



# Tax Newsletter n. 5/2016

**Tax & Legal**

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

---

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



# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Accertamento**  
*Modificazioni dei Modelli 770/2016 Semplificato e 770/2016 Ordinario, e delle relative istruzioni, approvati con provvedimenti del 15 gennaio 2016 – Direttore dell’Agenzia delle Entrate, Provvedimento del 4 maggio 2016*
- 2 [Pagina 6](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi - IRAP**  
*Modificazioni dei Modelli Unico 2016-ENC, Unico 2016-SC, Unico 2016-SP e Irap 2016, e delle relative istruzioni, approvati con separati provvedimenti del 29 gennaio 2016 - Direttore dell’Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 66823 del 5 maggio 2016*
- 3 [Pagina 6](#) **Agevolazioni - Imposte sui redditi - IRAP**  
*Patent Box - Ruling preventivo - Uffici competenti alla gestione delle istanze - Direttore dell’Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 67014 del 6 maggio 2016*
- 4 [Pagina 6](#) **Imposte indirette**  
*Imposta sulle transazioni finanziarie (o Tobin Tax) - Stati o territori con i quali non sono in vigore accordi per lo scambio di informazioni o per l’assistenza al recupero crediti (c.d. ‘black list’) ex art. 19, comma 4, terzo periodo, D.M. 21 febbraio 2013 - Direttore dell’Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 84383 del 30 maggio 2016*
- 5 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**  
*Imposta sostitutiva del 10 per cento sui premi di produttività - Attuazione dell’articolo 1, commi da 182 a 191, della L. n. 208/2015 (Legge di Stabilità per il 2016), che disciplina l’erogazione dei premi di risultato e la partecipazione agli utili di impresa con tassazione agevolata - D.M. 25 marzo 2016*
- 6 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**  
*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - D.M. 29 aprile 2016*
- 7 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**  
*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Ambito soggettivo - D.M. 29 aprile 2016, art. 1*
- 8 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**  
*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Tipologia e criteri di quantificazione dell’investimento - D.M. 29 aprile 2016, art. 2*
- 9 [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**  
*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Modalità di presentazione e contenuto dell’istanza - D.M. 29 aprile 2016, art. 3*
- 10 [Pagina 10](#) **Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**  
*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Inammissibilità dell’istanza - D.M. 29 aprile 2016, art. 4*
- 11 [Pagina 10](#) **Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**  
*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Effetti della risposta all’istanza - D.M. 29 aprile 2016, artt. 5, 6, 7*
- 12 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**  
*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Rapporti con l’adempimento collaborativo e norme di rinvio - D.M. 29 aprile 2016, artt. 8, 9*
- 13 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**  
*Imposte differite attive - Introduzione di un canone dell’1,5 per cento ai fini della conversione in crediti d’imposta - D.L. n. 59 del 3 maggio 2016, art. 11*
- 14 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Ratifica del Protocollo della Convenzione contro la doppia imposizione tra l’Italia e la Svizzera - L. n. 69 del 4 maggio 2016*
- 15 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**  
*Interpello sui nuovi investimenti - Individuazione dell’Ufficio competente alla trattazione delle istanze e alla verifica della corretta applicazione delle risposte rese - Direttore dell’Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 77220 del 20 maggio 2016*
- 16 [Pagina 13](#) **IVA**  
*Contribuenti ammessi al rimborso in via prioritaria - Estensione ai prestatori di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici - D.M. 29 aprile 2016*

# Parte seconda

## Prassi

- 1 [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**  
*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Primi chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016*
- 2 [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**  
*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Riduzione aliquota IRES - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo II par. 1*
- 3 [Pagina 14](#) **Imposte sui redditi**  
*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Modifiche al regime di imposizione sostitutiva di cui ai commi 10 e seguenti dell'articolo 15 del D.L. n. 185 del 2008 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo II par. 2*
- 4 [Pagina 15](#) **Imposte sui redditi**  
*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016*
- 5 [Pagina 15](#) **Imposte sui redditi**  
*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Ambito soggettivo - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 1*
- 6 [Pagina 16](#) **Imposte sui redditi**  
*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Investimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 2*
- 7 [Pagina 17](#) **Imposte sui redditi**  
*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Ambito temporale - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 3*
- 8 [Pagina 18](#) **Imposte sui redditi**  
*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Modalità di fruizione del beneficio - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 4*
- 9 [Pagina 19](#) **Imposte sui redditi**  
*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Determinazione degli acconti 2015 e 2016 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 5*
- 10 [Pagina 20](#) **Imposte sui redditi**  
*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Effetti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 6*
- 11 [Pagina 20](#) **IRAP**  
*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Esclusione della soggettività passiva, ai fini IRAP, in capo a taluni soggetti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo IV par. 1*
- 12 [Pagina 21](#) **IRAP**  
*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Lavoratori stagionali - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo IV par. 2*
- 13 [Pagina 21](#) **IRAP**  
*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Estensione del reverse charge alle prestazioni rese dai consorziati al consorzio - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo III par. 1*
- 14 [Pagina 22](#) **IVA**  
*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Marina resort - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo III par. 2*
- 15 [Pagina 22](#) **IVA**  
*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Cessioni gratuite - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo III par. 3*

- 16 [Pagina 23](#) **IVA**  
*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Aliquota ridotta IVA per i prodotti editoriali in formato elettronico - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo III par. 4*
- 17 [Pagina 23](#) **IVA**  
*Reverse charge - Estensione alle cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 21 del 25 maggio 2016*
- 18 [Pagina 24](#) **IVA**  
*Prestazioni di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici - Territorialità - Regime speciale del c.d. 'Mini One Stop Shop' (MOSS) - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 22 del 26 maggio 2016*

## Parte terza

### Giurisprudenza

- 1 [Pagina 26](#) **Accertamento**  
*Rinuncia da parte del socio a crediti di lavoro autonomo vantati nei confronti della società - Presupposto impositivo anche fini della ritenuta d'acconto: sussiste - Cassazione, Ordinanza n. 1335 del 26 gennaio 2016*
- 2 [Pagina 26](#) **Accertamento**  
*Periodo temporale di conservazione della fatture di acquisto dei cespiti ammortizzabili-Termine decennale - Ultrattività solo in presenza di accertamento emesso prima della scadenza di tale termine - Cassazione, Sentenza n. 9834 del 13 maggio 2016*
- 3 [Pagina 26](#) **Imposta di registro**  
*Conferimento d'azienda e successiva cessione delle quote: costituisce cessione di azienda - Cassazione, Sentenza n. 8542 del 29 aprile 2016*
- 4 [Pagina 27](#) **Imposta di registro**  
*Cessione d'azienda - Determinazione della base imponibile - Rilevanza delle passività risultanti dalle scritture contabili solo se inerenti all'azienda trasferita - Cassazione, Sentenza n. 10218 del 18 maggio 2016*
- 5 [Pagina 27](#) **Imposte sui redditi**  
*Detrazione del 55 per cento ex L. n. 296/2006, articolo 1, comma 345 - Mancato invio all'ENEA della documentazione delle spese - Decadenza dal beneficio: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 853/19/15 del 10 marzo 2015*
- 6 [Pagina 27](#) **Imposte sui redditi**  
*Rinuncia ad un credito commerciale verso la controllata: costituisce perdita su crediti - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 505/3/15 del 9 dicembre 2015*
- 7 [Pagina 27](#) **Imposte sui redditi**  
*Società non operative - Disapplicazione - Fattispecie - Commissione Tributaria Regionale di Firenze, Sentenza n. 8/8/16 dell'11 gennaio 2016*
- 8 [Pagina 28](#) **Imposte sui redditi**  
*Interessi passivi - Deducibilità: condizioni - Cassazione, Sentenza n. 4615 del 9 marzo 2016*
- 9 [Pagina 28](#) **Imposte sui redditi**  
*Inerenza ex articolo 75, comma 5 del TUIR - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 4615 del 9 marzo 2016*
- 10 [Pagina 28](#) **Imposte sui redditi**  
*Perdite su crediti - Elementi certi e precisi ai fini della loro deducibilità - Fattispecie - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1520/2/16 del 15 marzo 2016*
- 11 [Pagina 29](#) **Imposte sui redditi**  
*Spese di riqualificazione energetica su immobili non strumentali - Detrazione del 55 per cento ex L. n. 296/2006, articolo 1, comma 345: compete ai titolari di redditi d'impresa - Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, Sentenza n. 661/4/16 del 26 aprile 2016*

- 12 [Pagina 29](#) **Imposte sui redditi**  
*Indennità per fine mandato degli amministratori - Criteri di deducibilità - Commissione Tributaria Regionale di Perugia, Sentenza n. 207/3/16 del 27 aprile 2016*
- 13 [Pagina 29](#) **Imposte sui redditi**  
*Spese per l'ospitalità dei giornalisti sostenute da società di organizzazione di manifestazioni fieristiche: costituiscono spese di pubblicità - Cassazione, Sentenza n. 8850 del 4 maggio 2016*
- 14 [Pagina 30](#) **Imposte sui redditi**  
*Redditi prodotti in forma associata - Mutamento della compagine sociale in corso d'esercizio - Imputazione integrale del reddito al socio subentrante - Cassazione, Ordinanza n. 9731 del 12 maggio 2016*
- 15 [Pagina 30](#) **IVA**  
*Prestazioni relative a contratti di coassicurazione - Commissioni di delega - Imponibilità - Commissione Tributaria Regionale di Roma, Sentenza n. 209/22/16 del 19 gennaio 2016*
- 16 [Pagina 30](#) **IVA**  
*Spese pubblicitarie sostenute da società produttrice che cede i propri prodotti ad una società distributrice - Deducibilità: condizioni - Cassazione, Sentenza n. 5195 del 16 marzo 2016*
- 17 [Pagina 31](#) **IVA**  
*Servizi di elaborazione dei pagamenti tramite carta di credito o di debito - Imponibilità - Corte di Giustizia, Sentenza C-607/14 del 26 maggio 2016*
- 18 [Pagina 31](#) **Processo tributario**  
*Limiti di estendibilità del giudicato favorevole - Cassazione, Sentenza n. 9598 dell'11 maggio 2016*
- 19 [Pagina 31](#) **Sanzioni penali**  
*Causa di non punibilità introdotta dal D.Lgs. n. 158/2015 - Incompatibilità con l'istituto della particolare tenuità del fatto ex art. 131 bis del codice penale - Cassazione, Sentenza n. 18680 del 5 maggio 2016*

# Parte prima

## Legislazione

1

### Accertamento

*Modificazioni dei Modelli 770/2016 Semplificato e 770/2016 Ordinario, e delle relative istruzioni, approvati con provvedimenti del 15 gennaio 2016 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento del 4 maggio 2016*

Sono approvate alcune modifiche ai Modelli di dichiarazione 770/2016 Semplificato e 770/2016 Ordinario, nonché alle relative istruzioni e specifiche tecniche, necessarie per correggere alcuni errori materiali. Inoltre, per consentire l'acquisizione delle informazioni relative a particolari categorie di contribuenti per le quali non è previsto il rilascio della Certificazione Unica, viene integrato il prospetto/quadro SY, inserendo due sezioni per la gestione rispettivamente dei dati relativi al creditore pignoratizio persona giuridica, nonché dei dati anagrafici e fiscali dei percipienti esteri privi di codice fiscale ai quali vengono erogate somme relative a redditi di lavoro autonomo e redditi diversi.

