



Tax Newsletter n. 8/2017

Tax & Legal

Highlights:

Legislazione

Branch Exemption - Disposizioni attuative

Prassi

Regime CFC - Accreditali le imposte assolte dalla CFC in Stati diversi da quello di localizzazione

Giurisprudenza

Interessi corrisposti a società di capitali ed enti commerciali residenti ed a stabili organizzazioni di soggetti non residenti - Inapplicabilità della ritenuta

kpmg.com/it



Indice

Parte prima

Legislazione

- [Pagina 5](#) **Accertamento**
Scambio automatico obbligatorio di informazioni fiscali - Modifica degli allegati al D.M. del 28 dicembre 2015 - D.M. del 9 agosto 2017
- [Pagina 5](#) **Imposte sui redditi**
Decreto Milleproroghe - Attuazione - ACE - Revisione del D.M. del 14 marzo 2012 - D.M. del 3 agosto 2017
- [Pagina 5](#) **Imposte sui redditi**
Decreto Milleproroghe - Attuazione - Soggetti IAS/IFRS - Revisione del D.M. 8 giugno 2011 - Disposizioni di coordinamento per i soggetti non-IAS/IFRS - D.M. del 3 agosto 2017
- [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi**
Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. 'regime di branch exemption') - D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015, art. 14 - Disposizioni attuative - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 165138 del 28 agosto 2017
- [Pagina 7](#) **Riscossione**
Titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo - Termine di versamento delle imposte - Differimento dal 30 giugno al 20 luglio 2017 - D.P.C.M. del 3 agosto 2017

Parte seconda

Prassi

- [Pagina 8](#) **Imposta di registro**
Contratti di mantenimento - Prezzo valore - Applicabilità - Condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 113 del 25 agosto 2017
- [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**
Controllata soggetta a regime CFC - Credito per le imposte assolte in Stati diversi da quello di localizzazione - Scomputo delle ritenute - Compete - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 112 dell'11 agosto 2017
- [Pagina 8](#) **IVA**
Attività di verifica degli impianti di messa a terra da parte di soggetti abilitati dal Ministero delle attività produttive - Reverse charge - Inapplicabilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 111 dell'11 agosto 2017

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 9](#) **Accertamento**
Finanziamento infragruppo infruttifero - Omessa contabilizzazione di ricavi: non sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 4656 del 10 luglio 2017
- 2 [Pagina 9](#) **Accertamento**
Ritenuta sugli interessi percepiti da società di capitali, enti commerciali residenti, stabili organizzazioni di soggetti non residenti - Inapplicabilità - Cassazione, Sentenza n. 19793 del 9 agosto 2017
- 3 [Pagina 9](#) **Accertamento**
Rettifica di ricavi da vendite di immobili - Valori OMI: rilevanza non decisiva - Scostamento tra valore del mutuo e prezzo dell'immobile: rilevanza - Prova per presunzioni: requisiti - Cassazione, Ordinanza n. 20378 del 24 agosto 2017
- 4 [Pagina 10](#) **Accertamento**
Percentuali di ricarico accertate relative ad una annualità - Valenza indiziaria ai fini dell'accertamento di altre annualità - Cassazione, Ordinanza n. 20632 del 31 agosto 2017
- 5 [Pagina 10](#) **Imposta di registro**
Cessione di fabbricato da demolire - Riqualificabilità in cessione di terreno edificabile - Ammissibilità - Cassazione, Sentenza n. 10113 del 21 aprile 2017
- 6 [Pagina 10](#) **Imposta di registro**
Pannelli fotovoltaici - Natura immobiliare - Esclusione - Commissione Tributaria Regionale di Torino, Sentenza n. 1000 del 20 giugno 2017
- 7 [Pagina 10](#) **Imposte sui redditi**
Scissioni - Debiti tributari - Responsabilità solidale illimitata delle beneficiarie - Questione di legittimità costituzionale - Commissione Tributaria Provinciale di Pisa, Ordinanza n. 322 del 10 settembre 2015
- 8 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**
Participation exemption - Società con oggetto la realizzazione di un centro commerciale - Esenzione: compete - Commissione Tributaria Provinciale di Bergamo, Sentenza n. 238 dell'11 aprile 2017
- 9 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**
Sponsorizzazioni - Inerenza - Prova dell'effettività della sponsorizzazione - Elementi rilevanti - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1727 del 13 aprile 2017
- 10 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi - IRAP**
Dividendi intracomunitari - Direttiva c.d. 'Madri-Figlie'- Redistribuzione da parte della madre che comporti una tassazione superiore al 5 per cento - Incompatibilità - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-365/16 del 17 maggio 2017
- 11 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**
Royalties infragruppo - Deducibilità se riferibili ad attività da cui provengono ricavi - Commissione Tributaria Regionale di Roma, Sentenza n. 3097 del 30 maggio 2017
- 12 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi - IRAP - IVA**
Operazioni soggettivamente inesistenti - Presenza di un magazzino in capo al proprio fornitore - Legittimità della deduzione del costo e della detrazione IVA - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenze nn. 2569 e 2574 dell'8 giugno 2017
- 13 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**
Ammortamenti - Entrata in funzione del bene strumentale - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 16160 del 28 giugno 2017
- 14 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**
Deducibilità dei costi per provvigioni - Correlazione dei costi ai ricavi - Cassazione, Sentenza n. 19219 del 2 agosto 2017
- 15 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**
Sopravvenienza attiva da eliminazione di passività fittizie - Irrilevanza - Cassazione, Sentenza n. 19219 del 2 agosto 2017
- 16 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**
Immobilie strumentale detenute in leasing e locato a società del gruppo - Deducibilità dei canoni: non compete - Cassazione, Sentenza n. 19219 del 2 agosto 2017

