione, Sentenza n. 6651 del 6 aprile 2016
- 8 [Pagina 22](#) **Imposte sui redditi**
Transfer pricing ex art. 110, comma 7 del TUIR - Costi pubblicitari di ammontare superiore al loro valore normale - Onere della prova: è a carico dell'Amministrazione finanziaria - Cassazione, Sentenza n. 6656 del 6 aprile 2016
- 9 [Pagina 22](#) **Imposte sui redditi**
Transfer pricing ex art. 110, comma 7 del TUIR - Costi pubblicitari di ammontare superiore al loro valore normale perché superiori al volume dei ricavi - Irrilevanza - Cassazione, Sentenza n. 6656 del 6 aprile 2016
- 10 [Pagina 22](#) **Imposte sui redditi**
Accesso nei locali di un esercizio commerciale - Riscontro dei ricavi giornalieri - Presunta corrispondenza ai ricavi annuali - Illegittimità - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 6876 del 8 aprile 2016
- 11 [Pagina 22](#) **Imposte sui redditi**
Transfer pricing - Finanziamenti gratuiti - Applicabilità del regime di cui all'art. 110, comma 7 del TUIR - Cassazione, Sentenza n. 7493 del 15 aprile 2016
- 12 [Pagina 23](#) **Imposte sui redditi**
Spese di manutenzione capitalizzabili - Discrezionalità da parte dell'imprenditore - Cassazione, Sentenza n. 7885 del 20 aprile 2016
- 13 [Pagina 23](#) **Imposte sui redditi**
Sopravvenienze passive - Deducibilità - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 7885 del 20 aprile 2016
- 14 [Pagina 23](#) **Imposte sui redditi**
Transfer pricing - Nozione di controllo: sussistenza anche in presenza di un'influenza, anche potenziale, di una impresa sulle decisioni dell'altra - Cassazione, Sentenza n. 8130 del 22 aprile 2016
- 15 [Pagina 24](#) **Imposte sui redditi**
Mancata indicazione in dichiarazione dei costi da transazioni con soggetti black list - Violazioni commesse prima del 2007: conseguenze - Cassazione, Sentenze n. 8327 e 8330 del 27 aprile 2016
- 16 [Pagina 24](#) **Imposte sui redditi**
Mancata indicazione in dichiarazione dei costi da transazioni con soggetti black list - Indicazione di tali costi in dichiarazione integrativa: inammissibilità - Cassazione, Sentenza n. 8326 del 27 aprile 2016
- 17 [Pagina 24](#) **IVA**
Diritto di superficie su terreno successivamente edificato - Scadenza del diritto - Acquisto a titolo originario della proprietà del fabbricato da parte del concedente: non è soggetto ad IVA - Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza n. 115 del 25 gennaio 2016
- 18 [Pagina 24](#) **IVA**
Cessioni intracomunitarie con trasporto a cura del cessionario - Furto dei beni ceduti all'interno del territorio nazionale - Diritto al rimborso al soggetto non residente: compete - Cassazione, Sentenza n. 3091 del 17 febbraio 2016

- 19 [Pagina 25](#) **IVA**
Trasferimento del plafond all'esportazione al cessionario d'azienda - Ammissibilità: condizioni - Cassazione, Sentenza n. 4158 del 2 marzo 2016
- 20 [Pagina 25](#) **IVA**
Cessioni di energia elettrica - Compensazione di parte del prezzo mediante cessione di 'certificati verdi' - Permuta: è tale - Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, Sentenza n. 375 del 10 marzo 2016
- 21 [Pagina 25](#) **IVA**
Proposta del pagamento parziale di un debito IVA finalizzata ad una procedura di concordato preventivo - Legittimità in caso di attestazione dell'assenza di un miglior trattamento a favore dell'Eraio in caso di fallimento - Corte di Giustizia, Sentenza n. C - 546/14 del 7 aprile 2016
- 22 [Pagina 26](#) **IVA**
Limiti alla detrazione ex art. 19-bis, comma 1, lett. i), del D.P.R. n. 633 del 1972 - Inapplicabilità - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 6883 dell'8 aprile 2016
- 23 [Pagina 26](#) **IVA**
Prestazioni di servizi - Compenso percepito successivamente alla cessazione dell'attività - Imponibilità: sussiste - Cassazione SS. UU., Sentenza n. 8059 del 21 aprile 2016
- 24 [Pagina 26](#) **Processo tributario**
Provvedimento di autotutela - Impugnabilità entro i termini del ricorso - Cassazione, Sentenza n. 7511 del 15 aprile 2016
- 25 [Pagina 26](#) **Processo tributario**
Cessioni di immobili o di aziende - Giudicato ai fini dell'imposta di registro riduttivo del valore accertato - Valenza in capo al cedente ai fini della determinazione della plusvalenza - Cassazione, Sentenza n. 7651 del 18 aprile 2016
- 26 [Pagina 27](#) **Sanzioni amministrative**
Mancata indicazione in dichiarazione dei costi da operazioni con soggetti residenti in Stati black list - Abrogazione dell'obbligo ex art. 1, comma 142, lett. a) Legge n. 208 del 28 dicembre 2015 - Favor rei: inapplicabilità - Cassazione, Sentenza n. 6651 del 6 aprile 2016

Parte prima

Legislazione

1

Accertamento

Misure urgenti concernenti la riforma delle banche di credito cooperativo, la garanzia sulla cartolarizzazione delle sofferenze, il regime fiscale relativo alle procedure di crisi e la gestione collettiva del risparmio - Conversione del D.L. n. 18 del 14 febbraio 2016 - L. n. 49 dell'8 aprile 2016

Il D.L. n. 18 del 14 febbraio 2016, recante misure urgenti concernenti la riforma delle banche di credito cooperativo, la garanzia sulla cartolarizzazione delle sofferenze, il regime fiscale relativo alle procedure di crisi e la gestione collettiva del risparmio è stato convertito, con modificazioni, nella L. n. 49 dell'8 aprile 2016, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 87 del 14 aprile, ed in vigore dal 15 aprile 2016. Non subisce modifiche l'art. 17 del decreto, recante una modifica all'art. 26, comma 5-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, norma che prevede la esenzione da ritenuta sugli interessi e altri proventi derivanti da finanziamenti a medio e lungo termine alle imprese erogati da enti creditizi e imprese di assicurazione UE e da investitori istituzionali esteri 'white list', soggetti a forme di vigilanza negli Stati esteri nei quali sono stati istituiti (cfr. la nostra [TNL 2/2016](#)).

2

Accertamento - Imposte sui Redditi

Riconoscimento delle perdite pregresse dai maggiori imponibili in sede di accertamento - Approvazione del modello di istanza 'IPEA' e delle relative istruzioni - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 51240 dell'8 aprile 2016

L'art. 25 del D.Lgs. n. 158 del 2015, decreto delegato di riforma delle sanzioni tributarie, ha introdotto il comma 4 nell'art. 42 del D.P.R. n. 600 del 1973 e il comma 1-ter nell'art. 7 del D.Lgs. n. 218 del 1997, che disciplinano le modalità e i termini di computo in diminuzione delle perdite nell'ambito dei procedimenti di accertamento, rispettivamente, ordinario e per adesione. Tali nuove previsioni dispongono che le perdite 'pregresse' possono essere scomputate dal maggior imponibile accertato solo a seguito di apposita istanza presentata dal contribuente all'Agenzia delle Entrate (cfr. la nostra [TNL 10/2015](#)).

Il presente Provvedimento individua l'ambito di applicazione, i contenuti, le modalità e i termini di presentazione dell'istanza di computo in diminuzione delle perdite da parte del contribuente, sia nel caso di accertamento ordinario che in quello di accertamento con adesione, approva il relativo Modello (c.d. Modello IPEA) da trasmettere all'Agenzia delle Entrate, e descrive gli adempimenti che l'ufficio competente è tenuto a effettuare a seguito della presentazione dell'istanza.

Si segnalano, tra gli altri, i seguenti chiarimenti:

- Possono essere richieste in diminuzione dei maggiori imponibili accertati le perdite pregresse non utilizzate alla data di presentazione del Modello. Per perdite pregresse devono intendersi le perdite maturate anteriormente al periodo di imposta oggetto di rettifica e ancora utilizzabili alla data di chiusura dello stesso ai sensi degli artt. 8 e 84 del TUIR.
- Si considerano utilizzate alla data di presentazione del Modello: (i) le perdite scomputate, ai sensi degli artt. 8 e 84 del TUIR, nelle dichiarazioni dei redditi presentate dal contribuente relative ai periodi d'imposta successivi a quello oggetto di rettifica; (ii) le perdite rettifiche o scomputate dagli uffici a seguito di precedenti atti impositivi.
- Le perdite richieste mediante la presentazione del Modello, per la parte effettivamente computata in diminuzione, non sono più nella disponibilità del contribuente.