2

### Accertamento - Imposte sui redditi - IRAP

*Modificazioni dei Modelli Unico 2016-ENC, Unico 2016-SC, Unico 2016-SP e Irap 2016, e delle relative istruzioni, approvati con separati provvedimenti del 29 gennaio 2016 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 66823 del 5 maggio 2016*

Ai fini dell'aggiornamento e correzione di alcuni errori materiali, sono approvate alcune modifiche alle istruzioni dei Modelli di dichiarazione Unico 2016-ENC, Unico 2016-SC, Unico 2016-SP, Irap 2016 e alle istruzioni generali comuni ai modelli Unico 2016 delle società e degli enti, nonché ai modelli di dichiarazione Unico 2016-ENC, Unico 2016-SC e Unico 2016-SP, approvati con separati provvedimenti del 29 gennaio 2016.

Le modifiche alle istruzioni di Unico 2016-SC riguardano essenzialmente il regime di *Patent Box*. Viene infatti recepita la modifica apportata dalla Legge di Stabilità 2016 che ha sostituito l'espressione 'opere dell'ingegno' con 'software protetto da *copyright*' all'art. 1 co. 39 della L. n. 190/2014. È, inoltre, eliminata la precisazione che 'a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2016, non concorre a formare il reddito la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di *software* protetto da *copyright* anziché quella relativa ad opere dell'ingegno (comma 148 dell'art. 1 della L. n. 208/2015)'.

3

### Accertamento - Imposte sui redditi - IRAP

*Patent Box - Ruling preventivo - Uffici competenti alla gestione delle istanze - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 67014 del 6 maggio 2016*

Il Provvedimento in questione stabilisce quali sono gli uffici dell'Agenzia delle Entrate competenti a ricevere e trattare le istanze di *ruling* preventivo ai fini del *Patent Box*, al fine di poter meglio gestire l'elevato numero di istanze presentate dai contribuenti (in merito al *ruling*, cfr. la nostra [TNL 12/2015](#)).

4

### Imposte indirette

*Imposta sulle transazioni finanziarie (o Tobin Tax) - Stati o territori con i quali non sono in vigore accordi per lo scambio di informazioni o per l'assistenza al recupero crediti (c.d. 'black list') ex art. 19, comma 4, terzo periodo, D.M. 21 febbraio 2013 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 84383 del 30 maggio 2016*





Il Provvedimento n. 84383, che aggiorna il Provvedimento 1° marzo 2013, fornisce un nuovo elenco di Paesi con i quali sono in vigore accordi per lo scambio d'informazioni o per l'assistenza al recupero dei crediti erariali. Pertanto, a decorrere dal 1° gennaio 2016, Corea del Sud, Federazione Russa, Mauritius, San Marino (che hanno firmato accordi contro la doppia imposizione con l'Italia) e Liechtenstein escono dalla 'black list' ai fini dell'imposta sulle transazioni finanziarie, lista che deve essere utilizzata per individuare i responsabili del versamento dell'imposta, quando in una stessa operazione imponibile intervengano più intermediari. L'imposta sulle transazioni finanziarie si applica sui trasferimenti delle azioni e di strumenti finanziari partecipativi, sui contratti derivati che abbiano come sottostante le azioni o gli strumenti finanziari partecipativi e sulle operazioni c.d. ad alta frequenza. In base all'art. 19, comma 4 del D.M. 21 febbraio 2013, qualora nell'esecuzione dell'operazione intervengano più intermediari, l'imposta è versata da colui che riceve direttamente dall'acquirente o dalla controparte finale l'ordine dell'esecuzione. Nel caso in cui l'acquirente o la controparte finale sia uno degli intermediari ammessi (e.g. una banca), che a qualsiasi titolo intervengono nell'esecuzione dell'operazione, localizzato in uno degli Stati 'black list', esso si considera a tutti gli effetti acquirente o controparte finale dell'ordine di esecuzione.

5

### Imposte sui redditi

*Imposta sostitutiva del 10 per cento sui premi di produttività - Attuazione dell'articolo 1, commi da 182 a 191, della L. n. 208/2015 (Legge di Stabilità per il 2016), che disciplina l'erogazione dei premi di risultato e la partecipazione agli utili di impresa con tassazione agevolata - D.M. 25 marzo 2016*

È stato pubblicato nella sezione 'pubblicità legale' del sito del Ministero del Lavoro il Decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali del 25 marzo 2016, decreto di attuazione dell'art. 1 commi 182 e ss. della L. n. 208/2015, che regola la possibilità di applicare un'imposta sostitutiva di IRPEF e addizionali pari al 10 per cento sulle somme erogate nel periodo di imposta 2016 sotto forma di premi di risultato ovvero sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa. Il Decreto definisce, in particolare, (i) i criteri di misurazione degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione ai quali è legata la corresponsione di premi di risultato di ammontare variabile; (ii) i criteri di individuazione delle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa; (iii) gli strumenti e le modalità attraverso cui le aziende realizzano il coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro; (iv) i voucher; (v) le modalità del monitoraggio dei contratti aziendali o territoriali.

6

### Imposte sui redditi – IRAP - Interpello

*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - D.M. 29 aprile 2016*

L'art. 2 del D.Lgs. n. 147/2015, in vigore dal 7 ottobre 2015 e recante misure per la crescita e la internazionalizzazione delle imprese (cfr. la nostra [TNL 9/2015](#)) ha introdotto il nuovo regime dell'interpello per investimenti effettuati in Italia da imprese, residenti e non residenti, di ammontare significativo (sopra i 30 milioni di euro). In attuazione dello stesso articolo 2, è stato emanato il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 29 aprile 2016, pubblicato in G.U. n. 110 del 12 maggio 2016, che reca le disposizioni attuative del sopra menzionato interpello. Il successivo Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 20 maggio 2016 contiene criteri per l'attribuzione delle competenze agli uffici dell'Agenzia delle Entrate. Infine, la Circolare n. 25 dell'1 giugno 2016 contiene chiarimenti in merito al nuovo regime. Le disposizioni sul nuovo interpello entrano in vigore dal 20 maggio 2016 (data del Provvedimento direttoriale).



## 7

**Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**

*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Ambito soggettivo - D.M. 29 aprile 2016, art. 1*

Il nuovo regime si applica alle seguenti categorie di soggetti, che intendono effettuare investimenti nel territorio dello Stato:

- persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'art. 55 del TUIR;
- soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR (società di capitali ed enti commerciali residenti);
- soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettera c), del TUIR (enti non commerciali), relativamente all'attività commerciale eventualmente esercitata;
- società di persone e associazioni, di cui all'art. 5, comma 1, del TUIR, ad eccezione delle società semplici;
- soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettera d), del TUIR (società ed enti non residenti), con o senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato;
- gruppi di società o raggruppamenti di imprese (quali le c.d. *joint ventures*);
- persone fisiche ed enti non commerciali, anche ove non esercitino attività commerciale, a condizione che l'investimento comporti lo svolgimento di un'attività commerciale o si traduca nella partecipazione al patrimonio di soggetti svolgenti attività commerciale.

## 8

**Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**

*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Tipologia e criteri di quantificazione dell'investimento - D.M. 29 aprile 2016, art. 2*

Per 'piano di investimento' si intende un progetto di investimento nel territorio dello Stato, che comporti la realizzazione di un'iniziativa economica avente carattere duraturo, abbia ricadute occupazionali significative in relazione all'attività in cui avviene e durature e la cui realizzazione può avere carattere pluriennale. L'investimento può coinvolgere, tra l'altro:

- la realizzazione di nuove attività economiche o l'ampliamento di attività economiche preesistenti;
- la diversificazione della produzione di un'unità produttiva esistente;
- la ristrutturazione di un'attività economica esistente al fine di consentire all'impresa il superamento o la prevenzione di una situazione di crisi;
- le operazioni aventi ad oggetto le partecipazioni in un'impresa.

Ai fini della determinazione del valore dell'investimento occorre tenere in considerazione tutte le risorse finanziarie, anche di terzi, necessarie all'impresa per l'attuazione del piano. Nel caso di investimenti realizzati da gruppi di società o raggruppamenti di imprese occorre tenere in considerazione il valore complessivo dell'investimento unitario, dato dalla somma del valore dei singoli investimenti di tutti i soggetti partecipanti all'iniziativa.

Ai fini della verifica della soglia minima dell'investimento, l'istante deve illustrare il metodo prescelto per la relativa quantificazione monetaria.





## 9

**Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**

*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Modalità di presentazione e contenuto dell'istanza - D.M. 29 aprile 2016, art. 3*

L'istanza di accesso all'interpello in questione deve essere presentata all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente, individuato dal Provvedimento del 20 maggio 2016. L'istanza può essere presentata:

- in carta libera, da inoltrare a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento ovvero da consegnare direttamente all'ufficio. In tal caso, copia dell'istanza e della relativa documentazione sono prodotti su supporto elettronico;
- per via telematica attraverso l'impiego della posta elettronica certificata o secondo le altre modalità definite con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 4 gennaio 2016.

Nel caso di investimenti realizzati da gruppi di società o raggruppamenti d'impresе, i soggetti partecipanti all'investimento conferiscono un mandato speciale per la presentazione dell'istanza ad una delle imprese del gruppo o del raggruppamento.

