



Tax Newsletter n. 3/2019

Marzo

Tax & Legal

Highlights:

Prassi

IVA - Note di variazione IVA in diminuzione ex art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 - Individuazione dei casi 'simili' - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 77 del 19 marzo 2019

Imposte sui redditi - Consolidato fiscale - Esercizio tardivo dell'opzione tra società 'sorelle' - Scadenza del termine - Remissione *in bonis*: ammissibilità - Agenzia dell'Entrate - Risposta ad interpello n. 82 del 25 marzo 2019

Giurisprudenza

Imposte sui redditi - Transfer Pricing - Principi di riferimento - Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza n. 5005 del 21 novembre 2018

IVA - Operazioni permutative - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 7947 del 21 marzo 2019

kpmg.com/it



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Accertamento**
Indici sintetici di affidabilità fiscale - Correttivi - Ministero dell'Economia e delle finanze, D.M. del 27 febbraio 2019

Scambio automatico di informazioni fiscali - Comunicazioni FATCA e CRS - Proroga dei termini per il 2018 - Agenzia delle Entrate, Provvedimenti nn. 69618 e 69642 del 26 marzo 2019
- 2 [Pagina 6](#) **Condono**
Violazioni formali - Modalità attuative - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 62274 del 15 marzo 2019
- 3 [Pagina 6](#) **IVA**
Comunicazione delle fatture emesse e ricevute - Comunicazione delle operazioni transfrontaliere - Comunicazione delle liquidazioni - Termini di invio - Proroga D.P.C.M. del 27 febbraio 2019

Richiesta di rimborso trimestrale per il Gruppo IVA - Approvazione del Modello TR - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 64421 del 19 marzo 2019

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Accertamento**
Credito per imposte pagate all'estero - Maggior imponibile accertato - Utilizzo delle eccedenze di imposta estera in sede di adesione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 4 del 21 marzo 2019

Perdite pregresse - Scomputo dal maggior imponibile accertato: possibilità - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 4 del 21 marzo 2019
- 2 [Pagina 7](#) **Agevolazioni**
Credito d'imposta per ricerca e sviluppo - Trasferibilità - Impossibilità - Agenzia delle Entrate, Risposta a interpello n. 72 dell'8 marzo 2019

Bonus del Mezzogiorno ex L. n. 208 del 28 dicembre 2015 - Affitto di azienda comprendente i beni agevolati - Ricalcolo del credito d'imposta - Inapplicabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 75 del 13 marzo 2019

Credito d'imposta per ricerca e sviluppo ex art. 3 del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013 - Beni agevolabili - Costi capitalizzati relativi ai brevetti - Rilevanza secondo il principio di competenza a prescindere dall'ammortamento - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 73 del 13 marzo 2019

Credito d'imposta per la c.d. 'formazione 4.0' - Decorrenza - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 79 del 20 marzo 2019

Patent Box - Marchi - Termine per la fruizione del beneficio - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 11 del 22 marzo 2019

Patent Box - Affitto d'azienda - Subentro dell'affittuario nell'opzione per il *Patent Box* del locatore - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 88 del 25 marzo 2019

Credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo - Ricerca commissionata a società residente in Italia da società non residente - Subappalto ad altra società residente - Spettanza dell'agevolazione al commissionario - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 83 del 26 marzo 2019

3

[Pagina 9](#)**Imposte indirette**

Cessione dei contratti con i clienti - Cessione di ramo d'azienda: configurabilità - Agenzia delle Entrate - Risposta ad interpello n. 81 del 21 marzo 2019

Tobin tax - Operazioni di riorganizzazione societaria - Inapplicabilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 38 del 29 marzo 2019

4

[Pagina 9](#)**Imposte sui redditi**

Redditi di lavoro dipendente - Stock option offerte a favore di dipendenti di società controllate da PMI - Esenzione: non compete - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 4 del 12 febbraio 2019

Participation exemption - Doppia trasformazione - Irrilevanza ai fini dell' *Holding period* - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 70 del 1° marzo 2019

Sopravvenienze attive per cancellazione di debiti dipendenti da fatture per operazioni inesistenti - Irrilevanza ai fini dell'art. 88 del TUIR - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 71 del 7 marzo 2019

Reddito assoggettato al regime forfettario tassato all'estero - Disciplina del credito per le imposte pagate all'estero: inapplicabilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 36 del 15 marzo 2019

Consolidato fiscale - Esercizio tardivo dell'opzione tra società 'sorelle' - Scadenza del termine - Remissione *in bonis*: ammissibilità - Agenzia dell'Entrate - Risposta ad interpello n. 82 del 25 marzo 2019

5

[Pagina 11](#)**IVA**

Addebito al cessionario o committente dell'IVA pagata a seguito di accertamento - Modalità di rettifica in caso di mancato pagamento - Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale Toscana, Risposta ad interpello n. 911-67/2019 del 31 gennaio 2019

Pubblicazione in formato digitale non identificate da codice ISBN o ISSN - Aliquota del 4 per cento: non compete - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 69 del 1° marzo 2019

Interessi moratori e spese per recupero credito addebitati al cliente inadempiente - Concorrenza alla base imponibile - Esclusione - Agenzia Entrate, Risposta ad interpello n. 74 del 13 marzo 2019

Note di variazione IVA in diminuzione ex art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 - Individuazione dei casi 'simili' - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 77 del 19 marzo 2019

Contributi comunitari - Operazione esclusa - Diritto alla detrazione - Fattispecie - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 80 del 22 marzo 2019

Operazioni nei confronti di soggetti passivi privi di partita IVA - Esterometro - Obbligo di presentazione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 85 del 27 marzo 2019

6

[Pagina 12](#)**Statuto del contribuente**

Scissione parziale proporzionale - Successiva cessione della partecipazione totalitaria nella scissa - Abuso del diritto - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 13 del 29 gennaio 2019

Scissione totale non proporzionale - Abuso del diritto - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 87 del 25 marzo 2019