- Il Modello è trasmesso, unitamente alla copia di un documento di identità del firmatario dell'istanza, all'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) dell'ufficio competente. Con successivo Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno stabilite anche le modalità di trasmissione telematica.
- Il contribuente può presentare il Modello IPEA in tre casi: (i) a seguito della notifica di un avviso di accertamento; (ii) nell'ambito di un procedimento di adesione già in corso a seguito della notifica di un avviso di accertamento; (iii) in occasione di un procedimento di accertamento con adesione anteriore alla notifica di avviso di accertamento, avviato sia su iniziativa del contribuente che d'ufficio (invito al contraddittorio). Il Provvedimento si sofferma su ciascuno dei tre.
- In caso di notifica di avviso di accertamento (caso (i)), il modello va presentato entro il termine per la notifica del ricorso, e sospende il relativo termine per un periodo di sessanta giorni.
- L'ufficio, previo riscontro dell'utilizzabilità delle perdite procede al ricalcolo dell'eventuale maggiore imposta dovuta, degli interessi e delle sanzioni correlate, e comunica l'esito al contribuente, entro sessanta giorni dalla presentazione del Modello. L'esito del ricalcolo non costituisce atto autonomo rispetto all'avviso di accertamento notificato.
- La presentazione del Modello non preclude la possibilità di presentare istanza di accertamento con adesione ai sensi dell'art. 6, comma 2, del D.Lgs. n. 218 del 1997.
- A seguito dello scomputo delle perdite pregresse effettuato dall'ufficio, l'Amministrazione finanziaria provvede a ridurre l'importo delle perdite riportabili ai sensi degli artt. 8 e 84 del TUIR nell'ultima dichiarazione dei redditi presentata, ai sensi dell'art. 36-bis, comma 3-bis, del D.P.R. n. 600 del 1973.

3

Accertamento

Regime dell'adempimento collaborativo - D.Lgs. n. 128 del 2015, artt. 3 e seguenti - Requisiti per l'accesso - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 54237 del 14 aprile 2016

Gli artt. 3 e seguenti del D.Lgs. n. 128 del 2015, decreto delegato contenente disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, hanno introdotto nell'ordinamento un regime di adempimento collaborativo al fine di promuovere forme di comunicazione e di cooperazione rafforzata tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (cfr. la nostra [TNL 8/2015](#)).

Il presente Provvedimento, emanato in attuazione dell'art. 7 del D.Lgs. n. 128, definisce le condizioni e le modalità di accesso al regime ed i requisiti essenziali che il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale deve avere ai fini dell'accesso al regime, tenendo conto degli esiti dei tavoli tecnici cui hanno preso parte, insieme all'Agenzia delle Entrate, le società selezionate tra quelle che hanno presentato istanza per la partecipazione al Progetto Pilota di cui all'invito pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate nel mese di giugno 2013. Si è tenuto conto, altresì, delle raccomandazioni dell'OCSE in tema di requisiti del *Tax Control Framework* contenute nel *Report* del mese di maggio 2013 '*Co - operative Compliance; A Framework - From Enhanced Relationship to Co - operative Compliance*' e dei conseguenti lavori in materia di *Tax Control Framework*.



La domanda di accesso al regime, redatta utilizzando il Modello approvato e reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate, in formato elettronico, sul proprio sito internet, è sottoscritta e presentata alla Direzione Centrale Accertamento, esclusivamente per via telematica attraverso l'impiego della posta elettronica certificata indicata nelle istruzioni per la compilazione del modello. Per i soggetti non residenti, la domanda di accesso può essere presentata alla casella di posta elettronica ordinaria indicata nelle istruzioni per la compilazione del modello.

La domanda di accesso al regime deve essere corredata dalla seguente documentazione:

- a) descrizione dell'attività svolta dall'impresa;
- b) strategia fiscale;
- c) descrizione del sistema di controllo del rischio fiscale adottato e delle sue modalità di funzionamento;
- d) mappa dei processi aziendali;
- e) mappa dei rischi fiscali individuati dal sistema di controllo del rischio fiscale dal momento della sua implementazione e dei controlli previsti.

La documentazione può essere presentata o integrata entro 30 giorni dalla presentazione dell'istanza, unitamente a ogni altro documento ritenuto utile dal contribuente, a mezzo posta elettronica certificata, raccomandata con avviso di ricevimento ovvero direttamente all'ufficio competente per la valutazione dei requisiti di ammissibilità per l'accesso al regime, che rilascia attestazione di avvenuta ricezione.

La mancata presentazione della documentazione, anche a seguito di richiesta da parte dell'ufficio, comporta, decorsi sei mesi dalla domanda di ammissione o dall'eventuale successiva richiesta, la rinuncia del contribuente alla procedura.

In caso di ammissione al regime, il contribuente è inserito nell'elenco pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate.

4

Agevolazioni

Incentivi fiscali all'investimento in start-up innovative - D.M. 25 febbraio 2016

Il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, emanato in attuazione dell'art. 29 del D.L. n. 179 del 18 ottobre 2012, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 221 del 17 dicembre 2012, recante incentivi fiscali all'investimento in *start-up innovative*, è stato pubblicato in G.U. n. 84 dell'11 aprile 2016 ed è in vigore dal 12 aprile.

5

Agevolazioni

Microimprese localizzate nella zona franca urbana istituita nei territori dell'Emilia colpiti dal sisma del 2012 e dall'alluvione del 2014 - Modalità e termini di fruizione delle agevolazioni fiscali - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 62572 del 29 aprile 2016

L'art. 12 del D.L. n. 78 del 19 giugno 2015, ha istituito, ai sensi della Legge n. 296 del 27 dicembre 2006, una zona franca urbana (ZFU) comprendente i territori dell'Emilia colpiti dall'alluvione del 17 gennaio 2014 e i comuni colpiti dal sisma del 20 e 29 maggio 2012.



In particolare, le microimprese che svolgono la propria attività nella zona franca hanno diritto all'esenzione dalle imposte sui redditi, dall'IRAP e dall'IMU, per il periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. n. 78 del 2015 e per quello successivo. Con il Provvedimento in questione, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità e i termini di fruizione delle suddette agevolazioni, ossia mediante riduzione dei versamenti da effettuarsi con le modalità di cui all'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997, tramite il modello di pagamento F24, da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

6

Imposte sui redditi - IRAP

Imprese bancarie non residenti - Fondo di dotazione della stabile organizzazione in Italia - Metodi di calcolo - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 49121 del 5 aprile 2016

Il presente Provvedimento, cui fa rinvio l'art. 7, lettera b) del D.Lgs. n. 147 del 2015 ('Decreto Internazionalizzazione'), che ha sostituito l'art. 152 del TUIR, relativo alla determinazione del reddito derivante da attività svolte in Italia mediante stabile organizzazione da imprese non residenti (cfr. la nostra [TNL 9/2015](#)), individua i metodi di calcolo del fondo di dotazione fiscalmente 'congruo' della stabile organizzazione di imprese bancarie non residenti.

7

IVA

Comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA (c.d. 'spesometro') - Esclusioni dall'obbligo - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 49798 del 6 aprile 2016

Sono esonerati dalla presentazione della comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA per l'anno 2015, c.d. 'spesometro' per il 2015 le seguenti categorie di contribuenti:

- Amministrazioni pubbliche e amministrazioni autonome (in quanto già soggetti ai meccanismi di fatturazione elettronica e *split payment*);
- Commercianti al minuto e soggetti assimilati di cui all'art. 22 del D.P.R. n. 633 del 1972, con riguardo alle operazioni attive di importo unitario inferiore a 3.000€, al netto dell'IVA;
- Agenzie di viaggio di cui all'art. 74-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, con riguardo alle operazioni attive di importo unitario inferiore a 3.600€, al lordo dell'IVA.

8

IVA

Comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA (c.d. 'spesometro') - Differimento del termine per l'invio della comunicazione telematica - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 52425 dell'11 aprile 2016

Il termine per l'invio della comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini IVA effettuate nel 2015, di cui al Provvedimento del 2 agosto 2013 (c.d. spesometro o comunicazione polivalente), per i soggetti che effettuano la liquidazione mensile IVA, è stato differito dall'11 (cadendo il 10 di domenica) al 20 aprile 2016, al fine di consentire agli operatori di gestire le difficoltà tecniche di aggiornamento ed adeguamento dei propri processi operativi alle ultime novità normative. Per i contribuenti trimestrali, rimane fermo il termine del 20 aprile 2016.