- 17 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**
Costi da reato - Indeducibilità in mancanza di inerenza - Cassazione, Sentenza n. 39541 del 30 agosto 2017
- 18 [Pagina 14](#) **IVA**
Coassicurazione - Commissioni di delega - Esenzione - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 3262 del 19 luglio 2017
- 19 [Pagina 14](#) **IVA**
Contratto d'appalto per la costruzione di un residence - Aliquota IVA agevolata del 10 per cento - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 19197 del 2 agosto 2017
- 20 [Pagina 14](#) **Riscossione**
Notifica cartelle a mezzo PEC con estensione 'pdf' - Invalidità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 204 del 31 luglio 2017
- 21 [Pagina 14](#) **Sanzioni amministrative**
Cessione di azienda - Mancata richiesta del certificato dei carichi pendenti - Effetti - Cassazione, Sentenza n. 17264 del 13 luglio 2017

Parte prima

Legislazione

1

Accertamento

Scambio automatico obbligatorio di informazioni fiscali - Modifica degli allegati al D.M. del 28 dicembre 2015 - D.M. del 9 agosto 2017

Il D.M. del 9 agosto 2017, pubblicato sulla G.U. n. 191 del 17 agosto 2017, ha modificato gli allegati A, C e D del D.M. del 28 dicembre 2015, Decreto che ha attuato la Direttiva n. 2014/107/UE, recante modifiche alla Direttiva n. 2011/16/UE per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni sui conti finanziari. Il Decreto modifica gli allegati C e D, che contengono gli elenchi degli Stati e territori con i quali sono operative le procedure di scambio automatico, come segue:

- per la Finlandia, sono incluse le Isole Åland;
- per la Francia, sono incluse Guadalupa, Guyana francese, Martinica, Reunion, Saint Martin e Mayotte, Saint Barthelemy;
- per il Portogallo, sono incluse le Azzorre e Madeira;
- per la Spagna, sono incluse le Isole Canarie.

2

Imposte sui redditi

Decreto Milleproroghe - Attuazione - ACE - Revisione del D.M. del 14 marzo 2012 - D.M. del 3 agosto 2017

Il D. M. del 3 agosto 2017, pubblicato in G.U. n. 187 dell'11 agosto 2017, ed emanato in attuazione dell'art. 13-bis del D.L. n. 244 del 2016 (c.d. Decreto Milleproroghe, cfr la nostra [TNL n. 2/2017](#)), abroga e sostituisce il D.M. del 14 marzo 2012, attuativo della disciplina dell'ACE. In primo luogo, il D.M. persegue il fine di coordinare il regime ACE con le modifiche introdotte ai principi contabili nazionali e agli schemi di bilancio dal D.Lgs. n. 139 del 2015. Inoltre, il D.M. aggiorna le disposizioni attuative ACE per le società di persone e le persone fisiche, al fine di coordinarle con i nuovi criteri introdotti dalla Legge di Bilancio 2017. Infine, il D.M. modifica le disposizioni antielusive, al fine di escludere duplicazioni o moltiplicazioni del beneficio, specie nell'ambito di operazioni infragruppo con società non residenti.