L'istanza deve contenere le seguenti informazioni:

- a) denominazione dell'impresa, elementi identificativi del suo legale rappresentante, sede legale o domicilio fiscale, se diverso dalla sede legale, codice fiscale o partita IVA ovvero altro codice di identificazione dell'impresa, recapiti, anche telematici, del domiciliatario per la procedura di interpello presso il quale si richiede di inoltrare le comunicazioni attinenti alla procedura;
- b) descrizione dettagliata del piano di investimento, con particolare riguardo a: ammontare dell'investimento, che non può essere inferiore a trenta milioni di euro, metodologia seguita per la quantificazione; tempi e modalità di realizzazione dello stesso; ricadute occupazionali significative, in termini di aumento o mantenimento del livello occupazionale, da valutare in relazione alla attività in cui avviene l'investimento e durature, e riflessi, anche in termini quantitativi, sul sistema fiscale italiano;
- c) specifiche disposizioni tributarie di cui si richiede l'interpretazione o in relazione alle quali si chiede di valutare l'eventuale abusività delle operazioni connesse al piano di investimento; specifiche disposizioni antielusive delle quali si chiede la disapplicazione e specifici regimi o istituti ai quali si chiede di avere accesso;
- d) esposizione, in modo chiaro e univoco, del trattamento fiscale che il contribuente ritiene corretto in relazione al piano di investimento, con esplicitazione delle soluzioni e dei comportamenti che l'istante intende adottare in relazione alla sua attuazione;
- e) sottoscrizione dell'istante o del suo legale rappresentante ovvero del procuratore generale o speciale incaricato ai sensi dell'art. 63 del D.P.R. n. 600/73 (procura contenuta in calce o al margine dell'atto, o allegata allo stesso).

All'istanza di interpello è allegata copia della documentazione non in possesso dell'amministrazione procedente o di altre pubbliche amministrazioni indicate dall'istante, rilevante ai fini della risposta.

La presentazione dell'istanza di interpello non ha effetto sulle scadenze previste dalle norme tributarie, nè sulla decorrenza dei termini di decadenza e non comporta interruzione o sospensione dei termini di prescrizione.



## 10

**Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**

*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Inammissibilità dell'istanza - D.M. 29 aprile 2016, art. 4*

L'istanza è inammissibile:

- se è totalmente priva dei requisiti di cui alle lettere a) e b) di cui sopra, se non regolarizzati entro trenta giorni dalla presentazione dell'istanza;
- se non è 'preventiva' ossia inoltrata preventivamente alla scadenza dei termini previsti dalla legge per la presentazione della dichiarazione nella quale devono trovare applicazione le disposizioni tributarie oggetto dell'istanza di interpello o per l'assolvimento di altri obblighi tributari, correlati alle suddette disposizioni, aventi ad oggetto o comunque connessi alla fattispecie cui si riferisce l'istanza;
- nella parte in cui ha ad oggetto la medesima questione sulla quale l'istante ha già ottenuto un parere, salvo che vengano indicati elementi di fatto o di diritto non rappresentati precedentemente;
- nella parte in cui verte su questioni oggetto del *ruling* internazionale, di cui all'art. 31-ter del D.P.R. n. 600/73 (cfr. la nostra [TNL 3/2016](#)), fatta eccezione per i quesiti che richiedono la preventiva valutazione in ordine all'esistenza o meno di un'azienda che configuri stabile organizzazione;
- se verte su questioni per le quali siano state già avviate attività di controllo alla data di presentazione dell'istanza di cui il contribuente sia formalmente a conoscenza.

## 11

**Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**

*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Effetti della risposta all'istanza - D.M. 29 aprile 2016, artt. 5, 6, 7*

La risposta scritta e motivata dell'Agenzia delle Entrate è notificata o comunicata con le medesime modalità consentite per la presentazione dell'istanza entro centoventi giorni dal ricevimento dell'istanza, prorogabili, nel caso in cui non sia possibile formulare la risposta sulla base delle informazioni acquisite, di ulteriori novanta giorni, decorrenti dalla data di acquisizione delle informazioni necessarie. Qualora la risposta dell'Agenzia delle Entrate non pervenga nei termini, si intende che l'Amministrazione finanziaria concordi con l'interpretazione o il comportamento prospettato dal richiedente (regola del silenzio-assenso). Limitatamente alle questioni oggetto di interpello, sono nulli gli atti amministrativi di ogni genere, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio, emanati dall'Amministrazione finanziaria in difformità della risposta fornita dall'Agenzia delle Entrate, ovvero della interpretazione sulla quale si è formato il silenzio assenso.

L'Agenzia delle Entrate può effettuare interlocuzioni con l'istante, anche invitandolo a comparire per mezzo del suo legale rappresentante ovvero di un suo procuratore, al fine di verificare la regolarità dell'istanza e la completezza delle informazioni fornite e di acquisire ulteriori elementi informativi. Qualora lo si reputi necessario, funzionari dell'Agenzia delle Entrate possono accedere presso le sedi di svolgimento dell'attività dell'impresa o della stabile organizzazione, previa intesa con l'istante e nei tempi con questo concordati, allo scopo di prendere diretta cognizione di elementi informativi utili ai fini istruttori. Di ogni attività svolta in contraddittorio è redatto processo verbale, copia del quale è rilasciata al soggetto istante.



La risposta vincola l'Agenzia delle Entrate in relazione al piano di investimento come descritto nell'istanza di interpello ed è valida finché restano invariate le circostanze di fatto e di diritto sulla base delle quali essa è stata resa. Nelle ipotesi in cui, nell'esercizio dei propri poteri istruttori, l'Agenzia ravvisi un mutamento delle circostanze di fatto o di diritto, oppure che le circostanze di fatto o di diritto rappresentate dall'impresa sono non veritiere o non complete, la risposta resa dall'Agenzia non produce gli effetti vincolanti di cui sopra.

Gli organi preposti all'effettuazione dei controlli sulle imprese che hanno ottenuto risposta all'istanza di *ruling*, prima dell'eventuale redazione del processo verbale di constatazione o di ogni altro atto avente contenuto impositivo o sanzionatorio, sono tenuti ad interpellare l'ufficio che ha reso la risposta per il necessario coordinamento.

12

### **Imposte sui redditi - IRAP - Interpello**

*Interpello sui nuovi investimenti - Modalità applicative - Rapporti con l'adempimento collaborativo e norme di rinvio - D.M. 29 aprile 2016, artt. 8, 9*

Il contribuente che si conforma al contenuto della risposta resa dall'Agenzia delle Entrate può accedere all'istituto dell'adempimento collaborativo (cfr. la nostra [TNL 4/2016](#)), a prescindere dall'ammontare del suo volume d'affari o dei suoi ricavi, sempre che ricorrano gli altri requisiti necessari per l'accesso al regime.

Per quanto non espressamente disciplinato si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in tema di interpello ex art. 11 L. n. 212/2000, di cui al titolo I del D.Lgs. n. 156/2015 (cfr. la nostra [TNL 10/2015](#)).

13

### **Imposte sui redditi**

*Imposte differite attive - Introduzione di un canone dell'1,5 per cento ai fini della conversione in crediti d'imposta - D.L. n. 59 del 3 maggio 2016, art. 11*

L'art. 11 del D.L. 3 maggio 2016 n. 59, contenente 'Disposizioni urgenti in materia di procedure esecutive e concorsuali, nonché a favore degli investitori in banche in liquidazione' pubblicato in G.U. n. 102 della stessa data e in vigore dal 4 maggio, prevede l'introduzione di un canone annuo dell'1,5 per cento, da corrispondere, previo esercizio di apposita opzione, allo scopo di mantenere il diritto di trasformare in crediti d'imposta le imposte anticipate concernenti il valore di avviamento, i beni immateriali e le svalutazioni di crediti non dedotte, in presenza di perdite di esercizio o di perdite fiscali.

I contribuenti interessati (soprattutto banche) devono optare per il mantenimento del diritto alla suddetta trasformazione entro il 4 giugno 2016. L'esercizio dell'opzione è irrevocabile e comporta il pagamento del canone annuo sino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2029. Il versamento del canone, che è deducibile dall'IRES e dall'IRAP, deve avvenire annualmente entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, a partire dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2015.

Base imponibile del canone è la differenza tra (i) l'ammontare di attività per imposte anticipate e (ii) le imposte versate. L'ammontare di attività per imposte anticipate sub (i) è determinato ogni anno sommando algebricamente:



- la differenza positiva o negativa tra le imposte anticipate relative agli avviamenti, ai beni immateriali e alle svalutazioni di crediti non dedotte al termine dell'esercizio e quelle al 31 dicembre 2007;
- le imposte differite trasformate in crediti d'imposta.

Le imposte versate sub (ii) sono determinate sommando i versamenti dell'IRES e delle relative addizionali (dal 2008 in poi) e dell'IRAP (dall'esercizio 2013 in poi), nonché delle imposte sostitutive da affrancamento degli avviamenti e dei beni immateriali iscritti in bilancio, a seguito di operazioni straordinarie, dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008 sino al 31 dicembre 2014. Se la suddetta differenza è negativa, il canone non è dovuto.

Regole particolari sono dettate per il caso di società che partecipano al consolidato fiscale nazionale o risultanti da operazioni di fusione o scissione.

In difetto di opzione, la normativa sulla trasformazione delle imposte anticipate in crediti d'imposta si applica all'ammontare delle attività per imposte anticipate eccedenti rispetto alla suddetta differenza sulla quale, in presenza di opzione, si sarebbe dovuto pagare il canone dell'1,5 per cento.

## 14

### Imposte sui redditi

*Ratifica del Protocollo della Convenzione contro la doppia imposizione tra l'Italia e la Svizzera - L. n. 69 del 4 maggio 2016*

Il nuovo Protocollo, fatto a Milano il 23 febbraio 2015, aggiuntivo alla Convenzione contro la doppia imposizione tra Italia e Svizzera e relativo Protocollo (conclusa a Roma il 9 marzo 1976, e modificata dal Protocollo del 28 aprile 1978), è stato ratificato mediante Legge n. 69, pubblicata in G. U. n. 115 del 18 maggio 2016. Il nuovo Protocollo, che entrerà in vigore alla data dello scambio dell'ultima delle notifiche, da parte degli Stati contraenti, del completamento delle procedure richieste dalla legislazione interna, contiene essenzialmente norme sullo scambio di informazioni tra i due Stati. Pertanto, dopo la sua entrata in vigore, le Amministrazioni avranno pieni poteri per avanzare richieste in merito ai propri contribuenti che detengono attività oltreconfine, anche in deroga al segreto bancario. Lo scambio di informazioni avverrà su richiesta, e non in modo automatico.

## 15

### Imposte sui redditi – IRAP - Interpello

*Interpello sui nuovi investimenti - Individuazione dell'Ufficio competente alla trattazione delle istanze e alla verifica della corretta applicazione delle risposte rese - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 77220 del 20 maggio 2016*

Le istanze di interpello sui nuovi investimenti sono presentate alla Direzione Centrale Normativa dell'Agenzia delle Entrate, Ufficio Interpelli Nuovi Investimenti.

Se sono presentate da contribuenti che hanno avuto accesso al regime dell'adempimento collaborativo, sono presentate all'Ufficio della Direzione Centrale Accertamento competente per la gestione di quest'ultima procedura (ufficio 'Cooperative Compliance').