Resta confermato anche il differimento al 20 settembre 2016 del termine per la comunicazione dei dati relativi al 2015 delle operazioni relative alle operazioni con soggetti residenti nei paesi a



fiscalità privilegiata (c.d. comunicazioni *black list*) disposto con il Provvedimento n. 45144 del 25 marzo 2016 (cfr. la nostra [TNL 3/2016](#)).

9

Monitoraggio

Accordo FATCA - Termine per la comunicazione delle informazioni relative all'anno 2015 - Proroga - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 61659 del 28 aprile 2016

La trasmissione delle informazioni, relative all'anno 2015, in attuazione dell'Accordo FATCA, deve essere effettuata entro il 15 giugno 2016 anziché entro la originaria scadenza del 30 aprile 2016.

L'accordo FATCA, ratificato con Legge n. 95 del 18 giugno 2015, come attuata mediante Provvedimento prot. n. 106541 del 7 agosto 2015 (cfr. la nostra [TNL 8/2015](#)), e operativo a partire dal 1° luglio 2014, è volto a contrastare l'evasione fiscale realizzata da cittadini e residenti statunitensi mediante conti intrattenuti presso istituzioni finanziarie italiane e da residenti italiani mediante conti intrattenuti presso istituzioni finanziarie statunitensi, tramite lo scambio automatico di informazioni finanziarie. Al fine di ottemperare agli adempimenti di trasmissione dei dati all'IRS (*Internal Revenue Service*) statunitense, le istituzioni finanziarie italiane trasmettono all'Agenzia delle Entrate i dati sul titolare statunitense del conto e sul conto stesso, compresi gli importi dei pagamenti corrisposti a istituzioni finanziarie non partecipanti.

10

Riscossione

Fissazione della misura degli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo ai sensi dell'art. 30 del D.P.R. n. 602 del 1973 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 60535 del 27 aprile 2016

A decorrere dal 15 maggio 2016, gli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo (cfr. art. 30 del D.P.R. n. 602 del 1973) sono determinati nella misura del 4,13 per cento in ragione annuale.



Parte seconda

Prassi

1

Accertamento

Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Certificazione Unica 2016 - Termine di trasmissione da parte dei sostituti d'imposta - Valore dichiarativo della CU - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, parr. 8.8 e 8.10

L'invio delle Certificazioni Uniche che non contengono dati da utilizzare per l'elaborazione della dichiarazione precompilata (per esempio, quelle che contengono solo pagamenti di *royalties* o di redditi di lavoro autonomo) può avvenire anche successivamente al 7 marzo 2016 (per il 2015) senza l'applicazione di sanzioni, purché entro il termine di presentazione dei quadri riepilogativi (ST, SV, SX, SY) del modello 770 (Semplificato).

Con le modifiche introdotte dalla Legge di Stabilità 2016 all'art. 4 del D.P.R. n. 322 del 1998, è stato semplificato il precedente impianto normativo attribuendo valore dichiarativo alla Certificazione Unica. Inoltre, al fine di evitare una duplicazione di informazioni, il modello 770 2016 è composto dei soli quadri riepilogativi (ST, SV, SX, SY) e non contiene più i dati di dettaglio delle singole certificazioni uniche. Pertanto, i due adempimenti non possono essere considerati alternativi, atteso che le informazioni contenute nella Certificazione Unica non sono più ricomprese nel modello 770 Semplificato.

2

A agevolazioni - Imposte sui Redditi - IRAP

Patent Box - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 11 del 7 aprile 2016

L'Agenzia delle Entrate, nella presente Circolare, redatta in collaborazione con il Ministero dello Sviluppo Economico (MISE), fornisce chiarimenti sull'impianto generale del regime c.d. di Patent Box (cfr. la nostra [Lettera Informativa di dicembre 2015](#)), nonché soluzioni interpretative a quesiti pervenuti dai rappresentanti delle Associazioni di categoria e delle Professioni libere, anche al fine di agevolare la presentazione della documentazione relativa alle istanze di *ruling*. La Circolare fornisce chiarimenti, tra gli altri, sui seguenti aspetti:

- Modalità di accesso al regime e opzioni tardive;
- Effetti della Presentazione di un'istanza di *ruling* obbligatoria o facoltativa;
- Definizione di bene immateriale agevolato;
- Beni esclusi dall'agevolazione;
- Definizione di attività di ricerca e sviluppo agevolate;
- Determinazione del reddito agevolato;
- Metodologie di calcolo del contributo economico;
- Calcolo del *nexus ratio*;
- Tracciatura dei costi;
- Operazioni straordinarie;
- Risposte a quesiti (quali: applicazione del regime ai marchi, ai costi di ricerca fondamentale e ai costi di ricerca fallita).



3

A agevolazioni - Imposte sui Redditi - IRAP

Patent Box - Ruling preventivo - Presentazione della documentazione integrativa - Conferma del termine di 150 giorni - Agenzia delle Entrate, Comunicato stampa n. 84 del 22 aprile 2016

Il termine entro il quale occorre presentare la documentazione da allegare all'istanza di *ruling* è di 150 giorni, come stabilito dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 23 marzo 2016 (cfr. la nostra [TNL 3/2016](#)), e non di 180 come invece indicato, a causa di un refuso, nella prima versione della Circolare n. 11.

4

Imposte sui Redditi

Esenzione da IRPEF dei capitali percepiti in caso di morte in dipendenza di contratti di assicurazione vita - Modifiche introdotte dalla L. n. 190 del 2014 (Legge di Stabilità 2015) - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 8 dell'1 aprile 2016

L'art. 34, ultimo comma, del D.P.R. n. 601 del 1973, ante Legge di Stabilità 2015, sanciva che i capitali percepiti in caso di morte dell'assicurato dai beneficiari di contratti di assicurazione sulla vita erano del tutto esenti dall'imposta sul reddito delle persone fisiche. I commi 658 e 659 dell'art. 1 della Legge di Stabilità 2015, modificando il quinto comma dell'art. 34 del D.P.R. n. 601 del 1973, hanno limitato la predetta esenzione dall'imposta ai capitali erogati, in dipendenza di contratti assicurativi per caso morte, a copertura del rischio demografico percepiti dai beneficiari e non anche ai relativi rendimenti di natura finanziaria. La modifica in esame si applica ai proventi percepiti a decorrere dal 1° gennaio 2015, anche qualora l'evento morte sia avvenuto anteriormente a tale data.

Pertanto, nel caso di contratti di assicurazione 'temporanea caso morte', i cui premi sono finalizzati interamente alla copertura del rischio demografico, si applica la totale esenzione dall'IRPEF di quanto corrisposto ai beneficiari. Diversamente, nel caso delle cosiddette polizze vita 'miste', è esente dall'IRPEF il capitale erogato a copertura del 'rischio demografico' mentre la parte restante della prestazione corrisposta è imponibile in capo ai beneficiari. Tale reddito rientra fra i redditi di capitale di cui alla lettera *g-quater*) dell'art. 44, comma 1 del TUIR ed è determinato ai sensi dell'art. 45, comma 4, del TUIR.

La Circolare in esame fornisce alcuni chiarimenti sulla previsione introdotta dalla Legge di Stabilità 2015. In particolare, chiarisce che, nel caso delle predette polizze vita 'miste', l'ammontare della prestazione imponibile debba corrispondere alla differenza fra il 'valore di riscatto' che sarebbe stato riconosciuto all'assicurato, determinato al momento individuato sulla base delle condizioni contrattuali, e l'ammontare dei premi pagati al netto di quelli corrisposti per la copertura del rischio morte. Nella ipotesi in cui il valore di riscatto sia superiore a quanto effettivamente percepito dai beneficiari a seguito dell'evento morte, la tassazione avverrà con riferimento alla differenza fra l'importo globale della prestazione caso morte erogata ai beneficiari e il totale dei premi pagati dall'assicurato riferibili alla componente finanziaria. Nei casi in cui non sia possibile determinare il valore di riscatto (in particolare nei casi in cui il decesso dell'assicurato si verifichi in un momento in cui il contratto assicurativo non prevede ancora la possibilità di riscatto) si ritiene di poter assumere, in sostituzione di tale dato, la riserva matematica rilevata alla data del decesso.

La tassazione della parte imponibile avviene con le aliquote corrispondenti ai diversi periodi di maturazione dei rendimenti, e quindi con le aliquote (i) del 12,5 per cento, per la parte di



rendimento maturata sino al 31 dicembre 2011; (ii) del 20 per cento, per la parte di rendimento maturata dal 1° gennaio 2012 al 30 giugno 2014; (iii) del 26 per cento, per la parte di rendimento maturata dal 1° luglio 2014. I rendimenti maturati dal 1° gennaio 2012 sono ridotti di una quota riferibile ai titoli di Stato e ai titoli equiparati (che sono soggetti ad aliquota ridotta del 12,5 per cento).