3

Imposte sui redditi

Decreto Milleproroghe - Attuazione - Soggetti IAS/IFRS - Revisione del D.M. 8 giugno 2011 - Disposizioni di coordinamento per i soggetti non-IAS/IFRS - D.M. del 3 agosto 2017

Il D.M. del 3 agosto 2017 è stato pubblicato in G.U. n. 187 dell'11 agosto 2017. Il D.M., emanato in attuazione dell'art. 13-bis, comma 11, del D.L. n. 244 del 2016, detta disposizioni di coordinamento per la determinazione della base imponibile IRES e IRAP dei soggetti che adottano i principi contabili nazionali (incluse le imprese di assicurazione) e dei soggetti IAS/IFRS-*adopter*. In particolare, il D.M.:

- rivede le disposizioni contenute nel D.M. del 8 giugno 2011;
- stabilisce quali disposizioni dei D.M. n. 48 del 1° aprile 2009 e dell'8 giugno 2011 sono applicabili anche ai soggetti non-IAS/IFRS-*adopter*.



4

Imposte sui redditi

Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. 'regime di branch exemption') - D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015, art. 14 - Disposizioni attuative - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 165138 del 28 agosto 2017

Il Provvedimento, emanato in attuazione dell'art. 14 del D.Lgs. n. 147 del 2015 (c.d. Decreto internazionalizzazione, cfr. la nostra [TNL n. 9/2015](#)), reca le disposizioni applicative del regime c.d. di *branch exemption* di cui all'art. 168-ter del TUIR. Si segnalano, tra gli altri, i seguenti chiarimenti:

- Esercizio dell'opzione e cessazione della relativa efficacia. Il Provvedimento chiarisce che è possibile optare per il regime di esenzione anche nella Dichiarazione relativa al 2017 (Modello REDDITI 2018), se l'impresa aveva stabili organizzazioni all'estero nel periodo d'imposta in corso al 7 ottobre 2015, e conferma del principio *'all in, all out'* per cui l'opzione vincola tutte le *branch* estere;
- *Recapture* delle perdite fiscali pregresse. Il Provvedimento chiarisce che il meccanismo di *recapture* delle perdite (nette) pregresse avviene non in modo globale, ma Stato per Stato;
- Determinazione del reddito della stabile organizzazione esente. Il reddito e il fondo di dotazione della *branch* esente sono determinati in base all'Approccio Autorizzato OCSE. Pertanto, la stabile organizzazione è considerata come un'entità separata e indipendente, svolgente le medesime o analoghe attività, in condizioni identiche o simili, tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati.
- Applicazione dell'art. 167 del TUIR. Per le stabili organizzazioni ubicate in Stati o territori a fiscalità privilegiata o in Stati non a fiscalità privilegiata ma per le quali ricorrono le condizioni di cui all'art. 167, comma 8-bis, in assenza delle relative esimenti, non si applica il regime di esenzione, ma il regime CFC. Pertanto, il reddito della stabile organizzazione estera è determinato ai sensi delle disposizioni del comma 6 dell'art. 167 del TUIR e del D.M. n. 429 del 21 novembre 2001 dopo aver attribuito a detta *branch* gli utili e le perdite come se fosse un'entità separata. Se non intende applicare il regime CFC, la casa madre deve segnalare il possesso della stabile organizzazione in dichiarazione dei redditi, salvo che abbia ottenuto risposta favorevole all'interpello.
- Utili provenienti da *branch* esenti. Gli utili provenienti dalla *branch* esente localizzata negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato, come definiti dal comma 4 dell'art. 167 del TUIR, concorrono a formare il reddito imponibile dell'impresa per il 100 per cento dell'ammontare, salva l'applicazione della specifica esimente, al momento della distribuzione degli stessi ai soci di casa madre. In mancanza di adeguata documentazione della provenienza degli utili, si ritengono distribuiti, pagati o prelevati, in via prioritaria e fino a concorrenza, gli utili provenienti da Stati o territori a regime fiscale privilegiato. Ai fini della dimostrazione dell'esimente di cui all'art. 167, comma 5, lett. b), dell'art. 167 del TUIR, occorre dimostrare che con la stabile organizzazione non si consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato a partire dall'esercizio di efficacia dell'opzione per il regime di *branch exemption*.
- Interpello. A seguito della presentazione dell'interpello previsto dal comma 4 dell'art. 14 del D.Lgs. n. 147 del 2015, (c.d. interpello qualificatorio) l'Agenzia delle Entrate rilascia un parere in merito all'esistenza di una stabile organizzazione all'estero dell'impresa.
- IRAP. Il valore della produzione netta relativo alla *branch* esente, da scomputare dal valore della produzione netta dell'impresa nel complesso, è determinato applicando a specchio l'art. 12, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 446 del 1997, ossia in via analitica, partendo dal rendiconto economico e patrimoniale redatto secondo i principi di cui all'art. 152, comma 2, del TUIR.