L'Ufficio competente alla verifica della corretta applicazione delle risposte è la Direzione Provinciale nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del contribuente. Per i contribuenti con volume d'affari, ricavi o compensi non inferiori a cento milioni di euro, sono competenti l'Ufficio Grandi Contribuenti o l'Ufficio controlli Fiscali incardinati presso la Direzione Regionale.



Per i soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia, l'Ufficio competente alla verifica è la Direzione Provinciale ovvero l'Ufficio Grandi Contribuenti o controlli Fiscali incardinati presso la Direzione Regionale nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale dell'impresa che effettua l'investimento o il cui patrimonio è oggetto dell'investimento.

16

## IVA

*Contribuenti ammessi al rimborso in via prioritaria - Estensione ai prestatori di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici - D.M. 29 aprile 2016*

Il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 29 aprile 2016, pubblicato sulla G.U. n. 111 del 13 maggio 2016, ha esteso l'esecuzione dei rimborsi IVA annuali e infrannuali in via prioritaria, ossia entro tre mesi dalla relativa richiesta, ai sensi dell'art. 38-bis, comma 10, del D.P.R. n. 633/72, ai soggetti che effettuano prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici, di cui all'art. 17, comma 6, a-ter) del D.P.R. n. 633/72. Per questi ultimi soggetti, la possibilità di accedere al rimborso in via prioritaria si applica a partire dalle richieste di rimborso relative al secondo trimestre del periodo d'imposta 2016. Questa categoria di soggetti si aggiunge ai subappaltatori edili (di cui alla lettera a) del comma 6 dell'art. 17), per i quali l'erogazione prioritaria dei rimborsi IVA è riconosciuta a norma dell'art. 1 del D.M. 22 marzo 2007. Resta fermo, ai fini dell'ottenimento del rimborso IVA in via prioritaria, il rispetto delle condizioni previste dall'art. 2 di quest'ultimo D.M., e del presupposto di cui all'art. 30, comma 2, a) del D.P.R. n. 633/72 (aliquota media sulle operazioni passive superiore rispetto a quella sulle operazioni attive).



# Parte seconda

## Prassi

1

### Imposte sui redditi

*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Primi chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016*

La Circolare fornisce chiarimenti sulle norme di interesse fiscale contenute nella Legge di Stabilità 2016 (art. 1 della L. n. 208/2015, cfr. la nostra [Lettera Informativa n. 1/2016](#)), che non sono oggetto di altri più specifici documenti di prassi (come nel caso del super-ammortamento o del *Patent Box*).

La Circolare si articola in sei capitoli, ognuno dei quali commenta le novità fiscali relative ad un diverso comparto impositivo (IRPEF e IRES; IVA; IRAP; agevolazioni fiscali, quali le modifiche al credito d'imposta c.d. *Art-Bonus*, il credito d'imposta c.d. *School-Bonus*, le agevolazioni fiscali per il settore cinematografico e quelle relative alla Zona franca urbana della Lombardia). Si analizzano di seguito i principali chiarimenti relativi alle imposte sui redditi delle società, all'IVA e all'IRAP.

2

### Imposte sui redditi

*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Riduzione aliquota IRES - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo II par. 1*

Il comma 61 dell'art. 1 della L. di Stabilità 2016 modifica l'articolo 77 del TUIR prevedendo la riduzione dell'aliquota IRES ordinaria.

A decorrere dal 1° gennaio 2017, per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, l'aliquota IRES passa dal 27,5 al 24 per cento. La modifica non interessa la Banca d'Italia e gli enti creditizi e finanziari, di cui al D.Lgs. n. 87/92, per i quali viene disposta, dal 2017, l'applicazione di un'addizionale IRES di 3,5 punti percentuali, ripristinando, di fatto, l'aliquota del 27,5 per cento.

A seguito della riduzione dell'aliquota IRES, è rideterminata (dall'1,375 all'1,20 per cento) anche l'aliquota della ritenuta a titolo d'imposta, di cui all'art. 27, comma 3-ter), del D.P.R. n. 600/73, sugli utili corrisposti alle società ed enti soggetti ad un'imposta sul reddito delle società in Stati membri UE o aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo (SEE), inclusi nella lista di cui all'articolo 168-bis) del TUIR (c.d. *white list* - i.e. Islanda e Norvegia).

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze verranno, inoltre, proporzionalmente rideterminate le percentuali previste per dividendi e plusvalenze partecipative ai sensi degli articoli 47, comma 1, 58, comma 2, 59 e 68, comma 3, del TUIR (essenzialmente, dividendi e plusvalenze da cessione di partecipazioni qualificate realizzati da persone fisiche non imprenditori, che oggi concorrono a formare il reddito per il 49,72 per cento dell'ammontare), nonché dell'articolo 4, comma 1, lettera q), del D.Lgs. n. 344/2003 (dividendi percepiti dagli enti non commerciali). Tale rideterminazione non si applica ai soggetti indicati nell'articolo 5 del TUIR (quali le società di persone e le associazioni).

3

### Imposte sui redditi

*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Modifiche al regime di imposizione sostitutiva di cui ai commi 10 e seguenti dell'articolo 15 del D.L. n. 185 del 2008 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo II par. 2*





Per effetto di tale modifica viene portato (da un decimo) ad un quinto il limite massimo della quota di ammortamento deducibile in ciascun periodo d'imposta dei maggiori valori contabili risultanti da operazioni straordinarie (quali conferimento d'azienda, fusione e scissione) affrancati relativi ad avviamento e marchi d'impresa, in capo all'avente causa (cioè la conferitaria o beneficiaria delle operazioni di fusione o scissione) rendendo più conveniente l'opzione per il regime d'imposizione sostitutiva. Per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, la nuova disposizione si applica alle operazioni poste in essere a partire dal 1° gennaio 2016.

Si ritiene che la suddetta modifica normativa trovi applicazione anche con riferimento al regime di imposizione sostitutiva di cui ai commi 10-*bis* e 10-*ter* dell'art. 15 del D.L. n. 185/2008 (cui è stata data attuazione attraverso il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 6 giugno 2014). Tale regime è volto ad ottenere, previo versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP del 16 per cento, il riconoscimento fiscale dei maggiori valori relativi ad avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali iscritti nel bilancio consolidato, sempre che siano riferibili ai maggiori valori contabili delle partecipazioni di controllo acquisite ed iscritte nel bilancio individuale per effetto di operazioni straordinarie o traslative; la riduzione del periodo di ammortamento (da dieci a cinque quote) dovrebbe operare limitatamente al valore affrancato di avviamento e marchi d'impresa, restando ferma la deduzione in misura non superiore ad un decimo, a prescindere dall'imputazione al conto economico, per gli ammortamenti relativi ai valori delle altre attività immateriali 'impliciti' nelle partecipazioni di controllo acquisite per effetto delle predette operazioni. La nuova disposizione si applica alle partecipazioni di controllo acquisite per effetto di operazioni straordinarie e traslative poste in essere sempre a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015 (i.e. 2016 per i contribuenti 'solari').

## 4

### Imposte sui redditi

*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016*

L'articolo 1, commi da 91 a 94 e 97, della L. n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016), prevede una maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi ai fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing (c.d. 'super ammortamento', cfr. la nostra [Lettera Informativa n. 1/2016](#)).

Come si evince dalla relazione di accompagnamento al disegno di Legge di Stabilità 2016, tale misura è finalizzata ad incentivare gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi.

Di seguito i principali chiarimenti forniti dalla Circolare n. 23, che si affiancano a quelli già contenuti nella c.d. Circolare Telefisco (Circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016, cfr. la nostra [TNL 4/2016](#)).

## 5

### Imposte sui redditi

*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Ambito soggettivo - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 1*

La disposizione si applica a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano. Sono pertanto interessate le seguenti categorie di soggetti:



- imprese residenti e stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti;
- enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata;
- contribuenti che esercitano attività di lavoro autonomo, anche se svolte in forma associata, ai sensi dell'articolo 53, comma 1, del TUIR;
- persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni, anche se applicano il c.d. 'regime dei minimi' (articolo 1, commi 96 e seguenti, della L. n. 244/2007) o il c.d. 'regime di vantaggio' (articolo 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98/2011);

Sono invece esclusi, pur essendo imprenditori:

- persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano il c.d. 'regime forfetario' (articolo 1, commi da 54 a 89, della L. n. 190/2014);
- imprese marittime che rientrano nel regime di cui agli articoli da 155 a 161 del TUIR (c.d. *tonnage tax*).

## 6

### Imposte sui redditi

*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Investimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 2*

La maggiorazione spetta per gli investimenti in 'beni materiali strumentali nuovi', e consiste in una maggiorazione del costo di acquisizione del 40 per cento ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria. La maggiorazione non ha alcun effetto ai fini dell'IRAP. Inoltre:

- l'agevolazione spetta, oltre che per l'acquisto dei beni da terzi, in proprietà o in *leasing* (in quest'ultimo caso, solo all'utilizzatore), anche per la realizzazione degli stessi in economia o mediante contratto di appalto;
- l'agevolazione spetta per i soli beni materiali e non anche per quelli immateriali;
- i beni devono essere 'strumentali' ossia di uso durevole ed atti ad essere impiegati come strumenti di produzione all'interno del processo produttivo dell'impresa, con esclusione quindi dei beni autonomamente destinati alla vendita (c.d. beni merce), di quelli trasformati o assemblati per l'ottenimento di prodotti destinati alla vendita e dei materiali di consumo;
- i beni devono essere 'nuovi'; tuttavia può essere oggetto dell'agevolazione in capo all'acquirente il bene che viene esposto in *show room* ed utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo, mentre non potrà fruire della maggiorazione il bene che il cedente abbia utilizzato per scopi diversi dalla semplice esposizione, come ad esempio l'autovettura che sia stata immessa su strada dal concessionario (KM zero) anche per motivi dimostrativi;
- quanto ai beni complessi, alla realizzazione dei quali abbiano concorso anche beni usati, il requisito della 'novità' sussiste in relazione all'intero bene, purché l'entità del costo relativo ai beni usati non sia prevalente rispetto al costo complessivamente sostenuto;



- in assenza di diversa disposizione legislativa, si ritiene che, indipendentemente dalla ubicazione delle strutture aziendali cui sono destinati i beni, risultino agevolabili i beni acquistati da soggetti per i quali i relativi ammortamenti concorrono alla formazione del reddito assoggettabile a tassazione in Italia (anche se destinati a strutture ubicate all'estero);
- sono esclusi gli investimenti in (i) beni materiali strumentali per i quali il D.M. 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento (tra cui i fabbricati industriali, inclusi gli impianti fotovoltaici assimilati a immobili); (ii) fabbricati e costruzioni; (iii) beni di cui all'allegato n. 3 annesso alla Legge di Stabilità 2016 (tra cui materiale rotabile, ferroviario e tramviario, ad eccezione delle motrici).