Parte terza

Giurisprudenza

- 1** [Pagina 13](#) **Accertamento**
 Direttiva 'madre-figlia' - Esenzione da ritenuta su dividendi - Costruzioni abusive - Diniego - Corte di Giustizia UE, Sentenze C-116/16 e C-117/16 del 26 febbraio 2019
 Imposte sui redditi - Differenze inventariali - Presunzione di un maggior reddito - Cassazione, Ordinanza n. 6182 del 1° marzo 2019
 Imposte sui redditi - IRAP - Cessione di immobili - Valore accertato ai fini dell'imposta di registro inferiore a quello dichiarato ai fini delle imposte dirette - Possibilità di rettifica da parte dell'Amministrazione finanziaria: sussiste - Cassazione, Ordinanza n. 6816 dell'8 marzo 2019
 Sostituzione d'imposta - Remissione del debito da parte del sostituto - Rimborso della ritenuta: non compete - Cassazione, Sentenza n. 8012 del 21 marzo 2019
 Documenti non prodotti tempestivamente per ritardo non imputabile al contribuente - Utilizzabilità in sede contenziosa - Cassazione, Sentenza n. 8645 del 28 marzo 2019
- 2** [Pagina 14](#) **Condono**
 Domanda di definizione agevolata - Irrevocabilità - Cassazione, Ordinanza n. 8555 del 27 marzo 2019
- 3** [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**
 Transfer Pricing - Principi di riferimento - Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza n. 5005 del 21 novembre 2018
 Erogazione di somme da parte dei soci a favore della società - Natura del versamento in assenza di verbale assembleare - Rilevanza della qualificazione indicata in bilancio - Cassazione, Ordinanza n. 6104 del 1° marzo 2019
 Imposta sostitutiva - Revoca dell'opzione: impossibilità - Cassazione, Ordinanza n. 7787 del 20 marzo 2019
- 4** [Pagina 15](#) **IVA**
 Applicazione dell'imposta in misura superiore al dovuto - Diritto al rimborso - Decorrenza dal momento del pagamento - Cassazione, Ordinanza n. 5957 del 28 febbraio 2019
 Operazioni permutative - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 7947 del 21 marzo 2019
 Credito IVA non risultante dal bilancio finale di liquidazione - Diritto al rimborso: compete - Cassazione, Ordinanza n. 8167 del 22 marzo 2019
 Cessione di un bene immobile in dipendenza di un'operazione di c.d. 'sale and lease back' - Rettifica alla detrazione - Esclusione - Corte di Giustizia UE, Sentenza C-201/18 del 27 marzo 2019
 Regime doganale di esportazione - Irrilevanza ai fini del regime di non imponibilità IVA - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-275/18 del 28 marzo 2019
- 5** [Pagina 17](#) **Sanzioni amministrative**
 Tardivo od omesso versamento dell'imposta - Cumulo giuridico - Inapplicabilità - Cassazione, Ordinanza n. 8148 del 22 marzo 2019
- 6** [Pagina 17](#) **Sanzioni penali**
 Riduzione dell'IRES - Rilevanza ai fini del precedente superamento della soglia di punibilità - Esclusione - Cassazione penale, Sentenza n. 11520 del 15 marzo 2019

Parte prima

Legislazione

1

Accertamento

Indici sintetici di affidabilità fiscale - Correttivi - Ministero dell'Economia e delle finanze, D.M. del 27 febbraio 2019

Con tale decreto sono state approvate le modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale, applicabili al periodo d'imposta 2018.

Scambio automatico di informazioni fiscali - Comunicazioni FATCA e CRS - Proroga dei termini per il 2018 - Agenzia delle Entrate, Provvedimenti nn. 69618 e 69642 del 26 marzo 2019

Con tali provvedimenti vengono prorogati al 20 giugno 2019 i termini per l'invio dei dati dei conti finanziari all'Agenzia delle Entrate nel contesto delle procedure di scambio automatico previste in sede OCSE/G20 e di accordo FATCA con gli Stati Uniti d'America.

2

Condonò

Violazioni formali - Modalità attuative - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 62274 del 15 marzo 2019

Con tale provvedimento viene disciplinata la definizione delle violazioni formali, precisando che la rimozione della violazione deve avvenire entro il 2 marzo 2020.

3

IVA

Comunicazione delle fatture emesse e ricevute - Comunicazione delle operazioni transfrontaliere - Comunicazione delle liquidazioni - Termini di invio - Proroga D.P.C.M. del 27 febbraio 2019

Con tale Decreto viene disposta la proroga:

- (i) dal 28 febbraio 2019 al 30 aprile 2019 per la comunicazione dei dati delle fatture (c.d. 'spesometro') riferita al secondo semestre 2018 ovvero al terzo/quarto trimestre 2018;
- (ii) dal 28 febbraio 2019 al 30 aprile 2019 per la comunicazione delle operazioni transfrontaliere (c.d. 'esterometro') del mese di gennaio 2019, nonché dal 1° aprile 2019 al 30 aprile 2019 per l'esterometro riferito al mese di febbraio 2019;
- (iii) dal 28 febbraio 2019 al 10 aprile 2019 per la comunicazione dei dati delle liquidazioni relativa al quarto trimestre 2018.

Sono, inoltre, posticipati al 16 maggio 2019 i termini di versamento dell'IVA periodica per i soggetti che intermediano la compravendita di prodotti elettronici (telefoni cellulari, laptop, tablet, ecc.) tenuti ad applicare la nuova disciplina *ex art. 11 bis* del D.L. n. 135 del 14 dicembre 2018 (conv. in L. n. 12 del 11 febbraio 2019).

Richiesta di rimborso trimestrale per il Gruppo IVA - Approvazione del Modello TR - Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 64421 del 19 marzo 2019

Con tale provvedimento (che sostituisce quello precedente, approvato con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 124040 del 4 luglio 2017) è stato approvato il modello TR per la richiesta di rimborso o utilizzo in compensazione 'orizzontale' dell'IVA maturata trimestralmente a partire dall'anno 2019.