5

Riscossione

Titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo - Termine di versamento delle imposte - Differimento dal 30 giugno al 20 luglio 2017 - D.P.C.M. del 3 agosto 2017

Il D.P.C.M. del 3 agosto 2017, pubblicato in G.U. n. 191 del 17 agosto 2017, dispone che i titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo versano le imposte risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, IRAP e IVA (in quest'ultimo caso, con la maggiorazione dello 0,40 per cento a titolo d'interesse per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo):

- entro il 20 luglio 2017, senza maggiorazione;
- dal 21 luglio 2017 al 21 agosto 2017, maggiorando le somme da versare dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo.

Il Decreto sostituisce il D.P.C.M. del 20 luglio 2017 (cfr. la nostra [TNL n. 7/2017](#)), estendendo la proroga da quest'ultimo disposta per i titolari di reddito d'impresa anche ai titolari di reddito di lavoro autonomo.

Il D.P.C.M. chiarisce che il differimento opera anche per i soggetti che partecipano ad associazioni, società ed enti che applicano il regime di trasparenza di cui agli artt. 5, 115 e 116 del TUIR.



Parte seconda

Prassi

1 **Imposta di registro** *Contratti di mantenimento - Prezzo valore - Applicabilità - Condizioni - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 113 del 25 agosto 2017*

Il criterio del 'prezzo-valore' di cui all'art. 52, commi 4 e 5, del D.P.R. n. 131 del 1986 può trovare applicazione, a seguito di specifica opzione, anche con riferimento ai c.d. 'contratti di mantenimento e assistenza', cioè ai contratti che importano l'assunzione di una serie di prestazioni in capo al cessionario quale corrispettivo della cessione del bene immobile, qualora ricorrano i requisiti soggettivi ed oggettivi previsti dall'art. 1, comma 497 della L. n. 266 del 2005, ossia qualora per effetto della conclusione di detto contratto si realizzi una cessione di immobile abitativo e relativa pertinenza a favore di una persona fisica che non agisca nell'esercizio di attività impresa o di lavoro autonomo.

2 **Imposte sui redditi** *Controllata soggetta a regime CFC - Credito per le imposte assolte in Stati diversi da quello di localizzazione - Scomputo delle ritenute - Compete - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 112 dell'11 agosto 2017*

In conformità non solo con la legislazione domestica (comma 6 dell'art. 167 del TUIR e art. 3, comma 3, del D.M. n. 429 del 2001), ma anche con i principi contenuti nel Rapporto OCSE relativo all'Action 3 relativo al progetto Beps e nell'art. 8, par. 7, della Direttiva n. 2016/1164 del Consiglio UE ('Direttiva ATAD'), in caso di imputazione per trasparenza dei redditi conseguiti dalla società controllata non residente ai sensi dell'art. 167, comma 1, del TUIR (regime CFC), sono accreditabili in Italia non solo le imposte estere pagate dalla CFC nel proprio Stato di residenza, ma anche quelle assolte dalla CFC in altri Paesi esteri, nella misura in cui siano rimaste effettivamente a carico della CFC stessa (*contra* la Circolare n. 9 del 5 marzo 2015, par. 8.2, richiamata dalla Direzione Regionale istante).

Nel caso di specie, una società residente controllava una società residente a Hong Kong (Paese incluso nella 'Black List' applicabile *ratione temporis*). Quest'ultima aveva subito ritenute su pagamenti di *royalties* ottenuti da società residenti in altri Stati esteri. La società residente, che aveva imputato per trasparenza il reddito della controllata in applicazione del regime CFC, ha chiesto il riconoscimento del credito d'imposta estero *ex art.* 165 del TUIR anche per le ritenute subite dalla controllata di Hong Kong sui compensi conseguiti in altri Stati (Malesia, Taiwan, Filippine).

3 **IVA** *Attività di verifica degli impianti di messa a terra da parte di soggetti abilitati dal Ministero delle attività produttive - Reverse charge - Inapplicabilità - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 111 dell'11 agosto 2017*

La attività di 'verifica periodica impianti di messa a terra su incarico del datore di lavoro ai sensi del D.P.R. n. 462 del 2001', volta ad accertare che gli impianti siano conformi a certi requisiti tecnici, non è soggetta al regime di *reverse charge*, di cui all'art.17, sesto comma, lett. a-ter), del D.P.R. n. 633 del 1972, nella misura in cui il prestatore si limiti a certificare la corrispondenza degli impianti elettrici alla specifica normativa di settore e prescinda dall'effettuazione di qualsiasi intervento di manutenzione sugli impianti stessi.