5

Imposte sui Redditi

Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Esemplicazioni in tema di consolidato fiscale nazionale come modificato dall'art. 6 del D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 4

Si fa il caso in cui la società non residente A controlli le società italiane B e C e B, a sua volta, controlli la società italiana D, con la quale abbia esercitato l'opzione per il consolidato. Tra la società non residente A e ciascuna delle società che optano per il consolidato, sia in qualità di consolidante designata, sia di consolidata, deve sussistere il rapporto di controllo di cui all'art. 2359, comma 1, numero 1) del codice civile, con i requisiti di cui all'art. 120 del TUIR. La Circolare analizza le principali conseguenze nei tre casi seguenti.

- Caso 1). A designa B ad esercitare l'opzione per il consolidato, a seguito della quale B assume la qualità di consolidante.
- Caso 2). A designa D ad esercitare l'opzione per il consolidato, a seguito della quale D assume la qualità di consolidante.
- Caso 3). A designa C ad esercitare l'opzione per il consolidato, a seguito della quale C assume la qualità di consolidante.

6

Imposte sui Redditi

Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Maxiammortamenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 10

Dal tenore letterale della norma si evince che la maggiorazione riguarda soltanto le imposte sui redditi e non produce effetti ai fini dell'IRAP.

La maggiorazione del costo si applica esclusivamente con 'riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria'. Pertanto, non rileva ai fini del test di operatività delle società c.d. di comodo.

La disciplina delle società non operative non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali previste da specifiche disposizioni di legge (cfr. Circolare n. 25/E del 2007 e Circolare n. 53/E del 2009). Pertanto, la maggiore quota di ammortamento del periodo d'imposta (derivante dalla maggiorazione del costo) riduce il reddito minimo presunto.

La maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione compete per gli investimenti effettuati in beni materiali strumentali nuovi 'dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016'; ai fini della determinazione della spettanza dell'agevolazione (cioè 'quando' si considerano effettuati gli investimenti), è necessario seguire le regole generali della competenza previste dall'art. 109, commi 1 e 2, del TUIR. Tuttavia, la maggiorazione dell'ammortamento può essere dedotta - conformemente a quanto previsto dall'art. 102, comma 1, del TUIR - solo 'a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene'.



Per i beni di costo unitario non superiore a 516,46€, per i quali l'art. 102, comma 5, del TUIR consente 'la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute', la possibilità di deduzione integrale nell'esercizio non viene meno neanche nell'ipotesi in cui il costo del bene superi i 516,46€ per effetto della maggiorazione del 40 per cento. Pertanto, il bene 'agevolato' può esser dedotto per intero per 722,40€.

La maggiorazione del 40 per cento si concretizza in una deduzione che opera in via extracontabile, non correlata alle valutazioni di bilancio, e pertanto si ritiene che la stessa vada fruita in base ai coefficienti di ammortamento stabiliti dal D.M. 31 dicembre 1988, anche quando l'importo imputato a bilancio fosse inferiore, a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.

7

Imposte sui Redditi

Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Regime di Patent Box - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 12

L'art. 1, comma 148, della Legge Stabilità 2016 ha modificato l'art. 1 della Legge di Stabilità 2015 introducendo il nuovo comma 42-ter, che chiarisce che più beni collegati da un vincolo di complementarità possono costituire un solo bene immateriale ai fini dell'agevolazione in argomento. Inoltre, il vincolo di complementarità non è più limitato a beni della stessa tipologia e può riguardare anche beni di tipologia diversa utilizzati congiuntamente per la realizzazione di un prodotto o processo. Tale nuova disposizione può applicarsi anche ai regimi avviati con decorrenza dall'esercizio 2015, cioè alle opzioni e istanze di *ruling* presentate entro il 31 dicembre 2015.

L'art. 12 del D.M. 30 luglio 2015 stabilisce che, ai fini della determinazione del contributo economico alla produzione del reddito d'impresa derivante dall'utilizzo diretto dei beni immateriali (da determinare obbligatoriamente a seguito di *ruling*), sia necessario attenersi agli 'standard internazionali rilevanti elaborati dall'OCSE con particolare riferimento alle linee guida in materia di prezzi di trasferimento'. A tal fine, occorre applicare il metodo più appropriato al caso di specie tenendo conto che, a parità di condizioni di applicabilità: (i) il metodo del confronto di prezzo (CUP) è preferibile a tutti gli altri; (ii) i metodi tradizionali basati sulla transazione sono preferibili a quelli reddituali basati sull'utile delle transazioni (es. *Profit split*). Tuttavia, esistono situazioni in cui i metodi basati sull'utile possono risultare più appropriati rispetto ai metodi tradizionali. L'Agenzia delle Entrate non fa alcun riferimento, invece, ai criteri adottati dall'Organismo italiano di valutazione o OIV.

8

IVA

Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Procedura concorsuali - Note di variazione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 13

Il comma 5 dell'art. 26 del D.P.R. n. 633 del 1972, come sostituito dall'art. 1, comma 126, della Legge di Stabilità 2016, prevede che, a fronte della variazione in diminuzione effettuata dal creditore non sussiste, in caso di procedura concorsuale, l'obbligo di registrazione della corrispondente variazione in aumento. A ciò consegue che la procedura non è, altresì, tenuta al versamento della relativa imposta non essendone debitrice.

Nell'ipotesi di accordo di ristrutturazione dei debiti ovvero di un piano attestato ai sensi, rispettivamente, dell'art. 182-bis e dell'art. 67, terzo comma, lett. d), della Legge Fallimentare,



permane l'obbligo del cessionario o committente di registrare la variazione, in rettifica della detrazione originariamente operata. Pertanto, il cedente o prestatore del servizio può portare in detrazione l'IVA, nella misura esposta nella nota di variazione, mentre la controparte è tenuta a ridurre in pari misura la detrazione che aveva effettuato, riversando l'imposta all'Erario.

9

Processo tributario - Riscossione

Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Contenzioso e riscossione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 19

Si segnalano, tra gli altri, i seguenti chiarimenti:

- La risposta 19.1.2 chiarisce che la conciliazione giudiziale è applicabile anche alle controversie che non comportano la necessità di corrispondere tributi o la riduzione delle sanzioni, quali quelle relative agli atti catastali (modifica classamento o rendita) e quelle che hanno ad oggetto il diniego alla richiesta di agevolazioni.
- La risposta 19.1.3 chiarisce che, qualora la conciliazione o la mediazione riguardi la restituzione di tributi indebitamente versati, al contribuente spettano gli interessi per ritardato rimborso delle imposte, calcolati ai sensi dell'art. 1 del D.M. 21 maggio 2009 (mentre l'art. 6 dello stesso decreto concerne gli interessi per ritardato pagamento di tributi dovuti dal contribuente).
- La risposta 19.1.4 afferma che restano valide le indicazioni, contenute nella Circolare n. 9/E del 2012, relative alle modalità di calcolo del valore della controversia, laddove l'avviso di accertamento rettifichi le perdite dichiarate. La sospensione del termine di impugnazione, prevista dal nuovo quarto comma dell'art. 42 del D.P.R. n. 600 del 1973 in caso di presentazione di istanza per lo scomputo delle perdite pregresse, vale per ogni ricorso, a prescindere dalla circostanza che l'impugnazione sia soggetta o meno al procedimento di mediazione.
- La risposta 19.1.6 riguarda le procedure amichevoli avviate ai sensi del Modello OCSE o della Convenzione n. 90/436/CEE in materia di prezzi di trasferimento. Come chiarito nella Circolare n. 21/E del 2012, l'apertura di tali procedure può essere richiesta dal contribuente indipendentemente dal ricorso giurisdizionale. Tuttavia, il contemporaneo svolgimento della procedura amichevole e del contenzioso interno determina la possibilità di un giudicato in contrasto con il dispositivo dell'eventuale accordo amichevole. Di conseguenza, qualora le autorità competenti addiventano a un accordo che elimina la doppia imposizione senza che sia ancora intervenuto un giudicato, presupposto necessario per l'esecuzione dell'accordo amichevole è l'accettazione dei suoi contenuti da parte del contribuente e la contestuale rinuncia al ricorso giurisdizionale. La sospensione del giudizio interno consente di evitare che intervengano giudicati ostativi ad un diverso componimento della questione; inoltre, in caso di esperibilità della successiva fase arbitrale, l'assenza di pronunce intervenute nelle more garantirà la facoltà di optare per la procedura arbitrale, previa rinuncia al contenzioso interno, ovvero per la prosecuzione di quest'ultimo. La riforma del processo tributario, che prevede la facoltà di chiedere la sospensione del processo quando sia iniziata una procedura amichevole, ai sensi del novellato art. 39, comma 1-ter, del D.Lgs. n. 546 del 1992, non ha comportato alcuna conseguenza rispetto alle considerazioni sopra esposte.