Parte seconda

Prassi

1

Accertamento

Credito per imposte pagate all'estero - Maggior imponibile accertato - Utilizzo delle eccedenze di imposta estera in sede di adesione - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 4 del 21 marzo 2019

In caso di rettifica del reddito imponibile in Italia, il contribuente residente può fare valere, in sede di adesione all'accertamento, le eccedenze di imposta estera se non ancora utilizzate a riduzione della maggiore imposta accertata. Infatti, in caso di rettifica, viene modificata anche la quota di imposta italiana, che rappresenta il primo limite entro cui è possibile detrarre l'imposta estera a norma dell'art. 165, comma 1, del TUIR, sicché occorre ripristinare la situazione che si sarebbe creata nel momento in cui il contribuente avesse sin da subito dichiarato l'imponibile corretto, con la conseguente spettanza di una detrazione maggiore.

Perdite pregresse - Scomputo dal maggior imponibile accertato: possibilità - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 4 del 21 marzo 2019

Qualora, nella dichiarazione dei redditi, le perdite pregresse siano state utilizzate in misura inferiore al limite dell'80 per cento, al fine di compensare (come prevede l'art. 84, comma 1, ultimo periodo del TUIR) l'imposta dovuta con crediti di imposta, ritenute, versamenti in acconto ed eccedenze di cui all'art. 80 del TUIR, è consentito lo scomputo delle perdite pregresse non utilizzate, ove venga accertato un maggior reddito imponibile. Infatti, se il contribuente avesse dichiarato *ab origine* il proprio imponibile nella misura corretta, avrebbe utilizzato, a compensazione dell'imponibile, perdite pregresse in misura maggiore, seppur nel limite dell'80 per cento dell'imponibile dichiarato e del residuo imponibile la cui corrispondente imposta è stata compensata da eventuali crediti di imposta, ritenute alla fonte a titolo di acconto, versamenti in acconto e dalle eccedenze.

2

Agevolazioni

Credito d'imposta per ricerca e sviluppo - Trasferibilità - Impossibilità Agenzia delle Entrate, Risposta a interpello n. 72 dell'8 marzo 2019

Il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, previsto dall'art. 3 del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013, non può essere ceduto a terzi. Infatti, non è applicabile l'art. 43 *bis* del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973, non trattandosi di un credito d'imposta che può essere chiesto a rimborso, né l'art. 1260 c.c. poiché tale disposizione non è richiamata dalla norma agevolativa.

Bonus del Mezzogiorno ex L. n. 208 del 28 dicembre 2015 - Affitto di azienda comprendente i beni agevolati - Ricalcolo del credito d'imposta - Inapplicabilità - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 75 del 13 marzo 2019

Qualora vengano effettuati investimenti nel Mezzogiorno, agevolati in base alla L. n. 208 del 28 dicembre 2015, l'affitto del ramo d'azienda avente a oggetto l'investimento agevolato non comporta la rideterminazione del credito d'imposta previsto dalla L. n. 208 del 28 dicembre 2015. Infatti, la rideterminazione del credito non va effettuata poiché i beni oggetto dell'agevolazione non sono singolarmente dismessi o ceduti a terzi, ma circolano insieme all'azienda che verrà condotta dall'affittuario nell'ambito dell'esercizio di un'attività imprenditoriale.



[Credito d'imposta per ricerche sviluppo ex art. 3 del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013 - Beni agevolabili - Costi capitalizzati relativi ai brevetti - Rilevanza secondo il principio di competenza a prescindere dall'ammortamento - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 73 del 13 marzo 2019](#)

Ai fini del calcolo del credito d'imposta per ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013, i costi capitalizzati dei brevetti rilevano secondo il principio di competenza, di cui all'art. 109 del TUIR, nei singoli periodi d'imposta, a prescindere dalla circostanza che il processo di ammortamento sia iniziato in esercizi successivi. Pertanto, i costi sostenuti nel triennio 2012-2014, relativi a prestazioni ultimate in tale periodo, ancorché capitalizzati e sottoposti ad ammortamento a partire dal 2018, rilevano esclusivamente in detto triennio ai fini del calcolo della media di riferimento. I costi sostenuti per realizzazione di prototipi non sono agevolabili, in quanto non rientrano nell'elenco tassativo del comma 6 del citato art. 3 vigente fino al 31 dicembre 2018. I costi sostenuti per la realizzazione del marchio non sono agevolabili, in quanto il marchio non è riconducibile all'ambito delle invenzioni industriali richiamato dall'art. 3, comma 6, lett. d), del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013.

[Credito d'imposta per la c.d. 'formazione 4.0' - Decorrenza - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 79 del 20 marzo 2019](#)

Il credito d'imposta per la formazione 4.0 ex art. 1, comma 46, della L. n. 205 del 27 dicembre 2017 spetta, in relazione ai costi ammissibili, per l'intero periodo di imposta, a prescindere dalla data in cui è stato effettuato il deposito dei contratti collettivi aziendali o territoriali. Di conseguenza, il credito d'imposta spetta, per i costi ammissibili, per l'intero periodo d'imposta, a prescindere dalla data in cui il suddetto adempimento è stato posto in essere, purché il deposito dei relativi contratti sia effettuato nel termine del periodo d'imposta di riferimento, ossia, nel caso prospettato, entro il 31 dicembre 2018 (cfr. M.I.S.E., circolare n. 412088 del 3 dicembre 2018).

[Patent Box - Marchi - Termine per la fruizione del beneficio - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 11 del 22 marzo 2019](#)

In tema di *Patent Box*, il termine ultimo del 30 giugno 2021 per la sua fruizione relativamente ad un'opzione esercitata nel 2015 con riferimento ai marchi d'impresa, rileva anche nel caso in cui l'istanza di ruling sia stata presentata nel 2018. Infatti, per quanto concerne i marchi, si ritiene che la finestra temporale prevista dall'art. 13, comma 1, del D.M. del 28 novembre 2017 consenta al contribuente, che intende accedere alla procedura di *Patent Box* nell'anno 2018 a seguito di presentazione dell'opzione nell'anno 2015, di beneficiare del regime agevolativo entro il termine ultimo del 30 giugno 2021.