Parte terza

Giurisprudenza

1 **Accertamento**
Finanziamento infragruppo infruttifero - Omessa contabilizzazione di ricavi: non sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 4656 del 10 luglio 2017

Va annullato l'avviso di accertamento IRES per omessa contabilizzazione di ricavi per interessi rivenienti da finanziamento concesso alla partecipata. Infatti dal contratto di finanziamento emerge la natura infruttifera dell'operazione, sicché la mancata contabilizzazione di ricavi per interessi attivi è direttamente consequenziale a quanto espressamente disposto nel contratto di finanziamento. Inoltre, essendo il finanziamento stato concesso ad una società interamente controllata, tale operazione può essere assimilata ad un conferimento, come tale infruttifero di interessi.

2 **Accertamento**
Ritenuta sugli interessi percepiti da società di capitali, enti commerciali residenti, stabili organizzazioni di soggetti non residenti - Inapplicabilità - Cassazione, Sentenza n. 19793 del 9 agosto 2017

Qualora le società ed enti esercenti attività commerciali residenti di cui all'art. 73, primo comma, lett. a) e b) del D.P.R. n. 917 del 1986 ovvero le stabili organizzazioni di soggetti non residenti di cui alla lett. d) conseguano, nell'esercizio di imprese commerciali, interessi su mutui, finanziamenti o simili, tali proventi non costituiscono, in base all'art. 48 del medesimo D.P.R., reddito di capitale e vanno qualificati come una delle componenti attive rilevanti per la determinazione del reddito di impresa. Non sorge, conseguentemente, per il soggetto erogante, l'obbligo di effettuare la ritenuta d'imposta, salvi i casi espressamente previsti dall'art. 26 del D.P.R. n. 600 del 1973.

3 **Accertamento**
Rettifica di ricavi da vendite di immobili - Valori OMI: rilevanza non decisiva - Scostamento tra valore del mutuo e prezzo dell'immobile: rilevanza - Prova per presunzioni: requisiti - Cassazione, Ordinanza n. 20378 del 24 agosto 2017

In tema di IRPEG, IRAP, IVA, ai fini dell'accertamento di maggiori ricavi, il riferimento alle stime effettuate sulla base dei valori dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) per aree edificabili site nel medesimo comune non è idoneo e sufficiente a rettificare il valore dell'immobile tenuto conio che il valore dell'immobile può variare in funzione di molteplici parametri quali l'ubicazione, la superficie, la collocazione nello strumento urbanistico nonché lo stato delle opere di urbanizzazione (conforme: Cass. n. 18651 del 2016).

Anche a voler escludere ogni rilevanza ai valori OMI, a fondare l'accertamento è sufficiente lo scostamento tra mutuo erogato all'acquirente e prezzo dichiarato, ciò non comportando violazione alcuna delle disposizioni civilistiche in materia di prova presuntiva (conforme: Cass. nn. 26487 e 26485 del 2016).

In tema di prova per presunzioni, il giudice non può negare valore indiziario agli elementi acquisiti in giudizio senza accertare se essi, quand'anche singolarmente sforniti di valenza indiziaria, non fossero in grado di acquisirla ove valutati nel loro insieme, nel senso che ognuno avrebbe potuto rafforzare e trarre vigore dall'altro in un rapporto di vicendevolesse completamente (conformi: Cass. n. 5374 del 2017; n. 9108 del 2012).



4

Accertamento

Percentuali di ricarico accertate relative ad una annualità - Valenza indiziaria ai fini dell'accertamento di altre annualità - Cassazione, Ordinanza n. 20632 del 31 agosto 2017

Ai fini dell'accertamento delle imposte sul reddito, l'adozione di percentuali di ricarico relative a precedenti annualità accertate configura valido elemento indiziario. Sicché possono essere utilizzate, secondo criteri di razionalità e prudenza, per ricostruire i dati corrispondenti relativi ad anni precedenti o successivi, qualora il contribuente non fornisca la prova contraria, che consiste nel dimostrare la sussistenza di mutamenti del mercato o della propria attività tali da giustificare l'applicazione di percentuali di ricarico differenti (conforme Cass. n. 27330 del 2016).