- Nel caso di annullamento parziale in autotutela di un atto impugnato, il contribuente può avvalersi della definizione agevolata delle sanzioni previste per l'atto oggetto di annullamento o revoca, alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto (anche qualora lo stesso sia stato successivamente abrogato o modificato), purché rinunci al ricorso. Il nuovo termine di pagamento decorre dalla data di notifica dell'autotutela. Ciò significa che, nonostante l'intervenuta abrogazione dell'art. 15, comma 2-bis del D.Lgs. n. 218 del 1997, che prevedeva la riduzione della sanzione al sesto in caso di rinuncia alla facoltà di proporre istanza di accertamento con adesione e impugnazione dell'avviso di accertamento, il contribuente, in caso di autotutela parziale in pendenza di giudizio, viene rimesso in termini per esercitare la facoltà di definire con riduzione a un sesto della sanzione, se al momento della notifica dell'atto impugnato aveva questa possibilità. Ai fini del perfezionamento della definizione agevolata, non è richiesta la contestuale formalizzazione da parte del contribuente della rinuncia all'impugnazione proposta, né l'accettazione della rinuncia da parte dell'ente impositore, ma è sufficiente il puntuale e tempestivo versamento dell'importo dovuto e la comunicazione al Giudice tributario e all'Agenzia delle Entrate che è cessata la materia del contendere, allegando documentazione di avvenuto pagamento (risposta 19.2.1).

10

Riscossione

Chiarimenti circa l'applicazione dei termini di decadenza alle richieste di rimborso di crediti d'imposta - Risposta ad interrogazione parlamentare n. 5 - 08270 del 7 aprile 2016

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 5069 del 15 marzo 2016, affermano che i termini decadenziali 'sono apposti solo alle attività di accertamento di un credito dell'Amministrazione e non a quelle con cui la Amministrazione contesta la sussistenza di un suo debito'. Si tratta di una interpretazione che non lascia senza difesa il contribuente, il quale 'ben può impugnare il silenzio dell'Amministrazione che non dia seguito alla istanza di rimborso, ottenendo sul punto una pronuncia giudiziale'. In considerazione del ruolo nomofilattico assunto dalle Sezioni Unite, le successive pronunce delle sezioni semplici della Suprema Corte, nonché della giurisprudenza di merito, dovranno uniformarsi alla sentenza in commento.

Il contenuto della sentenza della Corte di Cassazione è in linea con le posizioni già assunte dall'Agenzia delle Entrate nei documenti di prassi emessi e nelle istruzioni operative fornite agli Uffici, laddove si è evidenziata la necessità di verificare i presupposti dei rimborsi da erogare indipendentemente dai termini fissati per il potere di accertamento.

In base alle norme vigenti, il diritto di credito del contribuente, al pari di altri crediti vantati anche nei confronti dei privati, deve essere dimostrato dal creditore e sottoposto, in generale, ai termini di prescrizione decennale, fatta salva per il creditore, e quindi anche per il contribuente, la possibilità di intervenire con un atto interruttivo.

Ciò premesso, si rileva che normalmente l'Amministrazione eroga i rimborsi ampiamente prima dei termini di prescrizione (generalmente, entro un anno dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione stessa).

Introdurre un termine entro il quale l'Amministrazione deve erogare i rimborsi, ovvero costituire una rilevante deroga ai principi generali dell'ordinamento, potrebbe non consentire, per le fattispecie più complesse, un'adeguata verifica dei presupposti e l'acquisizione di tutta la relativa documentazione necessaria per il riconoscimento del credito vantato dal contribuente.



11

Riscossione

Decadenza dalla rateazione di somme chieste in pagamento dall'Agenzia delle Entrate a seguito di accertamenti - Riammissione alla rateazione - Art. 1, commi 134 - 138, della L. n. 208 del 2015 (Legge di Stabilità 2016) - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 13 del 22 aprile 2016

L'art. 1, commi 134 - 138, della Legge n. 208 del 28 dicembre 2015 (Legge di Stabilità 2016), ha introdotto la possibilità, per i contribuenti decaduti nei tre anni antecedenti al 15 ottobre 2015 dalla rateazione delle somme dovute a seguito di definizione dell'avviso di accertamento per adesione o acquiescenza, di essere riammessi al pagamento rateale. Più precisamente, sono riammessi in rateazione i contribuenti che:

- hanno definito le somme dovute mediante un atto di adesione (i) all'accertamento ai sensi dell'art. 7 del D.Lgs. n. 218 del 1997, (ii) al processo verbale di constatazione oppure (iii) all'invito a comparire, oppure hanno prestato acquiescenza all'accertamento; non rilevano invece agli altri istituti deflattivi del contenzioso (conciliazione e accordi di mediazione);
- hanno optato per il pagamento in forma rateale;
- sono decaduti dal piano di rateazione, in quanto, dopo aver effettuato il versamento della prima rata, non hanno versato integralmente una rata (diversa dalla prima) entro il termine di pagamento della rata successiva.

Il beneficio della riammissione alla rateazione è subordinato alla ricorrenza di due condizioni:

- a) che la decadenza dalla rateazione si sia verificata nell'arco temporale compreso tra il 15 ottobre 2012 e il 15 ottobre 2015;
- b) che le somme il cui mancato pagamento ha determinato la decadenza siano dovute a titolo di imposte dirette (IRPEF, IRES, Addizionali e IRAP) e non anche per le altre tipologie di imposta, come ad esempio l'IVA. Le somme dovute per imposte diverse dalle imposte dirette, pertanto, resteranno estranee al beneficio della riammissione e permarranno gli effetti della decadenza verificatesi, ancorché siano contemplate, ad esempio, nel medesimo atto di adesione.

La Circolare in oggetto descrive le modalità e i termini per poter godere del beneficio della riammissione.

12

Riscossione

Disciplina dei pagamenti dovuti a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate - Novità del D.Lgs. n. 159 del 24 settembre 2015 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 17 del 29 aprile 2016

Il D.Lgs. n. 159 del 2015, recante Misure per la semplificazione e razionalizzazione delle norme in materia di riscossione, in vigore dal 22 ottobre 2015 (cfr. la nostra [TNL 10/2015](#)), ha modificato, tra l'altro, la disciplina dei versamenti - in unica soluzione o in forma rateale - delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate e, più precisamente, a seguito:

- della comunicazione degli esiti del controllo automatico delle dichiarazioni e della liquidazione delle imposte dovute sui redditi soggetti a tassazione separata, ai sensi degli artt. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, e 54-bis del D.P.R. n. 633 del 1972, nonché del controllo formale delle dichiarazioni, ai sensi dell'art. 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973;



- degli atti di adesione, degli avvisi di accertamento ovvero degli avvisi di rettifica e liquidazione definiti per acquiescenza, delle conciliazioni giudiziali, degli accordi di mediazione (di seguito, istituti definitivi);
- degli avvisi di liquidazione delle dichiarazioni di successione.

La Circolare descrive le singole modifiche e/o integrazioni apportate ai predetti istituti.

13

Sanzioni amministrative

Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Nuovo regime sanzionatorio - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 11

In applicazione del c.d. *favor rei*, le sanzioni più favorevoli al contribuente, determinate secondo le disposizioni che disciplinano la revisione del sistema sanzionatorio amministrativo, trovano applicazione anche in relazione alle violazioni contestate in atti notificati prima della decorrenza degli effetti della nuova normativa (1° gennaio 2016), a condizione che non siano divenuti definitivi.

Il nuovo comma 5-*bis* dell'art. 14 del D.Lgs. n. 472 del 1997 - introdotto dall'art. 16, comma 1, lettera g), del D.Lgs. n. 158 del 2015, in vigore dal 1° gennaio 2016 - esclude, in caso di trasferimento di azienda, la responsabilità solidale del cessionario quando la cessione avviene nell'ambito di una procedura concorsuale, di un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'art. 182-*bis* del R.D. n. 267 del 1942, di un piano attestato ai sensi dell'art. 67, terzo comma, lettera d), del predetto R.D. o di un procedimento di composizione della crisi da sovraindebitamento o di liquidazione del patrimonio. Pertanto, nel caso di liquidazione del patrimonio, conseguente alle procedure indicate, il cessionario può non richiedere il certificato dei carichi fiscali pendenti. La responsabilità solidale del cessionario non è, invece, esclusa - e, quindi, lo stesso non è esonerato dal chiedere il certificato dei carichi fiscali pendenti ove voglia escludere la responsabilità solidale - nelle ipotesi di liquidazione ordinaria volontaria.