[Patent Box - Affitto d'azienda - Subentro dell'affittuario nell'opzione per il Patent Box del locatore - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 88 del 25 marzo 2019](#)

L'affitto d'azienda, comprensivo del bene immateriale su cui il locatore aveva ottenuto il riconoscimento dell'agevolazione *Patent Box*, mediante accordo preventivo con la competente Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate, non consente all'affittuario di subentrare nell'opzione per il *Patent Box* già attivata dal locatore. Inoltre, il locatore decade dal beneficio, non essendo più il soggetto che realizza lo sfruttamento economico del bene immateriale.



[Credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo - Ricerca commissionata a società residente in Italia da società non residente - Subappalto ad altra società residente - Spettanza dell'agevolazione al commissionario - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 83 del 26 marzo 2019](#)

Con riferimento al credito d'imposta per investimenti nell'attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 3, comma 1 *bis*, del D.L. n. 145 del 23 dicembre 2013, vale il principio secondo cui, se l'attività commissionata dall'estero è svolta in Italia, almeno un soggetto italiano deve poter fruire del beneficio, potendo essere il commissionario ovvero, in caso di subappalto, il subcommissionario.

3

Imposte indirette

[Cessione dei contratti con i clienti - Cessione di ramo d'azienda: configurabilità - Agenzia delle Entrate - Risposta ad interpello n. 81 del 21 marzo 2019](#)

Nel caso in cui una società, avente per oggetto l'attività di archiviazione elettronica conservativa, di fatto eserciti tale attività verso la propria clientela in forza di un contratto di concessione stipulato con la cessionaria la quale svolge materialmente i servizi relativi all'attività di cui sopra, ceda alla propria concessionaria la totalità dei contratti verso la propria clientela e contestualmente risolva il contratto di concessione sopra indicato, è configurabile ai fini delle imposte sui redditi e delle imposte indirette la cessione di un ramo di azienda (e non di contratti). Di conseguenza, ai fini delle imposte indirette deriva l'esclusione dall'IVA (a norma dell'art. 2, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972) e l'applicazione dell'imposta di registro del 3 per cento (a norma dell'art. 2 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131 del 26 aprile 1986).

[Tobin tax - Operazioni di riorganizzazione societaria - Inapplicabilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 38 del 29 marzo 2019](#)

Non è applicabile la *Tobin tax* con riferimento all'operazione di cessione di partecipazioni che vede in qualità di cessionaria una società di nuova costituzione, non solo partecipata dagli stessi soci, e nelle medesime proporzioni, dalla società cedente, ma nella quale sono riprodotte le medesime regole di governance della società venditrice, in termini di diritti amministrativi, patrimoniali e di patti parasociali. Infatti, in tal caso, ricorre la ratio dell'esclusione prevista dall'art. 15, comma 1, lett. g) e h) del D.M. del 21 febbraio 2013, che è quella di non penalizzare le operazioni di riorganizzazione aziendale.

4

Imposte sui redditi

[Redditi di lavoro dipendente - Stock option offerte a favore di dipendenti di società controllate da PMI - Esenzione: non compete - Agenzia delle Entrate, Principio di diritto n. 4 del 12 febbraio 2019](#)

Premesso che l'art. 27 del D.L. n. 179 del 18 ottobre 2012, convertito in L. n. 221 del 17 dicembre 2012, prevede un regime di esenzione fiscale e contributiva del reddito di lavoro dipendente derivante dall'esercizio di diritti di opzione attribuiti per l'acquisto di strumenti finanziari emessi dalle *start up* innovative iscritte nell'apposito registro, qualora l'offerta di *Stock option* venga effettuata non in favore di un proprio dipendente, ma di un dipendente della società controllata dalla PMI innovativa, la mancanza di un rapporto di lavoro tra il lavoratore e la PMI innovativa rende inapplicabile l'agevolazione suddetta, con la conseguente rilevanza fiscale - nel periodo di imposta di esercizio del diritto di opzione - del reddito di lavoro dipendente derivante dalla differenza tra il valore delle *Stock option* alla data di esercizio del diritto ed il prezzo corrisposto dal dipendente.



[Participation exemption - Doppia trasformazione - Irrilevanza ai fini dell' *Holding period* - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 70 dell'1 marzo 2019](#)

Nel caso in cui una società realizzi una doppia trasformazione (dapprima regressiva da società a responsabilità limitata a società in nome collettivo e successivamente progressiva, da società in nome collettivo a società a responsabilità limitata), resta fermo il carattere di neutralità fiscale delle due operazioni straordinarie di trasformazione effettuate ai sensi dell'art. 170 del TUIR. Di conseguenza, tali operazioni non interrompono il periodo di possesso della partecipazione previsto ai fini della *Participation exemption*, il quale deve essere computato in capo al soggetto trasformato, tenendo conto anche del periodo maturato in capo al soggetto trasformando.

[Sopravvenienze attive per cancellazione di debiti dipendenti da fatture per operazioni inesistenti - Irrilevanza ai fini dell'art. 88 del TUIR - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 71 del 7 marzo 2019](#)

Le sopravvenienze attive emerse in sede di cancellazione di debiti iscritti in bilancio (relativi a fatture per operazioni inesistenti), a seguito del disconoscimento ai fini fiscali (e del successivo definitivo pagamento della maggiore imposta dovuta) dei costi precedentemente imputati al conto economico e fiscalmente dedotti, non assumono rilevanza fiscale, ai sensi dell'art. 88 del TUIR.