## 7

### Imposte sui redditi

*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Ambito temporale - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 3*

La maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione compete per gli investimenti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016.

L'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le regole generali della competenza di cui all'art. 109, commi 1 e 2, del TUIR (in base al quale le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà), applicabili anche ai soggetti esercenti arti e professioni.

Non rilevano i diversi criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti per i soggetti IAS/IFRS.

Per le acquisizioni di beni con contratti di *leasing* rileva, ai fini della spettanza del beneficio in questione, la consegna del bene al locatario (o l'esito positivo del collaudo) e non il momento del riscatto.

Analogo criterio di competenza è previsto anche per i beni realizzati in economia. In caso di realizzazione mediante contratto di appalto a terzi, i relativi costi si considerano sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data in cui l'opera o porzione di essa risulta verificata ed accettata dal committente: in quest'ultima ipotesi, sono agevolabili i corrispettivi liquidati nel periodo 15 ottobre 2015 - 31 dicembre 2016 in base allo stato di avanzamento lavori (SAL), indipendentemente dalla durata infrannuale o ultrannuale del contratto. La maggiorazione è riconosciuta nella misura in cui il SAL è liquidato in via definitiva, vale a dire quando il SAL è accettato dal committente, in conformità a quanto stabilito dall'articolo 1666 del Codice Civile, entro il periodo di vigenza dell'agevolazione (cfr. Circolare n. 44/E del 27 ottobre 2009 e Circolare n. 4/E del 18 gennaio 2002).

La maggiorazione in questione potrà essere dedotta dai soggetti titolari di reddito d'impresa, conformemente a quanto previsto dall'articolo 102, comma 1, del TUIR, solo a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.





## Imposte sui redditi

*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Modalità di fruizione del beneficio - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 4*

Il beneficio si traduce in un incremento del costo di acquisizione del bene del 40 per cento, che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone annuo di *leasing*) fiscalmente deducibile. La Circolare fornisce le seguenti precisazioni.

- La maggiorazione del 40 per cento si concretizza in una deduzione che opera in via extracontabile.
- Per quanto riguarda l'ammortamento dei beni di cui agli articoli 102 e 54 del TUIR, la quota di ammortamento va calcolata in base ai coefficienti stabiliti dal D.M. 31 dicembre 1988, ridotti alla metà per il primo esercizio per i soggetti titolari di reddito d'impresa; per quanto riguarda il *leasing*, la deduzione va fruita in un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988.
- Qualora in un periodo d'imposta si fruisca dell'agevolazione in misura inferiore al limite massimo consentito, il differenziale non dedotto non potrà essere recuperato in alcun modo nei periodi d'imposta successivi.
- Il costo rilevante ai fini del calcolo dell'agevolazione è quello determinato ai sensi dell'articolo 110 del TUIR ed è assunto al netto di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione, con l'eccezione di quelli non rilevanti ai fini delle imposte sui redditi.
- La maggiorazione del 40 per cento deve ritenersi fruibile anche in presenza di altre misure di favore, salvo che le norme disciplinanti le altre misure non dispongano diversamente.
- In caso di cessione del bene prima della completa fruizione dell'agevolazione, nell'esercizio di cessione, la maggiorazione sarà determinata secondo il criterio *pro rata temporis*; le quote di maggiorazione non dedotte non potranno più essere utilizzate, né dal soggetto cedente, né dal soggetto cessionario; le quote di maggiorazione dedotte non saranno oggetto di restituzione da parte del soggetto cedente poiché la normativa in esame non prevede alcun meccanismo di *recapture*. La maggiorazione del costo si applica esclusivamente con riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento, e pertanto non rileva ai fini del calcolo della plusvalenza/minusvalenza derivante dalla cessione del bene (cioè il costo non ammortizzato da confrontare con il prezzo di cessione è al netto della maggiorazione).
- In caso di bene acquisito in locazione finanziaria, la maggiorazione del 40 per cento spetta solo per la quota capitale (che complessivamente, insieme al prezzo di riscatto, costituisce il costo di acquisizione del bene), con esclusione, quindi, della quota interessi. Il maggior valore imputato ai canoni è quindi deducibile lungo la durata del contratto (almeno pari alla metà del periodo di ammortamento), mentre quello imputato al prezzo di riscatto è recuperato attraverso l'ammortamento del bene riscattato. Come evidenziato nella Circolare n. 17/E del 25 maggio 2013, ai fini dell'individuazione degli interessi impliciti si può far riferimento al criterio forfetario dettato dall'articolo 1 del D.M. 24 aprile 1998. In tal caso, la quota di interessi compresa nel canone va calcolata ripartendo in modo lineare l'ammontare complessivo degli interessi impliciti desunti dal contratto per la durata fiscale del *leasing*. Ciò vale anche per i soggetti IAS adopter,



che calcolano la maggiorazione sulla quota capitale dei canoni di leasing risultanti dal contratto, nonostante il fatto che in bilancio questi soggetti, in ossequio al metodo finanziario, deducano ammortamenti.

- La Circolare fornisce alcuni esempi di deduzione della maggiorazione in caso di beni acquisiti in proprietà o in *leasing*. Per quanto riguarda i mezzi di trasporto a motore, si richiama il seguente esempio (n. 9), relativo al caso in cui il costo di acquisizione sia superiore al limite di deducibilità previsto dall'art. 164 del TUIR (pari a euro 18.075,99), anch'esso elevato del 40 per cento per effetto della agevolazione (e quindi pari ad euro 25.306,30, per i beni agevolati).
  - Autovettura acquistata in proprietà per un costo pari ad euro 20.000 non utilizzata esclusivamente come bene strumentale (pertanto l'ammortamento è deducibile nei limiti del 20 per cento del costo, ex art. 164, comma 1, lett. b) del TUIR).
  - L'autovettura è acquistata e consegnata il 1 gennaio 2016 ed entra subito in funzione, e pertanto la maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione è applicabile.
  - Coefficiente di ammortamento civilistico e fiscale delle autovetture risultante dal D.M. del 1988: 25 per cento.
  - Maggiorazione del costo: euro 8.000 (40 per cento di 20.000).
  - Costo complessivo teoricamente rilevante ai fini del calcolo dell'ammontare deducibile: euro 28.000 (20.000 + 8.000).
  - Limite di deducibilità del costo delle autovetture dopo la maggiorazione: euro 25.306,39 = 18.075,99 x (1 + 40 per cento), inferiore a euro 28.000.
  - L'importo complessivo annualmente deducibile sarà pari al minore tra il costo effettivo maggiorato (euro 28.000) ed il limite di 25.306,30 euro, moltiplicato per il coefficiente di ammortamento (25 per cento) e tenuto conto del limite di deducibilità dell'ammortamento delle auto non strumentali (pari al 20 per cento). In altri termini, alla somma di (i) euro 903,80 (18.075,99 x 25 per cento x 20 per cento) relativi alla quota di ammortamento ordinariamente deducibile ed (ii) euro 361,52 (7.230,40 x 25 per cento x 20 per cento) relativi alla maggiorazione del 40 per cento.
- Per i beni il cui costo unitario non è superiore ad euro 516,46, il TUIR consente ai soggetti titolari di reddito d'impresa o esercenti arti e professioni la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute, senza alcun ammortamento. Poiché la maggiorazione del 40 per cento opera con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento, si ritiene che essa non influisca sul limite di euro 516,46. Pertanto, la possibilità di deduzione integrale nell'esercizio non viene meno neanche nell'ipotesi in cui il costo del bene superi l'importo di euro 516,46, per effetto della maggiorazione del 40 per cento.

## 9

### Imposte sui redditi

*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Determinazione degli acconti 2015 e 2016 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 5*

I soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare che effettuano investimenti agevolati nel periodo 15 ottobre - 31 dicembre 2015 non tengono conto della maggiorazione nella



determinazione degli acconti IRPEF/IRES dovuti per il periodo 2015, qualunque sia il metodo adottato. In sede di determinazione dell'acconto per il 2016, l'imposta dovuta per il 2015, da assumere come parametro di riferimento per il calcolo dell'acconto con il metodo storico, va determinata senza tenere conto della maggiorazione.

## 10

**Imposte sui redditi**

*Maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (c.d. 'super ammortamento') - Effetti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 23 del 26 maggio 2016, par. 6*

La maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione opera con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria. Pertanto, la norma non incide sul costo fiscalmente rilevante del bene ai fini:

- del calcolo delle plusvalenze o delle minusvalenze;
- della deduzione integrale del costo dei beni il cui costo unitario non è superiore ad euro 516,46;
- del calcolo del *plafond* del 5 per cento relativo alla deducibilità delle spese di manutenzione e riparazione;
- del calcolo del limite triennale relativo agli acquisti di beni strumentali per i contribuenti minimi;
- del calcolo dei parametri utilizzati per effettuare il test di operatività delle società di comodo di cui all'articolo 30 L. n. 724/94 (peraltro la maggiore quota di ammortamento del periodo d'imposta derivante dalla maggiorazione riduce il reddito minimo presunto rilevante nella disciplina delle società di comodo e in perdita sistematica; tale disciplina, infatti, 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);
- del calcolo del valore dei beni strumentali, delle quote di ammortamento e dei canoni di *leasing* rilevanti ai fini dell'elaborazione e del calcolo degli studi di settore.

## 11

**IRAP**

*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Esclusione della soggettività passiva, ai fini IRAP, in capo a taluni soggetti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo IV par. 1*

Il comma 70 dell'art. 1 della L. di Stabilità 2016 ha espunto dall'articolo 3 del D.Lgs. n. 446/97 i seguenti soggetti, che quindi, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015, non rientrano più tra i soggetti passivi del tributo regionale:

- i soggetti che esercitano un'attività agricola ai sensi dell'articolo 32 del TUIR;
- le cooperative ed i loro consorzi che forniscono in via principale, anche nell'interesse di terzi, servizi nel settore selvicolturale, ivi comprese le sistemazioni idraulico-forestali (soggetti equiparati agli imprenditori agricoli dall'articolo 8 del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 227);
- le cooperative della piccola pesca e loro consorzi di cui all'articolo 10 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

Inoltre, il comma 70 ha abrogato, per coordinamento, l'art. 45, comma 1, del D.Lgs. n. 446/97, che prevedeva l'aliquota IRAP dell'1,70 per cento per le attività svolte dai soggetti che operano nel settore agricolo e dalle cooperative della piccola pesca e loro consorzi. Resta ferma, invece,





l'applicazione dell'IRAP, con aliquota ordinaria, per le attività di agriturismo, allevamento - con terreno insufficiente a produrre almeno un quarto dei mangimi necessari - e per le attività connesse rientranti nell'articolo 56-bis del TUIR.