14

Sanzioni amministrative

Chiarimenti forniti in occasione di incontri con la stampa specializzata (c.d. Telefisco 2016) - Ravvedimento operoso - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 15

L'accesso al ravvedimento è precluso dal recapito della comunicazione degli esiti del controllo effettuato ai sensi dell'art. 36-*ter* del D.P.R. n. 600 del 1973, recante l'indicazione delle somme dovute dal contribuente, e non dall'eventuale richiesta di documentazione, finalizzata alla verifica dei dati indicati nella dichiarazione dei redditi.

Pertanto, le comunicazioni con cui è richiesta la documentazione, inviate al soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale (Caf o professionista abilitato) e/o al contribuente, non costituiscono una preclusione all'esercizio del ravvedimento da parte del contribuente, purché lo stesso avvenga prima della ricezione della comunicazione degli esiti del controllo effettuato ai sensi dell'art. 36-*ter* D.P.R. n. 600 del 1973.



15

Statuto del contribuente

Disciplina degli interpelli - Novità del D.Lgs. n. 156 del 2015 - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 9 dell'1 aprile 2016

Il D.Lgs. n. 156 del 24 settembre 2015, emanato in attuazione della L. delega n. 23 del 2014, al Titolo I reca la nuova disciplina degli interpelli, contenuta nel nuovo art. 11 della L. n. 212 del 2000 (Statuto del contribuente) ed in vigore dal 1 gennaio 2016. Un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, emanato in data 4 gennaio 2016, ha fornito le nuove disposizioni procedurali applicabili alle istanze validamente presentate a partire dalla predetta data (cfr. le nostre TNL [10/2015](#) e [1/2016](#)). Con la Circolare in esame l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in ordine alla disciplina sostanziale e procedurale dell'interpello, con riferimento alle istanze relative ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate. In particolare, dopo aver descritto le principali ipotesi di interpello, la Circolare si sofferma su varie tematiche quali: i termini e le modalità di presentazione delle istanze, l'istruttoria, gli effetti delle risposte, le misure sanzionatorie.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Raddoppio dei termini per violazioni penali - Regime transitorio ex D.Lgs. n. 128 del 2015 - Abrogazione implicita ex L. n. 208 del 2015 - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 90 del 4 aprile 2016

Il D.Lgs. n. 128 del 2015 aveva previsto, modificando gli artt. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 57 del D.P.R. n. 633 del 1972, che il raddoppio dei termini operava a condizione che la notizia di reato venisse trasmessa entro l'ordinario termine di decadenza per l'accertamento e, in via transitoria, che il nuovo regime trovava applicazione per gli accertamenti notificati successivamente al 2 settembre 2015 (data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 128 del 2015).

Successivamente, la L. n. 208 del 2015 (Legge di Stabilità 2016) ha a sua volta modificato gli artt. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 57 del D.P.R. n. 633 del 1972, stabilendo che il raddoppio dei termini per violazioni penali è abrogato a decorrere dagli accertamenti relativi ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2016 (dichiarazioni da presentare nel 2017).

Tale ultimo provvedimento, intervenendo sulla medesima materia trattata dal precedente, abroga implicitamente il predetto regime transitorio, sicché gli accertamenti notificati fino al 2 settembre 2015 sono da ritenersi nulli se la notizia di reato viene trasmessa oltre l'ordinario termine di decadenza (conformi: C.T. Reg. Milano n. 386 del 2016; C.T. Prov. Firenze n. 447 del 2016).

2

Accertamento

Verifiche 'a tavolino' - Avviso emesso prima del decorso dei 60 giorni dal rilascio del verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo - Legittimità - Cassazione, Ordinanza n. 7137 del 12 aprile 2016

Il dato testuale dell'art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 2000 prevede la garanzia del contraddittorio procedimentale alle sole 'verifiche in loco' e non anche alle verifiche 'a tavolino'. E tale limitazione non è da ritenersi irragionevole, in quanto giustificata dalla peculiarità delle prime, essendo queste 'caratterizzate dall'autoritativa intromissione dell'Amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente alla diretta ricerca di elementi valutativi a lui sfavorevoli; peculiarità che giustifica, quale controbilanciamento, il contraddittorio al fine di correggere, adeguare e chiarire, nell'interesse del contribuente e della stessa Amministrazione, gli elementi acquisiti presso i locali aziendali' (conforme: Cass. SS.UU., Sentenza n. 24823 del 2015).

3

Accertamento

Avviso emesso prima del decorso dei 60 giorni dal rilascio del verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo - Imminenza del termine di decadenza dell'accertamento - Legittimità: condizioni - Cassazione, Ordinanza n. 7598 del 15 aprile 2016

L'imminente decadenza del potere di accertamento non è di per sé sufficiente a derogare al termine di 60 giorni, previsto all'art. 12, comma 7, della Legge n. 212 del 2000, dal rilascio verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, in quanto occorre la prova che la decadenza non sia dipesa da negligenza o inefficienza dell'amministrazione (ipotesi che potrebbe ravvisarsi in fatti emersi nel corso delle indagini o in procedimenti penali svolti nei confronti di terzi, in eventi eccezionali che hanno inciso sull'assetto organizzativo o sulla programmazione dell'attività degli uffici, o su condotte dolose e dilatorie del contribuente).



4

Imposte sui redditi

Rettifiche per transfer pricing - Onere della prova: compete all'Amministrazione finanziaria - Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza n. 258 del 2 febbraio 2016

Poiché la disciplina del *transfer pricing* di cui all'art. 110, comma 7 del TUIR costituisce - secondo l'interpretazione più diffusa anche nella giurisprudenza di questa Corte - una clausola antielusiva, è evidente che la sua violazione comporta che l'onere della prova della ricorrenza dei presupposti di fatto dell'elusione gravi, in via di principio, sull'Amministrazione finanziaria che intenda operare le conseguenti rettifiche (conforme: Cass. n. 22023 del 2006).

5

Imposte sui redditi

Transfer pricing - Metodo di comparazione dei prezzi - Preferenza per il CUP - Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza n. 258 del 2 febbraio 2016

Ai fini dell'applicazione della disciplina del *transfer pricing*, il metodo di comparazione TNMM (*Transactional Net Margin Method*) è poco consigliabile per la sua notevole approssimazione e per la sua arbitrarietà. Per contro è preferibile il metodo CUP (*Comparable Uncontrolled Price*) ritenuto più affidabile anche dall'Amministrazione finanziaria (nella Circolare n. 32 del 1980).

6

Imposte sui redditi

Soppressione della presunzione di corrispondenza tra corrispettivo incassato e valore accertato ai fini dell'imposta di registro - Retroattività - Cassazione, Sentenza n. 6135 del 30 marzo 2016

La presunzione sin qui affermata in via giurisprudenziale circa la corrispondenza del corrispettivo incassato al valore venale in comune commercio del bene compravenduto quale accertato ai fini dell'imposta di registro deve ritenersi superata alla stregua dello *ius superveniens* di cui all'art. 5, 3° comma del D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015 che, quale norma d'interpretazione autentica, ai sensi dell'art. 1 comma 2° della L. n. 212 del 2000, è applicabile retroattivamente. Dispone infatti tale disposizione che: 'Gli articoli 58, 68, 85 e 86 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 22 dicembre 1986, e gli art. 5, 5-bis, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, 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 decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347'.

7

Imposte sui redditi

Mancata indicazione in dichiarazione dei costi da operazioni con soggetti residenti in Stati black list - Regolarizzazione successivamente all'avvio delle operazioni di verifica: inammissibilità - Cassazione, Sentenza n. 6651 del 6 aprile 2016

In caso di omessa separata indicazione, nella dichiarazione, delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni con imprese residenti o localizzate in Stati inseriti nella c.d. *black list*, è preclusa, dopo la contestazione di una violazione o dopo l'avvio delle operazioni di verifica, ogni possibilità di regolarizzazione, posto che, ove fosse possibile porre rimedio alla mancata separata



indicazione dei costi in oggetto anche dopo la contestazione della relativa violazione o dopo l'inizio dell'attività di verifica (come nel caso di specie), la correzione stessa si risolverebbe in un inammissibile strumento di elusione delle sanzioni predisposte dal legislatore per l'inosservanza della correlativa prescrizione (conformi: Cass. n. 23745 del 2015; n. 15285 del 2015; n. 20081 del 2014; n. 5398 del 2012).