[Reddito assoggettato al regime forfettario tassato all'estero - Disciplina del credito per le imposte pagate all'estero: inapplicabilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 36 del 15 marzo 2019](#)

L'imposta versata all'estero per un reddito assoggettato in Italia al regime forfettario previsto dalla L. n. 190 del 23 dicembre 2014 non può essere recuperata attraverso il credito per le imposte pagate all'estero, disciplinato all'art. 165 del TUIR. Infatti, poiché tale reddito è assoggettato ad imposizione sostitutiva, questo non concorre alla formazione del reddito complessivo IRPEF. Di conseguenza, la ritenuta a titolo d'imposta, pari al 20 per cento, subita da un avvocato sul corrispettivo per la prestazione resa a una società sammarinese non può essere recuperata in Italia mediante la compilazione del quadro CE della dichiarazione dei redditi.

[Consolidato fiscale - Esercizio tardivo dell'opzione tra società 'sorelle' - Scadenza del termine - Remissione *in bonis*: ammissibilità - Agenzia dell'Entrate - Risposta ad interpello n. 82 del 25 marzo 2019](#)

Nel caso in cui non sia stato rispettato il termine per l'esercizio dell'opzione per la presentazione dei modelli per l'esercizio dell'opzione per aderire al regime del consolidato fiscale nazionale tra società 'sorelle' previsto dal comma 2 *bis* dell'art. 117 del TUIR, è possibile applicare il regime della c.d. 'remissione *in bonis*' previsto all'art. 2, comma 1, del D.L. n. 16 del 2 marzo 2012 (effettuando l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile e versando la sanzione di €250).



5

IVA

[Addebito al cessionario o committente dell'IVA pagata a seguito di accertamento - Modalità di rettifica in caso di mancato pagamento - Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale Toscana, Risposta ad interpello n. 911-67/2019 del 31 gennaio 2019](#)

Premesso che l'IVA pagata dal cedente/prestatore a seguito di accertamento può essere addebitata al cessionario/committente, se debitamente individuato, ai sensi e nei limiti dell'art. 60, comma 7, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, qualora quest'ultimo sia insolvente, l'unico rimedio previsto in capo al cedente/prestatore è l'azione civilistica nei confronti della controparte. Tuttavia, ove sia presente una procedura esecutiva rivelatasi infruttuosa, può essere esperita la nota di variazione in diminuzione *ex art. 26* del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, con riferimento all'importo dell'IVA non corrisposta dal cessionario.

[Pubblicazione in formato digitale non identificate da codice ISBN o ISSN - Aliquota del 4 per cento: non compete - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 69 dell'1 marzo 2019](#)

Nonostante a decorrere dal 26 novembre 2018 sia entrata in vigore la Direttiva n. 2018/1713/UE che ha riconosciuto la possibilità per gli Stati membri della UE di prevedere un'aliquota IVA ridotta per le pubblicazioni fornite in formato digitale, l'aliquota ridotta del 4 per cento è riservata alle sole pubblicazioni identificate da codice ISBN o ISSN.

[Interessi moratori e spese per recupero credito addebitati al cliente inadempiente - Concorrenza alla base imponibile - Esclusione - Agenzia Entrate, Risposta ad interpello n. 74 del 13 marzo 2019](#)

Poiché l'art. 15, comma 1, n. 1), del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, prevede che non concorrono a formare la base imponibile *'le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente'*, gli interessi moratori e le spese per il recupero crediti, il cui rimborso è contrattualmente qualificato come penale, si ritiene che tali somme abbiano 'natura risarcitoria' e debbano, pertanto, considerarsi escluse dal computo della base imponibile ai sensi del richiamato art. 15, comma 1, n. 1), del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972.

[Note di variazione IVA in diminuzione *ex art. 26*, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 - Individuazione dei casi 'simili' - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 77 del 19 marzo 2019](#)

Per quanto riguarda l'individuazione dei casi 'simili' alle cause di 'nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione' che permettono al cedente o prestatore di emettere una nota di variazione IVA in diminuzione ai sensi dell'art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, è possibile ricondurre in tale ambito tutte quelle cause in grado di determinare una modificazione dell'assetto giuridico instaurato tra le parti, caducando in tutto o in parte con effetto *ex tunc* gli effetti dell'atto originario, in particolare per ciò che attiene ai corrispettivi economici delle operazioni. Pertanto può essere considerato un caso simile la deliberazione con cui l'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente ha approvato e reso vincolante l'impegno che prevede, fra l'altro, la restituzione ai clienti dei corrispettivi addebitati per l'invio della fattura cartacea unitamente alla relativa IVA.



[Contributi comunitari - Operazione esclusa - Diritto alla detrazione - Fattispecie - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 80 del 22 marzo 2019](#)

I contributi di matrice comunitaria erogati da una Regione nei confronti di un soggetto passivo IVA, qualora siano caratterizzati dall'assenza di una corrispettività tra l'erogazione e l'attività finanziata e non vi sia una appropriazione dei risultati della stessa da parte dell'erogante, costituiscono 'movimentazione di denaro' con conseguente esclusione da IVA ex art. 2 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972. Quanto al diritto di detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi effettuati utilizzando i predetti contributi, ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 occorre verificare che i predetti acquisti siano inerenti all'attività economica esercitata dal soggetto passivo e tale condizione di inerenza deve essere verificata in relazione alle operazioni attive realizzate a valle.

[Operazioni nei confronti di soggetti passivi privi di partita IVA - Esterometro - Obbligo di presentazione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 85 del 27 marzo 2019](#)

L'obbligo di presentare il c.d. 'esterometro' di cui all'art. 1, comma 3 *bis*, del D.Lgs. n. 127 del 5 agosto 2015, sussiste per tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, senza alcuna limitazione. Pertanto tale obbligo sussiste indipendentemente sia dalla natura della controparte (che può essere anche un privato consumatore); sia dalla presenza del requisito di territorialità ai fini IVA, rilevando solo la circostanza che il soggetto non sia stabilito in Italia.