12

### IRAP

*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Lavoratori stagionali - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo IV par. 2*

Il comma 73 dell'art. 1 della Legge di Stabilità 2016 ha apportato modifiche all'articolo 11, comma 4-octies), del decreto IRAP. La norma riconosce la possibilità di dedurre il 70 per cento dei costi sostenuti (al netto delle deduzioni spettanti) per i lavoratori stagionali, impiegati per almeno 120 giorni nell'arco di due periodi d'imposta successivi, anche non consecutivi, a partire dal secondo contratto stipulato col medesimo datore di lavoro entro il secondo anno successivo alla data di cessazione del primo contratto utile ai fini del computo dei giorni lavorativi richiesti.

Il calcolo deve intendersi riferito alle giornate di effettivo impiego (e non di formale assunzione), computando anche la prestazione relativa al primo contratto di lavoro. Il beneficio risulta applicabile a partire dal 1° gennaio 2016 e consente, pertanto, di tener conto dei contratti stipulati nel corso del 2015.

Per esempio, la società Alfa assume un lavoratore nel periodo tra il 01/03/ e il 30/05/2016 e, successivamente, stipula un secondo contratto con il medesimo lavoratore nel periodo 01/06 - 31/07/2017. In relazione al secondo rapporto di lavoro è riconosciuta una deduzione pari al 70 per cento delle spese sostenute per il dipendente in relazione ai giorni di effettivo impiego (61 giorni), al netto di eventuali deduzioni spettanti. Il lavoratore risulta infatti complessivamente impiegato per 152 giorni nell'arco dei due periodi d'imposta (2016 e 2017). Analogo beneficio spetterebbe anche nella ipotesi in cui il secondo contratto venga stipulato entro due anni dalla data di cessazione del primo (es. 30/03/2018), sempreché la prestazione lavorativa sia resa per almeno 120 giorni complessivi, considerando anche il periodo di impiego relativo al primo contratto, e ad un terzo contratto stipulato entro due anni dalla cessazione del secondo, a condizione che i giorni di impiego risultino almeno pari a 120 giorni, considerando anche quelli afferenti al secondo contratto.

13

### IRAP

*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Estensione del reverse charge alle prestazioni rese dai consorziati al consorzio - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo III par. 1*

Il comma 128 dell'articolo 1 della Legge di Stabilità 2016 prevede l'applicazione del meccanismo del *reverse charge* alle prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate ai consorzi che, risultando aggiudicatari di una commessa nei confronti di un ente pubblico, sono tenuti ad emettere fattura mediante il meccanismo della scissione dei pagamenti (c.d. *split payment*), di cui all'articolo 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, il quale comporta che l'IVA è versata all'Erario direttamente dalla Pubblica Amministrazione cessionaria o committente.



I consorzi che effettuano operazioni prevalentemente nei confronti della P.A. in regime di *split payment* e che acquistano servizi dalle società consorziate, si trovano strutturalmente in situazione di credito IVA, in quanto non possono compensare l'imposta relativa alle operazioni attive effettuate nei confronti della P.A. con quella assolta in relazione ai servizi acquistati dalle società consorziate. L'introduzione del meccanismo del *reverse charge*, che comporta che le società consorziate emettono fattura senza addebito di IVA, mentre il consorzio committente è tenuto ad integrare tale fattura con l'IVA, intende semplificare la riscossione del tributo, evitando che i consorzi che hanno quale committente principale la P.A. e che applicano il meccanismo dello *split payment*, si trovino in una costante condizione di credito IVA.

I consorzi a cui si riferisce la norma in esame sono unicamente quelli indicati dall'articolo 34, comma 1, del D.Lgs. n. 163 del 2006:

- i consorzi fra società cooperative di produzione e lavoro;
- i consorzi stabili, costituiti anche in forma di società consortili ai sensi dell'articolo 2615-ter del codice civile, tra imprenditori individuali, anche artigiani, società commerciali, società cooperative di produzione e lavoro;
- i consorzi ordinari di concorrenti di cui all'articolo 2602 del codice civile.

Debbono invece ritenersi esclusi i raggruppamenti temporanei di imprese di cui all'articolo 37 del D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163 (c.d. Codice degli appalti) e le imprese aderenti al contratto di rete.

La norma in commento troverà applicazione solo a condizione che il Consiglio dell'Unione europea autorizzi la misura speciale di deroga di cui al citato articolo 395 della direttiva 2006/112/CE.

14

#### IVA

*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Marina resort - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo III par. 2*

Il comma 365 dell'art. 1 della Legge di Stabilità 2016 ha reso permanente l'equiparazione, prima temporanea e la cui scadenza era prevista al 31 dicembre 2015, delle strutture organizzate per la sosta e il pernottamento di turisti all'interno delle proprie unità da diporto, ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato (c.d. *marina resort*), alle strutture ricettive all'aria aperta. Pertanto, per le prestazioni, rese ai clienti alloggiati nei c.d. *marina resort*, trova applicazione l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento IVA, di cui al numero 120) della Tabella A, parte terza, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 (concessa ai clienti delle strutture ricettive turistiche), invece di quella ordinaria pari al 22 per cento.

15

#### IVA

*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Cessioni gratuite - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo III par. 3*

Il comma 396 dell'art. 1 della Legge di Stabilità 2016 innalza a 15.000 euro (rispetto agli attuali 5.164,57 euro) il limite del costo dei beni gratuitamente ceduti a enti, associazioni o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca



scientifico e alle ONLUS, oltre il quale occorre inviare la comunicazione all'Amministrazione finanziaria prevista dai commi 1 e 2, dell'articolo 1, del D.P.R. n. 441 del 10 novembre 1997, per vincere la relativa presunzione di cessione. Tale comunicazione resta in ogni caso facoltativa, senza limiti di valore, quando i beni ceduti gratuitamente siano facilmente deperibili (gli alimenti).

16

#### IVA

*Legge 28 dicembre 2015, n. 208 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato' (Legge di Stabilità 2016) - Aliquota ridotta IVA per i prodotti editoriali in formato elettronico - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 20 del 18 maggio 2016, Capitolo III par. 4*

A norma del comma 637 dell'art. 1 della Legge di Stabilità 2016, l'aliquota IVA del 4 per cento di cui al punto 18), della tabella A, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, già prevista per la fornitura, in formato cartaceo, di giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, è applicabile anche alla fornitura dei predetti prodotti editoriali in 'formato digitale'.

Si ritiene che l'aliquota IVA del 4 per cento sia applicabile anche alle operazioni di messa a disposizione 'on line' (per un periodo di tempo determinato) dei prodotti editoriali sopra menzionati (ossia alla fruizione dei prodotti editoriali mediante utilizzo di siti *web* ovvero piattaforme elettroniche, quali biblioteche *on line* che prevedono, altresì, una serie di servizi aggiuntivi come fare ricerche, inserire commenti, stampare).

La novella legislativa fa riferimento ai soli prodotti editoriali contraddistinti da un proprio codice ISBN (per i libri e prodotti affini) o ISSN (per le pubblicazioni in serie come periodici, quotidiani o riviste, gli annuari, ecc.). Si tratta di codici adottati a livello internazionale che consentono un'identificazione univoca del prodotto editoriale. Occorre, inoltre, che il prodotto editoriale abbia le caratteristiche distintive tipiche dei giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici, per la cui individuazione si rinvia ai precedenti documenti di prassi (cfr. Circolare n. 23/E del 2014 e Circolare n. 328 del 1997).

La Circolare n. 23/E del 2014 ha precisato che, nell'ipotesi di cessioni di un libro su carta che al suo interno contiene una chiave di accesso mediante la quale l'acquirente del prodotto cartaceo può acquisire, tramite collegamento a portale *internet*, copia in formato elettronico del libro cartaceo già acquistato, ovvero aggiornamenti dello stesso, la vendita del libro costituisce, sotto l'aspetto sostanziale, una cessione di beni. In tali casi, pertanto, tornano applicabili, ai fini della determinazione dell'imposta dovuta e dell'aliquota applicabile, le disposizioni riferibili al libro cartaceo. Ciò, sempre che l'acquirente non debba pagare uno specifico corrispettivo per l'aggiuntivo servizio elettronico. La predetta indicazione dovrebbe ora estendersi anche ai giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa e periodici in formato cartaceo contenenti analogo chiave di accesso ad una copia in formato elettronico del prodotto.

17

#### IVA

*Reverse charge - Estensione alle cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop - Chiarimenti - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 21 del 25 maggio 2016*

Il D.Lgs. 11 febbraio 2016, n. 24 (pubblicato in G.U. n. 52 del 3 marzo 2016, cfr. la nostra [TNL 3/2016](#)), ha modificato l'art. 17 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che individua le operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile, c.d. *reverse charge*.



In particolare, il D.Lgs. n. 24 ha sostituito la lett. c), che adesso fa riferimento alle cessioni 'di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché alle cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale'. La nuova disposizione ha portata innovativa nella parte in cui estende il *reverse charge* alle cessioni di console di gioco, tablet PC e laptop (essendo già stato esteso il *reverse charge* alle cessioni di dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, cfr. Circolare n. 59/E del 2010 e Risoluzione n. 36/E del 2011). Le altre modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 24 sono relative alla abrogazione di ipotesi di *reverse charge* che non avevano mai trovato attuazione (quali le cessioni di materiali e prodotti lapidei e quelle di beni effettuate nei confronti di ipermercati, supermercati e discount alimentari), e pertanto non sono ulteriormente descritte. Di seguito i principali chiarimenti della Circolare n. 21.

- Ai fini dell'individuazione dei predetti beni, non rileva la denominazione 'commerciale' ma, la circostanza che si tratti di beni della stessa qualità commerciale, aventi le stesse caratteristiche tecniche e lo stesso codice di Nomenclatura Combinata (i.e., console da gioco, NC 9504 50 00; tablet PC, NC 8471 30 00; Laptop, NC 8471 30 00).
- L'applicazione del *reverse charge* comporta che il destinatario della cessione territorialmente rilevante, se soggetto passivo d'imposta, è obbligato all'assolvimento dell'imposta, in luogo del cedente, anche nell'ipotesi in cui non sia stabilito in Italia né abbia stabile organizzazione in Italia. In quest'ultimo caso, il cessionario dovrà identificarsi ai fini IVA in Italia (cfr. Risoluzione n. 28/E del 2012).
- L'estensione dell'inversione contabile obbligatoria per le cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop si applica per le sole cessioni dei beni effettuate nelle fasi distributive che precedono il commercio al dettaglio (attività, quest'ultima, di regola caratterizzata da una frequenza tale da rendere particolarmente onerosa l'osservanza dell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile).
- L'estensione in questione è applicabile alle operazioni effettuate a decorrere dal 2 maggio 2016 e fino al 31 dicembre 2018 (si tratta di misura di carattere temporaneo).
- Non saranno applicate sanzioni per le violazioni eventualmente commesse anteriormente all'emanazione della presente Circolare.