5

Imposta di registro

Cessione di fabbricato da demolire - Riqualficabilità in cessione di terreno edificabile - Ammissibilità - Cassazione, Sentenza n. 10113 del 21 aprile 2017

In materia di imposta di registro, nel caso di vendita di terreno con sovrastante fabbricato vetusto, la successiva richiesta di concessione edilizia per la costruzione di un nuovo immobile, previa demolizione del fabbricato, comporta la riqualficazione dell'atto quale vendita di terreno edificabile e la conseguente rettifica dell'imposta, dovendo il negozio essere sottoposto a tassazione in ragione degli effetti giuridici che oggettivamente produce (conformi: Cass. n. 24799 del 2014; n. 16983 del 2015). Infatti l'interpretazione e successiva riqualficazione giuridica dell'atto presentato alla registrazione *ex art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986* deve avvenire non soltanto sulla base di ciò che emerge da quest'ultimo, ma anche mediante la considerazione di elementi interpretativi esterni (ed eventualmente successivi) all'atto stesso, elementi interpretativi esterni che possono riguardare non soltanto altri negozi giuridici 'collegati' con quello presentato alla registrazione, ma anche atti giuridici non negoziali, ovvero semplici comportamenti delle parti (come, nel caso specifico: conseguimento di accertamenti e pareri tecnici di edificabilità; presentazione alla PA di istanza di demolizione/ricostruzione; attività edilizia concretamente realizzata ecc.).

6

Imposta di registro

Pannelli fotovoltaici - Natura immobiliare - Esclusione - Commissione Tributaria Regionale di Torino, Sentenza n. 1000 del 20 giugno 2017

Il contratto mediante il quale viene concessa la disponibilità di un tetto per l'installazione di un impianto fotovoltaico non può essere qualificato come costituzione di un diritto reale di superficie, ma piuttosto come contratto di locazione. Infatti i pannelli fotovoltaici, non essendo ancorati al suolo o al tetto attraverso strutture stabili e non alterando la funzionalità del fabbricato sul quale sono installati, non possono essere considerati un bene immobile.

7

Imposte sui redditi

Scissioni - Debiti tributari - Responsabilità solidale illimitata delle beneficiarie - Questione di legittimità costituzionale - Commissione Tributaria Provinciale di Pisa, Ordinanza n. 322 del 10 settembre 2015

Sono rilevanti e non manifestamente infondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 173, comma 13, del TUIR e dell'art. 15, comma 2, del D.Lgs. n. 472 del 1997, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, nella parte in cui prevedono che, in caso di scissione parziale, le società beneficiarie della scissione rispondano dei debiti tributari, per imposte e sanzioni, della scissa in via illimitata e solidale, piuttosto che nei limiti del valore effettivo del patrimonio netto attribuito.



8

Imposte sui redditi

Participation exemption - Società con oggetto la realizzazione di un centro commerciale - Esenzione: compete - Commissione Tributaria Provinciale di Bergamo, Sentenza n. 238 dell'11 aprile 2017

La cessione di una partecipazione in una società avente come oggetto la realizzazione di un progetto immobiliare per la costruzione di un centro commerciale presenta il requisito della commercialità di cui all'art. 87, lett. d), del TUIR, e quindi è applicabile il regime della 'participation exemption' in presenza anche degli altri requisiti previsti dallo stesso art. 87.

9

Imposte sui redditi

Sponsorizzazioni - Inerenza - Prova dell'effettività della sponsorizzazione - Elementi rilevanti - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1727 del 13 aprile 2017

Non è legittimo presumere la parziale inesistenza delle sponsorizzazioni sulla base del loro elevato ammontare, in quanto resta nell'ambito della discrezionalità imprenditoriale la valutazione dell'adeguatezza del ritorno pubblicitario rispetto agli investimenti.

Può costituire prova dell'effettività della sponsorizzazione la presenza di fotografie delle gare nelle quali compare il logo dello *sponsor*, dei filmati delle gare e degli estratti di quotidiani nazionali.

10

Imposte sui redditi - IRAP

Dividendi intracomunitari - Direttiva c.d. 'Madri-Figlie' - Redistribuzione da parte della madre che comporti una tassazione superiore al 5 per cento - Incompatibilità - Corte di Giustizia, Sentenza n. C -365/16 del 17 maggio 2017

L'art. 4, paragrafo 1, lett. a) della Direttiva n. 2011/96/UE ('Madri-Figlie'), anche alla luce del seguente paragrafo 3, deve essere interpretato nel senso che tali disposizioni ostano a una qualsiasi misura fiscale, prevista dallo Stato membro della società madre, che comporti un'imposizione dei dividendi distribuiti dalla madre, che includono quelli ricevuti dalla figlia comunitaria, eccedente la soglia del 5 per cento del loro importo.