6

Statuto del contribuente

[Scissione parziale proporzionale - Successiva cessione della partecipazione totalitaria nella scissa - Abuso del diritto - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 13 del 29 gennaio 2019](#)

La scissione e successiva cessione totalitaria delle partecipazioni nella scissa realizza un trasferimento indiretto di ramo d'azienda, il quale non integra abuso del diritto ex art. 10 *bis* della L. n. 212 del 27 luglio 2000. Tuttavia, se l'acquisto della società che contiene l'azienda è seguito da una fusione per incorporazione nella società acquirente, la combinazione dei tre atti (conferimento d'azienda, cessione delle quote nella conferitaria e fusione per incorporazione della conferitaria da parte dell'acquirente) realizza un indebito vantaggio d'imposta, consistente nell'aggiramento della tassazione in misura proporzionale della cessione diretta dell'azienda.

[Scissione totale non proporzionale - Abuso del diritto - Esclusione - Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 87 del 25 marzo 2019](#)

L'operazione di scissione totale societaria non proporzionale a favore di due società beneficiarie di nuova costituzione, aventi forma giuridica diversa da quella della società scissa, a ciascuna delle quali verrebbe assegnata una parte del patrimonio della società scissa, composto, principalmente, da due rami d'azienda affittati (per l'esercizio dell'attività di ristorazione) e da alcuni beni immobili (oggetto di contratti di locazione a uso commerciale), per effetto della quale, la totalità delle quote di partecipazione al capitale sociale di ciascuna beneficiaria verrebbero assegnate, rispettivamente, ai soci della società scissa, non comporta il conseguimento di alcun vantaggio fiscale indebito, non ravvisandosi alcun contrasto con la *ratio* di disposizioni fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario. Infatti la scissione suddetta appare un'operazione fisiologica finalizzata a consentire ai soci della scissa di proseguire separatamente l'attività di locazione immobiliare (riferita, altresì, ai due rami d'azienda affittati a soggetti operanti nel settore della ristorazione).



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Direttiva 'madre-figlia' - Esenzione da ritenuta su dividendi - Costruzioni abusive - Diniego - Corte di Giustizia UE, Sentenze C-116/16 e C-117/16 del 26 febbraio 2019

Costituisce un indizio dell'esistenza di una costruzione volta a beneficiare indebitamente dell'esenzione prevista dalla Direttiva n. 90/435/CEE, il fatto che i dividendi vengano ritrasferiti, integralmente o quasi ed entro un lasso di tempo molto breve successivo al loro percepimento, dalla società percettrice ad entità non rispondenti ai requisiti d'applicazione della Direttiva n. 90/435/CEE, vuoi perché non sono stabilite in alcuno Stato Membro, vuoi perché non sono costituite in alcuna delle forme contemplate dalla direttiva *de qua*, vuoi perché non sono soggette ad alcuna delle imposte elencate all'art. 2, lett. c), della Direttiva menzionata, vuoi, ancora, in quanto prive dello *status* di 'società madre' e non rispondenti ai requisiti indicati al successivo art. 3 della Direttiva n. 90/435/CEE.

Imposte sui redditi - Differenze inventariali - Presunzione di un maggior reddito - Cassazione, Ordinanza n. 6182 dell'1 marzo 2019

E' legittimo l'accertamento induttivo di un maggior reddito, sulla base della percentuale di ricarico relativa all'anno precedente, in presenza di anomalie contabili da cui risulti una 'sparizione' di merci da un anno all'altro, giacché, in tal caso, opera la presunzione di cessione di cui all'art. 4, comma 2, del D.P.R. n. 441 del 10 novembre 1997.

Imposte sui redditi - IRAP - Cessione di immobili - Valore accertato ai fini dell'imposta di registro inferiore a quello dichiarato ai fini delle imposte dirette - Possibilità di rettifica da parte dell'Amministrazione finanziaria: sussiste - Cassazione, Ordinanza n. 6816 dell'8 marzo 2019

Secondo l'art 5, comma 3, D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015), gli artt. 58, 68, 85 e 86 del TUIR e gli artt. 5, 5 *bis*, 6 e 7 del D.Lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997 (IRAP) 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 ovvero delle imposte ipotecaria e catastale. Tale disposizione esprime un principio generale per cui l'accertamento ai fini delle imposte dirette non si può basare solo sul valore accertato ai fini dell'imposta di registro, perché il presupposto dell'imposta di registro è il valore del bene, mentre quello dell'imposizione diretta è il reddito derivante dalla cessione. Trasferendo tale principio nel caso concreto, vincolare l'accertamento ai fini delle imposte dirette al valore determinato ai fini dell'imposta di registro, anche se si risolve a favore del contribuente, non appare comunque corretto; l'ufficio è libero di determinare il maggior reddito a prescindere dalla circostanza che il valore accertato ai fini dell'imposta di registro sia inferiore rispetto a quello dichiarato ai fini delle imposte dirette.



Sostituzione d'imposta - Remissione del debito da parte del sostituto - Rimborso della ritenuta: non compete - Cassazione, Sentenza n. 8012 del 21 marzo 2019

La remissione del debito è un atto unilaterale recettizio, che ha effetti estintivi del debito. Tuttavia, tale istituto non si riflette, con altrettanta efficacia processuale, nei confronti di un terzo creditore, estraneo al rapporto. Questo è il caso dell'Amministrazione finanziaria, nei cui confronti, una volta che sia stato dichiarato un debito fiscale che trovi causa nella ricchezza trasferita da un soggetto, obbligato alla trattenuta a titolo di acconto, ad altro soggetto, cui quel credito spetta, non può essere sufficiente l'atto unilaterale recettizio di rinuncia al credito a costituire prova del venir meno del presupposto impositivo. Ne consegue che ai fini processuali resta sempre a carico del debitore fiscale, ancorché nella qualità di sostituto d'imposta, offrire la prova del venir meno dell'operazione assoggettabile ad imposta. Pertanto, in assenza di tale prova, il sostituto d'imposta non ha diritto al rimborso delle ritenute operate e versate su compensi erogati al sostituto.