18

## IVA

*Prestazioni di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici - Territorialità - Regime speciale del c.d. 'Mini One Stop Shop' (MOSS) - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 22 del 26 maggio 2016*

La Circolare in oggetto, che consta di 82 pagine, fornisce alcuni chiarimenti sul nuovo regime di territorialità, introdotto dal D.Lgs. 42/2015 a decorrere dal 1 gennaio 2015, delle prestazioni di servizi resi nei confronti di soggetti non passivi d'imposta mediante mezzi elettronici, di telecomunicazione e di teleradiodiffusione. A decorrere dal 1 gennaio 2015, l'articolo 7-sexies, comma 1, lettere f) e g), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 prevede l'assoggettamento ad IVA nel territorio dello Stato delle seguenti prestazioni di servizi, se rese a committenti non soggetti passivi d'imposta:

- le prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero (nuova lettera f);



- le prestazioni di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero, e sempre che siano utilizzate nel territorio dell'Unione europea (nuova lettera g).

La Circolare ricorda che il regolamento n. 282/2011, come modificato dal regolamento n. 1042/2013, chiarisce che se uno dei suddetti servizi è prestato in un luogo come una postazione *Wi-Fi*, un *Internet café*, un ristorante o una *hall* di albergo, e se la fruizione del servizio richiede la presenza fisica del destinatario in quel determinato luogo, si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale in quel luogo e che nello stesso posto il servizio sia effettivamente utilizzato e fruito.

Inoltre, la Circolare fornisce chiarimenti sul regime del c.d. *Moss* (nuovi artt. 74-*quinquies*, *sexies* e *septies* del D.P.R. n. 633/72). Optando per tale regime facoltativo, per versare l'IVA dovuta i prestatori di servizi elettronici possono identificarsi in un unico Stato membro tramite una procedura *web*. Anche le dichiarazioni trimestrali, i versamenti, le comunicazioni inviate all'operatore e le informazioni tra lo Stato membro d'identificazione e i vari Stati di consumo avvengono *online*. Gli operatori aderenti al *Moss* sono, inoltre, esonerati dall'obbligo di tenere i registri e di presentare la dichiarazione annuale IVA. La Circolare chiarisce che lo Stato membro di identificazione eseguirà il primo sollecito se l'operatore non ha trasmesso la dichiarazione trimestrale IVA o non ha effettuato i versamenti. Tuttavia, lo Stato di consumo invierà i '*reminder*' successivi al primo e adotterà i provvedimenti per l'accertamento e la riscossione.

La Circolare fornisce importanti chiarimenti anche sul tema rimborsi. Ad esempio, i soggetti extra Ue che hanno aderito al *Moss* in Italia potranno chiedere il rimborso dell'imposta sugli acquisti di servizi nel nostro Paese nonostante abbiano svolto in Italia operazioni attive; i residenti e registrati ai fini *Moss* in altri Stati membri potranno chiedere il rimborso sugli acquisti effettuati in Italia, tramite il portale elettronico predisposto da ciascuno Stato membro; l'operatore residente e identificato ai fini *Moss* in Italia, infine, potrà recuperare l'imposta a credito al momento delle liquidazioni mensili o trimestrali, scomputandola da quella dovuta per i servizi elettronici resi a committenti non soggetti passivi di imposta nel nostro Paese.

La Circolare illustra poi la disciplina dei controlli automatizzati sui soggetti passivi identificati in Italia, degli accertamenti sulle dichiarazioni trimestrali e delle sanzioni, oltre che le cause di cancellazione e di esclusione dal regime.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

*Rinuncia da parte del socio a crediti di lavoro autonomo vantati nei confronti della società - Presupposto impositivo anche fini della ritenuta d'acconto: sussiste - Cassazione, Ordinanza n. 1335 del 26 gennaio 2016*

In caso di rinuncia da parte del socio a crediti di lavoro autonomo nei confronti della società (nel caso specifico trattavasi di indennità per fine mandato dovuta agli amministratori), i quali, sebbene materialmente non incassati, siano, mediante la rinuncia, comunque conseguiti ed utilizzati, sussiste l'obbligo di sottoporre a tassazione il relativo ammontare, con applicazione della ritenuta fiscale, cui la società è tenuta quale sostituto d'imposta ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. n. 600/73. Infatti, diversamente opinando, si permetterebbe alla società di beneficiare di accantonamenti fiscalmente dedotti nel corso dei singoli periodi di imposta che non scontano alcuna imposizione fiscale, nonostante producano l'effetto ultimo di incrementare il costo della partecipazione e perciò di generare reddito, che finirebbe per rimanere esente da imposizione.

2

### Accertamento

*Periodo temporale di conservazione della fatture di acquisto dei cespiti ammortizzabili-Termine decennale - Ultrattività solo in presenza di accertamento emesso prima della scadenza di tale termine - Cassazione, Sentenza n. 9834 del 13 maggio 2016*

Nell'ambito dell'attività accertativa tributaria resta fermo il principio per cui l'obbligo di conservazione di atti e documenti contabili non può eccedere il termine di 10 anni dalla loro emanazione o dalla loro formazione, contenuto negli artt. 2220 c.c. e 8, comma 5, della L. n. 212/2000. Infatti, il disposto di cui al comma 2 dell'art. 22 del D.P.R. n. 600/1973 - per cui le scritture contabili obbligatorie devono essere conservate fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta, anche oltre il termine decennale - trova applicazione solo quando l'accertamento abbia avuto inizio prima del decorso del decennio e non sia ancora definito entro tale periodo. Infatti, se così non fosse, il contribuente sarebbe costretto a conservare la documentazione probatoria per un tempo indefinito, in violazione della normativa citata nonché del diritto di difesa.

3

### Imposta di registro

*Conferimento d'azienda e successiva cessione delle quote: costituisce cessione di azienda - Cassazione, Sentenza n. 8542 del 29 aprile 2016*

I due atti con i quali dapprima viene conferito un ramo d'azienda in una società di nuova costituzione e successivamente vengono cedute le relative quote realizzano in conformità dell'art. 20 del D.P.R. n. 131/86 un'unica operazione di cessione d'azienda. Infatti l'art. 20 del D.P.R. n. 131/86 attribuisce preminente rilievo all'intrinseca natura ed agli effetti giuridici dell'atto, rispetto al suo titolo ed alla sua forma apparente, sicché l'Amministrazione finanziaria può riquilibrare come cessione di azienda la cessione totalitaria delle quote di una società, senza essere tenuta a provare l'intento elusivo delle parti, attesa l'identità della funzione economica dei due contratti, consistente nel trasferimento del potere di godimento e disposizione dell'azienda da un gruppo di soggetti ad un altro gruppo o individuo (conforme: Cass. 24594/2015).





4

**Imposta di registro**

*Cessione d'azienda - Determinazione della base imponibile - Rilevanza delle passività risultanti dalle scritture contabili solo se inerenti all'azienda trasferita - Cassazione, Sentenza n. 10218 del 18 maggio 2016*

In caso di cessione d'azienda, la riduzione della base imponibile, prevista dall'articolo 51, comma 4 del D.P.R. n. 131/86 per effetto delle passività risultanti dalle scritture contabili obbligatorie o da atti aventi data certa a norma del codice civile, presuppone che tali passività presentino un collegamento di inerenza con l'azienda trasferita.

Nel caso di specie, le parti contraenti avevano dichiarato il valore dell'azienda ceduta al netto di un finanziamento infruttifero, erogato dalla società controllante della società cedente, il giorno precedente la cessione dell'azienda.

5

**Imposte sui redditi**

*Detrazione del 55 per cento ex L. n. 296/2006, articolo 1, comma 345 - Mancato invio all'ENEA della documentazione delle spese - Decadenza dal beneficio: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 853/19/15 del 10 marzo 2015*

L'omesso invio all'ENEA della documentazione relativa alle spese sostenute per la riqualificazione energetica dell'edificio non implica la decadenza dal diritto alla detrazione dall'imposta (IRPEF o IRES) del 55 per cento (attualmente 65 per cento) delle spese suddette, qualora venga dimostrato che i lavori sono stati eseguiti e le relative spese siano state sostenute.

6

**Imposte sui redditi**

*Rinuncia ad un credito commerciale verso la controllata: costituisce perdita su crediti - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 505/3/15 del 9 dicembre 2015*

La rinuncia ad un credito commerciale verso una società controllata, allo scopo di consentirle di accedere ad un accordo di ristrutturazione ex art. 182-bis, Legge Fallimentare, non deve essere contabilizzata, quale sopravvenienza passiva, ad incremento del costo della partecipazione a norma dell'articolo 94 del TUIR, ma deve essere equiparata a tutti gli effetti ad una perdita su crediti, sussistendo gli estremi, richiesti dalla norma, degli elementi certi e precisi.

L'Ufficio non può disconoscere la deducibilità delle quote di ammortamento ultradecennali per l'omessa esibizione delle fatture di acquisto dei relativi cespiti, da parte del contribuente, atteso che l'obbligo di conservazione della documentazione fiscale è di dieci anni e la sua ultrattività, ovvero la sua estensione ultradecennale, è giustificata solo in relazione ai documenti riguardanti accertamenti iniziati prima del decimo anno, ma non ancora definiti allo scadere di tale termine.

7

**Imposte sui redditi**

*Società non operative - Disapplicazione - Fattispecie - Commissione Tributaria Regionale di Firenze, Sentenza n. 8/8/16 dell'11 gennaio 2016*

Nell'ipotesi in cui l'istanza disapplicativa della disciplina sulle società non operative di cui all'articolo 30 della L. n. 724/1994 venga respinta da parte dell'Amministrazione finanziaria per l'assenza di situazioni oggettive che hanno reso impossibile il raggiungimento del reddito minimo, è consentito



al contribuente di dimostrare che la società non costituisce lo schermo per nascondere l'effettivo proprietario di beni, anziché esercitare un'effettiva attività commerciale, di talché il giudice tributario possa sancire la disapplicazione della norma antielusiva.