8

Imposte sui redditi

Transfer pricing ex art. 110, comma 7 del TUIR - Costi pubblicitari di ammontare superiore al loro valore normale - Onere della prova: è a carico dell'Amministrazione finanziaria - Cassazione, Sentenza n. 6656 del 6 aprile 2016

In tema di valutazione dei prezzi di trasferimento ai fini dell'applicabilità della disciplina contenuta nell'art. 110, comma 7 del TUIR, è a carico dell'Amministrazione l'onere di provare che la differenza tra il (maggiore) costo sostenuto per la pubblicità ed il (minore) ricavo delle vendite è fittizio, costituendo in realtà un reddito realizzato all'estero e come tale da considerarsi fiscalmente prodotto in Italia (conformi: Cass. n. 22023 del 2006; Cass. n. 11226 del 2007).

9

Imposte sui Redditi

Transfer pricing ex art. 110, comma 7 del TUIR - Costi pubblicitari di ammontare superiore al loro valore normale perché superiori al volume dei ricavi - Irrilevanza - Cassazione, Sentenza n. 6656 del 6 aprile 2016

In tema di prezzi di trasferimento ex art. 110, comma 7 del TUIR, ai fini della determinazione del valore normale dei costi pubblicitari addebitati da una consociata estera, non assume rilevanza la circostanza che l'ammontare dei suddetti costi pubblicitari addebitati sia superiore all'ammontare dei ricavi conseguiti da parte della società residente, trattandosi di due voci non correlate, nel senso che la spesa di pubblicità non necessariamente assicura ricavi tali da coprirli, specie se sostenuta in fase di *start-up*.

10

Imposte sui Redditi

Accesso nei locali di un esercizio commerciale - Riconcontro dei ricavi giornalieri - Presunta corrispondenza ai ricavi annuali - Illegittimità - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 6876 del 8 aprile 2016

Non è legittima la presunzione che le vendite e i ricavi riscontrati il giorno dell'accesso corrisponda all'andamento dell'attività dell'intero periodo d'imposta qualora il contribuente provi (anche mediante presunzioni), ovvero non risulti in punto di fatto, che l'attività sottoposta ad accertamento è caratterizzata da periodi disomogenei con riguardo all'andamento delle vendite e dei ricavi.

11

Imposte sui Redditi

Transfer pricing - Finanziamenti gratuiti - Applicabilità del regime di cui all'art. 110, comma 7 del TUIR - Cassazione, Sentenza n. 7493 del 15 aprile 2016

In caso di finanziamenti gratuiti infra gruppo i cui soggetti ricadano nel regime di *transfer pricing* delineato all'art. 110, comma 7 del TUIR, si applica il principio di libera concorrenza enunciato nell'art. 9 del Modello di Convenzione OCSE, il quale prevede la possibilità di sottoporre a tassazione gli utili derivanti da operazioni infragruppo che siano state regolate da condizioni diverse



da quelle che sarebbero state convenute tra imprese indipendenti in transazioni comparabili effettuate sul libero mercato. Pertanto, la qualificazione di infruttuosità del finanziamento, eventualmente pattuita, si rivela ininfluyente, essendo di per sé inidonea ad escludere l'applicazione del criterio di valutazione in base al valore normale previsto al citato art. 110, comma 7. Va infine aggiunto che sarebbe chiaramente irragionevole, e fonte di condotte agevolmente dirette a sottrarsi alla normativa *de qua*, ritenere che l'amministrazione possa esercitare tale potere di rettifica in caso di operazioni con corrispettivo inferiore a quello normale ed anche irrisorio, mentre ciò le sia precluso nell'ipotesi di contratti a titolo gratuito (*contra*: Cass. n. 27087 del 2014 e Cass. n. 15005 del 2015).

12

Imposte sui redditi

Spese di manutenzione capitalizzabili - Discrezionalità da parte dell'imprenditore - Cassazione, Sentenza n. 7885 del 20 aprile 2016

L'art. 102 comma 6 del D.P.R. n. 917 del 1986 allorché stabilisce che le spese di manutenzione, riparazione, trasformazione e ammodernamento dei beni strumentali all'esercizio dell'impresa, qualora non siano imputate ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili e che l'eventuale eccedenza è deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi a quello nel quale la spesa è stata sostenuta, consente all'imprenditore di esercitare l'opzione tra la capitalizzazione delle spese incrementative quale aumento del costo del bene ammortizzabile, ovvero la loro deduzione immediata entro i limiti quantitativi prefissati (deduzione di importo non superiore al 5 per cento del costo complessivo dei beni ammortizzabili; deduzione dell'eccedenza per quote costanti nei cinque esercizi successivi).

13

Imposte sui redditi

Soppravvenienze passive - Deducibilità - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 7885 del 20 aprile 2016

La sopravvenienza passiva relativa ad una fattura di conguaglio di precedenti forniture di gas non inserita immediatamente in contabilità in ragione della complessità dei dati esposti in fattura è deducibile poiché trattasi della deduzione posticipata di un costo nell'esercizio in cui esso è divenuto determinabile, in conformità alla previsione contenuta nell'art. 109 comma 1 seconda parte del D.P.R. n. 917 del 1986.

14

Imposte sui redditi

Transfer pricing - Nozione di controllo: sussistenza anche in presenza di un'influenza, anche potenziale, di una impresa sulle decisioni dell'altra - Cassazione, Sentenza n. 8130 del 22 aprile 2016

Il requisito del controllo, rilevante ai fini dell'applicazione della disciplina del c.d. *transfer pricing* di cui all'art. 110 comma 7 del TUIR, non è circoscritto all'ambito dell'art. 2359 c.c. e (come indicato nella Circolare n. 32 del 1980) è integrato anche quando sussistono circostanze che indicano un'influenza, anche solo potenziale, di una società sulle decisioni imprenditoriali di un'altra, quali, come nella specie, la vendita in esclusiva di prodotti fabbricati dall'altra impresa e l'impossibilità di funzionamento dell'impresa senza il capitale, i prodotti e la cooperazione dell'altra.



15

Imposte sui redditi

Mancata indicazione in dichiarazione dei costi da transazioni con soggetti black list - Violazioni commesse prima del 2007: conseguenze - Cassazione, Sentenze n. 8327 e 8330 del 27 aprile 2016

In caso di violazione dell'obbligo di esposizione separata dei costi di cui all'art. 110 comma 11, primo periodo del D.P.R. n. 917 del 1986, commessa prima dell'entrata in vigore della Legge n. 296 del 27 dicembre 2006 non consegue l'indeducibilità di tali costi ma deve essere applicata la sanzione del 10 per cento. Tuttavia, anche in caso di indicazione dei costi suddetti in sede di dichiarazione integrativa, per beneficiare della deducibilità del costo, il contribuente deve dimostrare: (i) lo svolgimento di un'attività effettiva da parte del soggetto estero oppure (ii) l'interesse economico dell'operazione.

16

Imposte sui redditi

Mancata indicazione in dichiarazione dei costi da transazioni con soggetti black list - Indicazione di tali costi in dichiarazione integrativa: inammissibilità - Cassazione, Sentenza n. 8326 del 27 aprile 2016

Lo strumento della dichiarazione integrativa è inapplicabile, sia in caso di omessa indicazione separata dei costi prescritta dall'art. 110 del TUIR, poiché essa non dà luogo ad alcuna rettifica, né in aumento né in diminuzione, del reddito dichiarato, sia in caso di avvio della verifica fiscale di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

17

IVA

Diritto di superficie su terreno successivamente edificato - Scadenza del diritto - Acquisto a titolo originario della proprietà del fabbricato da parte del concedente: non è soggetto ad IVA - Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza n. 115 del 25 gennaio 2016

Qualora venga costituito da parte di soggetti privati un diritto di superficie su un terreno edificabile a favore di un terzo, ove quest'ultimo costruisca un fabbricato, prevedendo, alla stipula del contratto, che alla scadenza di tale diritto il fabbricato sarebbe diventato di proprietà dei concedenti, senza alcun indennizzo a favore del terzo, il venir meno del diritto di superficie non costituisce cessione di fabbricato, bensì acquisto a titolo originario della proprietà ai sensi dell'art. 953 c.c., non soggetto ad IVA a norma degli artt. 1 e 2 del D.P.R. n. 633 del 1972.