Documenti non prodotti tempestivamente per ritardo non imputabile al contribuente - Utilizzabilità in sede contenziosa - Cassazione, Sentenza n. 8645 del 28 marzo 2019

Il ritardo nella produzione di documenti richiesti, ai sensi dell'art. 32, del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973, pregiudica la difesa in contenzioso a causa dell'inutilizzabilità dei documenti richiesti e non prodotti tempestivamente. Tuttavia, tale regola non opera ove il contribuente provi o che il ritardo non è a lui imputabile o, come nel caso di documentazione di terzi o in possesso di terzi, che il ritardo sia a questi ultimi imputabile.

2

Condono

Domanda di definizione agevolata - Irrevocabilità - Cassazione, Ordinanza n. 8555 del 27 marzo 2019

La dichiarazione di volersi avvalere di una determinata definizione agevolata non ha natura di mera dichiarazione di scienza o di giudizio, come tale modificabile, ma integra un atto volontario, frutto di scelta ed autodeterminazione da parte del contribuente, i cui effetti sono previsti dalla legge; sicché, una volta presentata, è irrevocabile e non può essere modificata dall'ufficio, né contestata dal contribuente per un ripensamento successivo, ma solo per errore materiale manifesto e riconoscibile (cfr. Cassazione, sentenza n. 33281 del 28 novembre 2018; Cassazione, sentenza n. 15295 del 21 luglio 2015; Cassazione, sentenza n. 15172 del 30 giugno 2006; Cassazione, sentenza n. 17141 del 28 giugno 2018; Cassazione, sentenza n. 22966 del 26 settembre 2018).

3

Imposte sui redditi

Transfer Pricing - Principi di riferimento - Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza n. 5005 del 21 novembre 2018

In tema di Transfer Pricing valgono i seguenti principi: (i) l'Amministrazione finanziaria deve seguire il metodo utilizzato dalla società (i giudici applicano il principio stabilito dall'art. 4, comma 6, del D.M. del 14 maggio 2018 in base al quale qualora un'impresa abbia utilizzato un metodo che rispetta le disposizioni di tale D.M., la verifica fiscale dell'Ufficio si deve basare su tale metodo); (ii) l'ambito territoriale di riferimento non va limitato al territorio nazionale (nel caso di specie, l'apertura a *comparables* europei è risultata coerente con l'attività esercitata); (iii) il periodo di riferimento non può ricomprendere l'annualità contestata; (iv) è illegittimo l'utilizzo di versioni di banche dati non disponibili all'epoca di effettuazione dell'analisi da parte del contribuente; (v) è possibile includere tra i *comparables* società in perdita; (vi) ogni posizionamento all'interno del *range interquartile* è valido (risulta conseguentemente errata l'individuazione, effettuata dall'Ufficio, al solo valore mediano).



Erogazione di somme da parte dei soci a favore della società - Natura del versamento in assenza di verbale assembleare - Rilevanza della qualificazione indicata in bilancio - Cassazione, Ordinanza n. 6104 del 1° marzo 2019

In tema di valutazione della qualificazione della natura di una erogazione di denaro dal socio alla società, occorre applicare i criteri generali valevoli per il diritto societario. E', quindi, è necessario considerare che il criterio principale di qualificazione di una destinazione da parte della società di una somma di denaro ricevuta nel corso dell'esercizio è dato dall'esame delle risultanze del relativo bilancio. Dunque, può affermarsi che il bilancio con la nota integrativa, stante il rilievo anche pubblicistico che assume con la pubblicazione nel registro delle imprese, è il documento principale da cui dover partire per qualificare la natura di un'entrata patrimoniale per la società. L'inesistenza del verbale assembleare che qualifichi tali erogazioni, come finanziamento soci ovvero come versamento a fondo perduto, può essere sanata dai soci *ex post* attraverso la redazione di un verbale assembleare che tenga luogo di quello omesso entro l'esercizio successivo (art. 2379 *bis* c.c. applicabile giusta il rinvio dell'art. 2479 *ter* c.c.), e che in ogni caso l'invalidità, comunque declinata della deliberazione assembleare autorizzativa del finanziamento, è sanata dall'avvenuta approvazione - da parte dei medesimi soci - del bilancio che di tale finanziamento tenga conto.

Imposta sostitutiva - Revoca dell'opzione: impossibilità - Cassazione, Ordinanza n. 7787 del 20 marzo 2019

Non è consentita la revoca di una opzione relativa a determinate operazioni straordinarie e, successivamente, esercitare una nuova opzione per lo stesso regime agevolativo, qualora una sopravvenuta modifica normativa abbia reso tale regime ancora più favorevole. Nel caso specifico è stato negato il rimborso dell'imposta sulle società ad una società che: (i) aveva in un primo momento optato per l'affrancamento delle plusvalenze da conferimento a norma dell'art. 4, comma 2 del D.Lgs. n. 358 del 8 ottobre 1997, con imposta sostitutiva del 19 per cento; (ii) aveva revocato l'opzione con un atto integrativo, esercitandone una nuova sui medesimi plusvalori, a seguito della riduzione dell'imposizione sostitutiva al 12 per cento operata dall'art. 3, comma 11, della L. n. 448 del 18 ottobre 2001.

4

IVA

Applicazione dell'imposta in misura superiore al dovuto - Diritto al rimborso - Decorrenza dal momento del pagamento - Cassazione, Ordinanza n. 5957 del 28 febbraio 2019

Nel caso sia stata emessa una fattura con IVA superiore al dovuto, il termine di decadenza biennale, ai fini della richiesta di rimborso IVA *ex art.* 21 del D.Lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992, decorre a partire dalla data in cui la maggiore IVA è stata versata o utilizzata in compensazione e non dalla data di 'registrazione contabile' della liquidazione IVA periodica.