11

Imposte sui redditi

Royalties infragruppo - Deducibilità se riferibili ad attività da cui provengono ricavi - Commissione Tributaria Regionale di Roma, Sentenza n. 3097 del 30 maggio 2017

Le *royalties* corrisposte, a fronte dell'utilizzo del marchio, da una società ad altra, i cui soci sono i medesimi della prima, sono deducibili e non costituiscono dividendi 'occulti' se non viene provato l'intento elusivo e se il costo relativo è stato effettivamente sostenuto ed è riferibile ad attività dalle quali discendono ricavi.



12

Imposte sui redditi - IRAP - IVA

Operazioni soggettivamente inesistenti - Presenza di un magazzino in capo al proprio fornitore - Legittimità della deduzione del costo e della detrazione IVA - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenze nn. 2569 e 2574 dell'8 giugno 2017

L'esercizio del diritto alla deduzione del costo (ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP) e alla detrazione dell'IVA versata a soggetto diverso dal cedente/prestatore che ha, tuttavia, emesso la fattura, non può essere negato se non sulla base di oggettivi elementi presuntivi che inducano ad escludere la buona fede del committente/cessionario, che questi, cioè, non abbia avuto (e non abbia potuto avere, avendo in proposito adottato tutte le ragionevoli precauzioni) la consapevolezza di partecipare, con il proprio acquisto, ad illecito fiscale dell'emittente delle fatture contestate o di altro operatore intervenuto a monte nella catena di prestazioni (conformi: Corte di Giustizia n. C-18/13; Cass. n. 6229 del 2013 e n. 25779 del 2014). Nel caso di specie, da un lato, l'Amministrazione Finanziaria non ha fornito la prova della consapevolezza da parte del cessionario/committente del comportamento fraudolento del cedente/prestatore, dall'altro, la società contribuente ha prodotto risultanze di segno contrario costituite dalla presenza in capo al fornitore della disponibilità di un capannone presso il quale venivano effettuati gli acquisti.

13

Imposte sui redditi

Ammortamenti - Entrata in funzione del bene strumentale - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 16160 del 28 giugno 2017

In caso di destinazione di un bene strumentale diversa da quella desumibile dalla tipologia e dalla funzione originaria dei beni acquistati, non ricorre il presupposto dell'entrata in funzione dei beni medesimi. Di conseguenza non sono ammesse in deduzione le quote d'ammortamento relative. Nel caso specifico era stato dedotto l'ammortamento relativo a beni strumentali inseriti in un punto vendita nell'esercizio precedente a quello di inizio dell'attività di vendita, poiché, a detta del contribuente, in tale esercizio il punto vendita era stato utilizzato quale deposito.

14

Imposte sui redditi

Deducibilità dei costi per provvigioni - Correlazione dei costi ai ricavi - Cassazione, Sentenza n. 19219 del 2 agosto 2017

La deducibilità di costi per provvigioni agenziali riferibili ai ricavi realizzati in un determinato esercizio (esercizio X) e sostenuti nel medesimo esercizio, ma i cui requisiti di certezza e di determinabilità oggettiva si sono verificati nell'esercizio successivo (esercizio X + 1), compete nell'esercizio in cui vengono realizzati i ricavi (esercizio X) tutte le volte in cui tali oneri siano divenuti noti, in quanto certi e precisi nell'ammontare, prima della delibera approvativa del risultato d'esercizio (conformi: Cass. n. 3484 del 2014; n. 10903 del 2015).



15

Imposte sui redditi*Sopravvenienza attiva da eliminazione di passività fittizie - Irrilevanza - Cassazione, Sentenza n. 19219 del 2 agosto 2017*

L'art. 55 del TUIR qualifica sopravvenienza attiva da iscrivere in bilancio anche 'la sopravvenuta insussistenza ... di passività iscritte in precedenti esercizi'. L'insussistenza delle passività è stata intesa come 'sopravvenuta' in tutti i casi in cui, per qualsiasi ragione, la posizione debitoria, già annotata come tale, debba ritenersi cessata e assuma quindi nel bilancio una connotazione attiva, come liberazione di riserve, con il conseguente assoggettamento a imposizione, con riferimento all'esercizio in cui tale posta attiva emerge in bilancio ed acquista certezza (cfr. Cass. n. 20543 del 2006; n. 12436 del 2011).

Non rientra in tale concetto fiscale di sopravvenuta insussistenza di passività la passività fittizia, cioè inesistente, che non può pertanto equipararsi alle altre passività iscritte nei precedenti esercizi, non fittizie ma esistenti al momento della loro iscrizione, e poi venute meno per fatti sopravvenuti. Ciò in quanto la sopravvenienza attiva si realizza venendo meno successivamente una passività effettivamente esistente.