18

IVA

Cessioni intracomunitarie con trasporto a cura del cessionario - Furto dei beni ceduti all'interno del territorio nazionale - Diritto al rimborso al soggetto non residente: compete - Cassazione, Sentenza n. 3091 del 17 febbraio 2016

Il momento di effettuazione delle cessioni intracomunitarie di beni mobili materiali si verifica, ai fini IVA, all'atto della loro consegna o spedizione, ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633 del 1972. In base a tale disposizione, nell'ipotesi di scomparsa per furto nel territorio nazionale di beni, già consegnati dal cedente al cessionario, quando quest'ultimo provvede al trasporto con mezzi propri, l'operazione si considera in ogni caso avvenuta, in quanto si è già verificato, in capo al cessionario, il trasferimento del potere di disporre dei beni. Pertanto, nel caso in cui il cedente sia soggetto



passivo IVA stabilito in Italia e la scomparsa dei beni si verifici nel territorio dello Stato, l'operazione va riqualificata come cessione interna con debenza dell'IVA da parte del cedente e con l'applicazione delle disposizioni (art. 38-ter) in materia di esecuzione dei rimborsi a soggetti non residenti in Italia per l'acquisto di beni mobili.

19

IVA

Trasferimento del plafond all'esportazione al cessionario d'azienda - Ammissibilità: condizioni - Cassazione, Sentenza n. 4158 del 2 marzo 2016

Il trasferimento del *plafond* IVA da soggetto ad altro soggetto non è espressamente previsto dalla normativa IVA, fatta salva l'ipotesi dell'affitto di azienda disciplinata all'art. 8, comma 4 del D.P.R. n. 633 del 1972. Peraltro tale regime può essere applicato alle operazioni di cessione d'azienda, quale analoga operazione, a condizione, però, che nel contratto di cessione sia previsto espressamente il trasferimento del *plafond*, non essendo sufficiente allo scopo una successiva scrittura integrativa in tal senso.

20

IVA

Cessioni di energia elettrica - Compensazione di parte del prezzo mediante cessione di 'certificati verdi' - Permuta: è tale - Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, Sentenza n. 375 del 10 marzo 2016

A fronte di un contratto di fornitura di energia elettrica, cui si applica l'aliquota agevolata del 10 per cento prevista al n. 103 della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, il cui corrispettivo viene ridotto a causa della cessione da parte del committente di 'certificati verdi', non è configurabile una riduzione del corrispettivo relativo alla fornitura di energia elettrica. Infatti l'aliquota IVA dei 'certificati verdi' è quella ordinaria perché trattasi di operazioni riconducibili alle cessioni di diritti immateriali qualificabili come prestazioni di servizio disciplinate dall'art. 3, comma 2, n. 2), del D.P.R. n. 633 del 1972 (conformi: Risoluzione n. 71/E del 2009, successivamente, Circolare n. 32/E del 2009).

Trattasi quindi di una controprestazione (la cessione dei 'certificati verdi') dipendente da un contratto di natura permutativa soggetto all'aliquota IVA ordinaria.

21

IVA

Proposta del pagamento parziale di un debito IVA finalizzata ad una procedura di concordato preventivo - Legittimità in caso di attestazione dell'assenza di un miglior trattamento a favore dell'Erario in caso di fallimento - Corte di Giustizia, Sentenza n. C - 546/14 del 7 aprile 2016

L'art. 4, paragrafo 3, TUE nonché gli artt. 2, 250, paragrafo 1, e 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, non ostano a una normativa nazionale interpretata nel senso che un imprenditore in stato di insolvenza può presentare a un giudice una domanda di apertura di una procedura di concordato preventivo, al fine di saldare i propri debiti mediante la liquidazione del suo patrimonio, con la quale proponga di pagare solo parzialmente un debito dell'imposta sul valore aggiunto attestando, sulla base dell'accertamento di un esperto indipendente, che tale debito non riceverebbe un trattamento migliore nel caso di proprio fallimento.



22

IVA

Limiti alla detrazione ex art. 19-bis, comma 1, lett. i), del D.P.R. n. 633 del 1972 - Inapplicabilità - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 6883 dell'8 aprile 2016

In tema di IVA, l'art. 19-bis, primo comma, lett. i), del D.P.R. n. 633 del 1972, esclude che l'imprenditore possa portare in detrazione l'imposta addebitatagli a titolo di rivalsa dal venditore quando l'operazione sia relativa a fabbricati a destinazione abitativa, salvo che per le imprese che hanno ad oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la costruzione dei predetti fabbricati; ne consegue che, ove l'operazione non rientri nell'oggetto esclusivo o principale della predetta attività, il compratore dovrà dimostrare non solo l'inerenza e la strumentalità all'attività esercitata in base a elementi oggettivi e in concreto, secondo la generale previsione di cui all'art. 19 del D.P.R. n. 633 del 1972, ma dovrà dimostrare anche che il bene non rientra più nella categoria dei beni a destinazione abitativa, per i quali, in base ad un criterio legale oggettivo, è prevista l'esclusione della detrazione.

23

IVA

Prestazioni di servizi - Compenso percepito successivamente alla cessazione dell'attività - Imponibilità: sussiste - Cassazione SS. UU., Sentenza n. 8059 del 21 aprile 2016

Il compenso di prestazione professionale è imponibile a fini IVA, anche se percepito successivamente alla cessazione dell'attività, nel cui ambito la prestazione è stata effettuata, ed alla relativa formalizzazione. Infatti il fatto generatore del tributo IVA e, dunque, l'insorgenza della correlativa imponibilità vanno identificati nella materiale esecuzione della prestazione, giacché, in doverosa aderenza alla disciplina europea, la previsione di cui all'art. 6, comma 3, del D.P.R. n. 633 del 1972 va intesa nel senso che il conseguimento del compenso rappresenta non l'evento generatore del tributo, bensì, per esigenze di semplificazione funzionali alla riscossione, solo la sua condizione di esigibilità ed estremo limite temporale per l'adempimento dell'obbligo di fatturazione.

24

Processo tributario

Provvedimento di autotutela - Impugnabilità entro i termini del ricorso - Cassazione, Sentenza n. 7511 del 15 aprile 2016

Qualora venga emesso provvedimento di autotutela di portata riduttiva rispetto alla pretesa impositiva contenuta nell'avviso di accertamento, una volta divenuto definitivo quest'ultimo atto, non è più impugnabile il provvedimento di autotutela (*contra*: Cass. n. 14243 del 2015).

25

Processo tributario

Cessioni di immobili o di aziende - Giudicato ai fini dell'imposta di registro riduttivo del valore accertato - Valenza in capo al cedente ai fini della determinazione della plusvalenza - Cassazione, Sentenza n. 7651 del 18 aprile 2016

In caso di cessioni di immobili o di aziende, ove l'acquirente ottenga un giudicato riduttivo del maggior valore accertato, non è precluso all'altro coobbligato (venditore), pur rimasto inerte di fronte all'avviso di accertamento ed all'avviso di liquidazione, di opporre all'amministrazione, in sede di impugnazione della cartella di pagamento relativa alle imposte sui redditi, tale giudicato favorevole (salva l'irripetibilità di quanto già versato), ai sensi dell'art. 1306, secondo comma, c.c.



26

Sanzioni amministrative

Mancata indicazione in dichiarazione dei costi da operazioni con soggetti residenti in Stati black list - Abrogazione dell'obbligo ex art. 1, comma 142, lett. a) Legge n. 208 del 28 dicembre 2015 - Favor rei: inapplicabilità - Cassazione, Sentenza n. 6651 del 6 aprile 2016

In caso di omessa separata indicazione, nella dichiarazione, delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni con imprese residenti o localizzate in Stati inseriti nella cd. *black list*, non assume rilevanza lo *ius superveniens* rappresentato dall'art. 1, comma 142, lett. a) Legge n. 208 del 28 dicembre 2015 (Legge di Stabilità 2016), che ha abrogato i commi da 10 a 12-*bis* dell'art. 110 del TUIR, stante l'irretroattività dello stesso discendente, oltre che, in via generale, dall'art. 11 preleggi, dalla specifica e pienamente convergente disciplina transitoria di cui al comma 144 del medesimo art. 1, a mente del quale le disposizioni di cui ai commi 142 e 143 'si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015 (norma il cui riferimento al 'periodo d'imposta' e la cui attinenza ad una legge di diritto sostanziale palesa l'implausibilità della interpretazione secondo cui essa dovrebbe invece intendersi nel senso di consentire l'applicazione della nuova disciplina anche ai fatti pregressi, purché però in giudizi o con provvedimenti resi a far data dal 1 gennaio 2016). Né, d'altro canto, soccorre il richiamo all'art. 3 comma 2 del D.Lgs. n. 472 del 1997, a mente del quale, 'salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile', attesa per l'appunto la previsione di espressa e contraria disciplina transitoria, avente pari forza di legge.



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 Andrea Costa 160, 40134
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



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.