Operazioni permutative - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 7947 del 21 marzo 2019

Ai fini IVA, per qualificare un'operazione come operazione a titolo oneroso è necessaria l'esistenza di un nesso diretto tra la cessione di beni o la prestazione di servizi e un corrispettivo effettivamente percepito dal soggetto passivo; tale nesso diretto esiste qualora tra il prestatore e il destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni e il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario. Tale corrispettivo può consistere anche in una prestazione di servizi, a fronte di altra prestazione di servizi, e costituirne la base imponibile ai sensi dell'art. 73 della Direttiva IVA, a condizione tuttavia che - oltre al nesso di cui si è detto - il valore di quest'ultima possa essere espresso in denaro. Può, quindi, verificarsi, in siffatti casi, un risultato traslativo, consistente nell'attribuzione dell'utilità derivante dalla futura prestazione di servizi o dalla futura cessione di beni, o dalla realizzazione di una determinata opera coincidente col bene futuro, che è assunto come termine di scambio con la prestazione di servizi già eseguita, corrispondente al bene o al servizio presente. A norma dell'art. 11 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, quindi, le due operazioni che compongono la complessiva operazione permutativa vanno sottoposte a imposizione separatamente e altrettanto separatamente assoggettate agli obblighi formali e sostanziali ai fini IVA, e risultano infine imponibili al momento della loro esecuzione.

Credito IVA non risultante dal bilancio finale di liquidazione - Diritto al rimborso: compete - Cassazione, Ordinanza n. 8167 del 22 marzo 2019

Qualora nel bilancio finale di liquidazione di una società non emerga il credito IVA (ovvero emerga per un importo differente da quello effettivo) tale elemento non è tale da legittimare la negazione del rimborso. Infatti, nel rapporto con l'Erario, alle dichiarazioni del contribuente va attribuito carattere preminente.

Cessione di un bene immobile in dipendenza di un'operazione di c.d. 'sale and lease back' - Rettifica alla detrazione - Esclusione - Corte di Giustizia UE, Sentenza C-201/18 del 27 marzo 2019

Gli artt. 184, 185, 187 e 188 della Direttiva n. 2006/112/CE non impongono un obbligo di rettifica della detrazione dell'IVA detratta dal soggetto passivo sulle spese di costruzione, trasformazione o ristrutturazione di un immobile, qualora il bene sia successivamente oggetto di un'operazione di *sale and lease back* (vendita con locazione finanziaria di ritorno) non soggetta ad IVA.

Regime doganale di esportazione - Irrilevanza ai fini del regime di non imponibilità IVA - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-275/18 del 28 marzo 2019

L'art. 146, paragrafo 1, lett. a), della Direttiva n. 2006/112/CE del Consiglio, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, letto in combinato disposto con l'art. 131 della stessa, deve essere interpretato nel senso che osta a che una disposizione legislativa nazionale subordini l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto prevista per beni destinati a essere esportati fuori dell'Unione Europea alla condizione che tali beni siano stati vincolati al regime doganale dell'esportazione, in una situazione nella quale è dimostrato che le condizioni sostanziali dell'esenzione, tra cui in particolare quella che richiede l'uscita effettiva dal territorio dell'Unione dei beni interessati, sono soddisfatte.



5

Sanzioni amministrative

Tardivo od omesso versamento dell'imposta - Cumulo giuridico - Inapplicabilità - Cassazione, Ordinanza n. 8148 del 22 marzo 2019

Le violazioni tributarie che si esauriscono nel tardivo od omesso versamento dell'imposta risultante dalla dichiarazione fiscale non sono soggette all'istituto della continuazione disciplinato dall'art. 12, comma 2, del D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997, perché questo concerne le violazioni potenzialmente incidenti sulla determinazione dell'imponibile o sulla liquidazione del tributo, mentre il ritardo o l'omissione del pagamento è una violazione che attiene all'imposta già liquidata, per la quale l'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997 dispone un trattamento sanzionatorio proporzionale ed autonomo per ciascun mancato pagamento (conformi: Cassazione, sentenza n. 1540 del 20 gennaio 2017; Cassazione, sentenza n. 5897 del 8 marzo 2013; ma contra: Cassazione, sentenza n. 21570 del 26 ottobre 2016).

6

Sanzioni penali

Riduzione dell'IRES - Rilevanza ai fini del precedente superamento della soglia di punibilità - Esclusione - Cassazione penale, Sentenza n. 11520 del 15 marzo 2019

In caso di dichiarazione infedele (sanzionata dall'art. 4 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000), la riduzione dell'aliquota IRES non costituisce una modifica normativa di carattere più favorevole per il contribuente destinata a trovare applicazione retroattiva ai fini del calcolo dell'imposta evasa e del conseguente superamento della soglia di punibilità. In particolare, la disposizione, di cui all'art. 1, comma 61 della L. n. 208 del 28 dicembre 2015, che ha ridotto l'aliquota IRES dal 27,5 al 24 per cento, non è norma integratrice della fattispecie penale, dovendo essere considerata quale 'fatto' in sé, che lascia del tutto immutato l'art. 4 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000, che punisce la dichiarazione infedele in presenza di una somma evasa superiore a una determinata soglia.



Studio Associato
Consulenza legale e tributaria

Contatti

IT-FM-TPP@kpmg.it

Sedi

Milano

Via Vittor Pisani 31, 20124
T: +39 02 676441

Ancona

Via 1° Maggio 150/A, 60131
T: +39 071 2916378

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
T: +39 051 4392711

Firenze

Viale Machiavelli 29, 50125
T: + 39 055 261961

Genova

Piazza della Vittoria 15/12, 16121
T: +39 010 5702225

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
T: +39 081 662617

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
T: +39 075 5734518

Pescara

Piazza Duca D'Aosta 31, 65121
T: +39 085 4210479

Roma

Via Adelaide Ristori 38, 00197
T: +39 06 809631

Torino

Corso Vittorio Emanuele II 48, 10123
T: +39 011 883166

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
T: +39 045 8114111



kpmg.com/it/socialmedia



kpmg.com/app

© 2019 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.