16

Imposte sui redditi*Immobile strumentale detenuto in leasing e locato a società del gruppo - Deducibilità dei canoni: non compete - Cassazione, Sentenza n. 19219 del 2 agosto 2017*

In tema di imposte sui redditi, il riconoscimento del carattere strumentale di un immobile, ai sensi dell'art. 40, secondo comma, secondo periodo, del D.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986 presuppone la prova della funzione strumentale del bene non in senso oggettivo, ma in rapporto all'attività dell'azienda, non contemplando tale disposizione una categoria di beni la cui strumentalità è 'in re ipsa', e potendosi prescindere (ai fini dell'accertamento della strumentalità) dall'utilizzo diretto del bene da parte dell'azienda soltanto nel caso in cui risulti provata l'insuscettibilità (senza radicali trasformazioni) di una destinazione del bene diversa da quella accertata in relazione all'attività aziendale (cfr. Cass. n. 4306 del 2015; n. 16788 del 2016). Pertanto, trattandosi di beni non utilizzati in proprio, ma locati o dati in uso ad altre società del gruppo, sono da ritenersi ineducibili i relativi costi (costituiti nel caso specifico da canoni di *leasing* immobiliare).

17

Imposte sui redditi*Costi da reato - Ineducibilità in mancanza di inerenza - Cassazione, Sentenza n. 39541 del 30 agosto 2017*

I costi documentati in fatture per operazioni soggettivamente inesistenti non possono essere dedotti ai fini delle imposte dirette da chi li abbia consapevolmente sostenuti, in quanto questi 'sono espressione di distrazione verso finalità ulteriori e diverse da quelle proprie dell'attività dell'impresa, comportando la cessazione dell'ineducibile requisito dell'inerenza tra i costi medesimi e l'attività imprenditoriale'.



18

IVA

Coassicurazione - Commissioni di delega - Esenzione - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 3262 del 19 luglio 2017

E' applicabile il regime di esenzione IVA di cui all'art. 10, primo comma, n. 2) del D.P.R. n. 633 del 1972 sulle commissioni di delega percepite da un'impresa assicuratrice delegataria nell'ambito dei rapporti di coassicurazione. Infatti tali commissioni costituiscono il corrispettivo delle attività, svolte dalla compagnia delegataria, relative alla gestione della polizza (di norma, l'accertamento del sinistro e la liquidazione dell'indennizzo), attività queste da ricondurre nell'ambito delle operazioni di assicurazione esenti da IVA.

19

IVA

Contratto d'appalto per la costruzione di un residence - Aliquota IVA agevolata del 10 per cento - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 19197 del 2 agosto 2017

Non è applicabile l'aliquota IVA del 10 per cento sulle prestazioni di servizi relative alla costruzione, nell'ambito di un contratto di appalto, di un complesso immobiliare da destinare a *residence* turistico-ricettivo, accatastate nella categoria A/2. Infatti l'aliquota agevolata non può applicarsi alla costruzione di immobili aventi natura o finalità differenti da quella abitativa, ancorché ricompresi nella medesima categoria catastale A/2.

20

Riscossione

Notifica cartelle a mezzo PEC con estensione 'pdf' - Invalidità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 204 del 31 luglio 2017

La notifica di un atto impositivo non è valida se avviene tramite messaggio di PEC contenente il file dell'atto con estensione '*pdf*' anziché '*p7m*' giacché solo tale ultimo formato garantisce l'integrità e l'immodificabilità del documento informatico e l'identificabilità del suo autore relativamente alla firma digitale.

21

Sanzioni amministrative

Cessione di azienda - Mancata richiesta del certificato dei carichi pendenti - Effetti - Cassazione, Sentenza n. 17264 del 13 luglio 2017

In caso di cessione di azienda la responsabilità del cessionario, che non abbia richiesto il certificato dei carichi pendenti, è comunque circoscritta alle sanzioni previste per le violazioni commesse dal cedente nell'anno della cessione e nei due precedenti, ovvero alle sanzioni già irrogate e contestate nel medesimo periodo risultanti dagli atti dell'ufficio, anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore.





Studio Associato
Consulenza legale e tributaria

Contatti

IT-FM-TPP@kpmg.it

Sedi

Milano

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

Ancona

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

Bologna

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

Firenze

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

Genova

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

Napoli

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

Padova

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

Perugia

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

Pescara

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

Roma

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

Torino

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

Verona

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



kpmg.com/socialmedia



kpmg.com/app

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

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

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