Nel caso specifico la società era proprietaria di alcune unità immobiliari concesse in locazione ad altre due società, facenti capo ai medesimi soci, che svolgevano l'attività commerciale del gruppo consistente nel commercio di carta e derivati. Sicché un eventuale maggior reddito della società immobiliare sarebbe diventato immediatamente un minor reddito delle società commerciali utilizzatrici degli immobili e viceversa, escludendosi così qualsiasi possibilità di elusione di imposta.

8

### **Imposte sui redditi**

*Interessi passivi - Deducibilità: condizioni - Cassazione, Sentenza n. 4615 del 9 marzo 2016*

Gli interessi passivi corrisposti alla società controllante sono deducibili a condizione che esista un contratto scritto di finanziamento con data certa da cui risulti anche il tasso d'interesse applicato.

9

### **Imposte sui redditi**

*Inerenza ex articolo 75, comma 5 del TUIR - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 4615 del 9 marzo 2016*

L'art. 75, comma 5 del TUIR afferma che il requisito dell'inerenza, pur non risolvendosi necessariamente nel rapporto con una ben precisa e determinata componente attiva del reddito dell'impresa del contribuente, richiede comunque, ai fini della deducibilità, che il costo sia specificamente correlato all'impresa, in quanto finalizzato all'esplicazione di un'attività almeno potenzialmente idonea ad incidere sulla produzione dei relativi utili (conformi: Cass. n. 10927/2015, Cass. n. 24065/2011, Cass. n. 26851/2009, Cass. n. 1465/2009, Cass. n. 16826/2007). In particolare il principio della riferibilità dei costi ai ricavi non richiede che i primi siano strettamente connessi ai secondi, quale partita negativa della produzione, essendo sufficiente una semplice contrapposizione economica teorica (c.d. latenza probabile), avuto riguardo alla tipologia organizzativa del soggetto, di modo che il costo assume rilevanza ai fini della quantificazione della base imponibile non tanto per la sua esplicita e diretta connessione ad una precisa componente di reddito, bensì in virtù della sua correlazione con una attività potenzialmente idonea a produrre ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito.

10

### **Imposte sui redditi**

*Perdite su crediti - Elementi certi e precisi ai fini della loro deducibilità - Fattispecie - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1520/2/16 del 15 marzo 2016*

In caso di mancato pagamento dei canoni di *leasing* da parte dell'utilizzatore, ricorrono gli elementi certi e precisi, ai fini della deducibilità della relativa perdita su crediti, qualora la società di *leasing* abbia seguito una procedura che preveda l'invio di solleciti di pagamento, la messa in mora, la denuncia per appropriazione indebita per la mancata restituzione del bene, la verifica della solvibilità del cliente moroso e, infine, la cancellazione del mezzo dal Pra.



11

**Imposte sui redditi**

*Spese di riqualificazione energetica su immobili non strumentali - Detrazione del 55 per cento ex L. n. 296/2006, articolo 1, comma 345: compete ai titolari di redditi d'impresa - Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, Sentenza n. 661/4/16 del 26 aprile 2016*

Poiché l'art. 1, co. 345 della L. n. 296/2006 ed il relativo Decreto applicativo MEF 2007, che prevedono la detrazione dall'imposta lorda di una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, per le spese documentate, relative agli interventi di riqualificazione energetica degli edifici, pone quale unico vincolo, che si tratti di edifici 'esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari', si deve ritenere che l'agevolazione spetti ai soggetti titolari di reddito d'impresa che sostengono le spese per la esecuzione degli interventi di cui al predetto art. 1, commi da 2 a 5, (riferiti alla definizione degli interventi) sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale posseduti o detenuti, ancorché questi non siano strumentali all'attività di impresa.

12

**Imposte sui redditi**

*Indennità per fine mandato degli amministratori - Criteri di deducibilità - Commissione Tributaria Regionale di Perugia, Sentenza n. 207/3/16 del 27 aprile 2016*

Poiché l'articolo 105 comma 4 del TUIR richiama il comma 1 dello stesso articolo, stabilendo l'applicazione dello stesso principio per gli accantonamenti relativi all'indennità di fine rapporto di cui all'articolo 17 comma 1, lettere c) d) e f), rispetto a quelli stabiliti per il personale dipendente, per il quale vale il criterio di competenza, si ricava che le disposizioni stabilite nei due primi commi dell'articolo 105, relative agli accantonamenti per indennità di fine rapporto dei lavoratori dipendenti, siano valide anche per le indennità di fine rapporto previste in presenza di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, quale è l'indennità di fine mandato per gli amministratori. Da qui la deducibilità dell'indennità suddetta in relazione alle quote maturate nell'esercizio secondo il regime di competenza sancito dall'articolo 109 del TUIR.

Quanto poi all'atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto cui è subordinata la debenza dell'indennità, la certezza della nomina, necessaria perché si evitino effetti elusivi, può risultare non solo da una delibera assembleare ma anche da altri atti fidefacenti (conforme: Cassazione n. 4042 del 27 febbraio 2015).

13

**Imposte sui redditi**

*Spese per l'ospitalità dei giornalisti sostenute da società di organizzazione di manifestazioni fieristiche: costituiscono spese di pubblicità - Cassazione, Sentenza n. 8850 del 4 maggio 2016*

Le spese sostenute da una società di organizzazione di manifestazioni fieristiche, per l'ospitalità dei giornalisti invitati a presenziare alle fiere, non sono spese di rappresentanza (la cui IVA è indetraibile), ma spese di pubblicità (la cui IVA è invece detraibile) in quanto funzionalmente collegate a fatti generatori di ricavi. Infatti la vendibilità dei servizi resi dalla società in questione si giova in larga misura della risonanza mediatica causata dagli interventi da parte della stampa specializzata e di settore.



14

**Imposte sui redditi**

*Redditi prodotti in forma associata - Mutamento della compagine sociale in corso d'esercizio - Imputazione integrale del reddito al socio subentrante - Cassazione, Ordinanza n. 9731 del 12 maggio 2016*

In tema di redditi prodotti in forma associata, qualora nel corso di un esercizio sociale di una società di persone si sia verificato il mutamento della composizione della compagine sociale, con il subentro di un socio nella posizione giuridica di un altro, i redditi della società devono essere imputati, ai sensi e per gli effetti dell'art. 5 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, esclusivamente al contribuente che sia socio al momento della approvazione del rendiconto (e, quindi, al socio subentrante) proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, e non già al socio uscente ed a quello subentrante attraverso una ripartizione in funzione della rispettiva durata del periodo di partecipazione alla società nel corso dell'esercizio (conforme: Cass. 19238/2003). Infatti una siffatta semplicistica ripartizione alla stregua del periodo di partecipazione non corrisponde necessariamente alla produzione del reddito da parte della società nei vari periodi, (produzione non continua nè uniforme nel tempo, e quindi insuscettibile di essere in tale misura frazionata), mentre secondo i principi civilistici in tema di ripartizione degli utili nelle società di persone - cui la disciplina tributaria coerentemente si uniforma - il diritto agli utili matura solo con l'approvazione del rendiconto.

15

**IVA**

*Prestazioni relative a contratti di coassicurazione - Commissioni di delega - Imponibilità - Commissione Tributaria Regionale di Roma, Sentenza n. 209/22/16 del 19 gennaio 2016*

Le prestazioni di servizi dipendenti da un contratto in cui un'impresa assicuratrice delega un'altra impresa assicuratrice a concludere il contratto con l'assicurato e a gestirne l'esecuzione dietro pagamento di un corrispettivo (c.d. commissioni di delega), sono soggette ad IVA in quanto non riconducibili alle ipotesi di esenzione di cui all'art. 10 del D.P.R. n. 633 del 1972, ipotesi che devono essere interpretate restrittivamente. Infatti, secondo quanto affermato nella giurisprudenza comunitaria e di merito, le prestazioni in parola non configurano un'attività assicurativa in senso stretto e quindi esente IVA, poiché, da un lato, non conseguono al rapporto costituito tra assicuratore e assicurato, bensì al rapporto fra società assicuratrice delegante e società assicuratrice delegataria; dall'altro, non sono connotate dall'assunzione di un rischio nei confronti dell'assicurato.

16

**IVA**

*Spese pubblicitarie sostenute da società produttrice che cede i propri prodotti ad una società distributrice - Deducibilità: condizioni - Cassazione, Sentenza n. 5195 del 16 marzo 2016*

Nel caso in cui una società produttrice affidi ad altra società del medesimo gruppo societario la commercializzazione dei propri prodotti e, nel contempo, sostenga spese di pubblicità per i prodotti ceduti, l'IVA relativa alle spese pubblicitarie è inerente, e quindi deducibile, qualora la società produttrice dimostri che nel prezzo di cessione concordato con la società distributrice siano stati inclusi i costi pubblicitari sostenuti.



17

**IVA**

*Servizi di elaborazione dei pagamenti tramite carta di credito o di debito - Imponibilità - Corte di Giustizia, Sentenza C-607/14 del 26 maggio 2016*

L'articolo 135, paragrafo 1, lettera d), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto in esso prevista per le operazioni relative ai pagamenti e ai giroconti non si applica a un servizio detto 'di elaborazione del pagamento tramite carta di debito o carta di credito' effettuato da un soggetto passivo, prestatore di tale servizio, allorché una persona acquista, tramite detto prestatore, un biglietto del cinema che esso vende a nome e per conto di un'altra entità, indipendentemente dal fatto che tale persona paghi tramite carta di debito o carta di credito.

18

**Processo tributario**

*Limiti di estendibilità del giudicato favorevole – Cassazione, Sentenza n. 9598 dell'11 maggio 2016*

Il giudicato favorevole di un coobbligato in solido non può essere esteso ad altro coobbligato che abbia ottenuto un giudicato sfavorevole per non aver impugnato la decisione avversa.

19

**Sanzioni penali**

*Causa di non punibilità introdotta dal D.Lgs. n. 158/2015 - Incompatibilità con l'istituto della particolare tenuità del fatto ex art. 131 bis del codice penale - Cassazione, Sentenza n. 18680 del 5 maggio 2016*

La nuova causa di non punibilità di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 74/2000 introdotta mediante il D.Lgs. n. 158/2015 - prevista per i reati di omesso versamento IVA, omesso versamento delle ritenute ed indebita compensazione di crediti non spettanti, in caso di integrale pagamento delle somme dovute, comprese sanzioni amministrative e interessi, prima dell'apertura del dibattimento di primo grado - esclude l'applicazione per gli stessi delitti dell'istituto della particolare tenuità del fatto di cui all'art. 131-bis del codice penale.



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

**Contatti**

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

**Sedi**

**Milano**

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

**Ancona**

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

**Bologna**

Via 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](https://kpmg.com/socialmedia)



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

© 2016 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ('KPMG International'), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

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

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