

TAX & LEGAL NEWS



Numero 5 del 15 marzo 2017

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

Ricezione di atti via PEC

La modifica agli allegati del modello per la Tobin Tax

Publicato il decreto per l'immediata esecutività delle sentenze

Le disposizioni attuative relative all'applicazione del regime dei neo domiciliati

...

INTERPRETAZIONI

La concessione in uso del software protetto da copyright ai fini del patent box

La restituzione del credito d'imposta per beni strumentali

Sono detraibili le spese per l'acquisto di farmaci veterinari purché certificate da scontrino "parlante"

Mod. IVA 2017: nessuna proroga del termine di presentazione

...

GIURISPRUDENZA

Il reato di riciclaggio per i fondi transitati nella contabilità

Le differenze inventariali giustificano l'accertamento

Sono indeducibili dal reddito d'impresa le spese di difesa per il legale rappresentante o i dipendenti

Non è applicabile l'IVA ridotta alla fornitura di libri in formato elettronico

Rimborso IVA negato in presenza di operazione "isolata"

...

DOTTRINA

Check list di controllo Assirevi relativa ai principi di redazione del bilancio d'esercizio e consolidato

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

GIURISPRUDENZA

Il reato di riciclaggio per i fondi transitati nella contabilità

Commettono reato di riciclaggio (ex art. 648-bis c.p.) il rappresentante legale e il socio di una società che, pur non avendo partecipato al reato di sottrazione e illecita commercializzazione di idrocarburi commesso da un congiunto, fanno transitare temporaneamente nella contabilità, come finanziamento soci non oneroso, le somme provenienti da questo reato, in ciò "ripulendo" i proventi derivanti dall'attività illecita commessa dal congiunto.

Cassazione, Sez. penale, n. 11491 del 09/03/2017

DOTTRINA

Check list di controllo Assirevi relativa ai principi di redazione del bilancio d'esercizio e consolidato

A seguito delle novità che sono state introdotte dal DLgs. 139/2015, Assirevi ha predisposto delle liste di controllo relative ai principi di redazione del bilancio d'esercizio e consolidato che tengono conto dell'aggiornamento degli OIC che sono applicabili nei bilanci relativi all'esercizio 2016.

In particolare, nella nuova versione delle check list, con riferimento alle varie voci di bilancio viene data una particolare rilevanza alle domande di controllo relative alle disposizioni di prima applicazione. Una specifica sezione riguarda l'informativa relativa ai cambiamenti dei principi contabili.

Infine, nelle schede sono contenute apposite indicazioni per le imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata.

Documento Assirevi 08/03/2017

IMPOSTE DIRETTE

LEGISLAZIONE

Ricezione di atti via PEC

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile il modello da utilizzare per comunicare alla stessa Amministrazione l'indirizzo PEC su cui il contribuente (diverso da quelli obbligati ad avere indirizzo PEC nell'INI-PEC) vuole ricevere notifica di atti ed avvisi. Con il modello, il dichiarante può scegliere di comunicare alternativamente:

- a) la PEC di cui egli stesso è intestatario;
- b) la PEC di cui è intestatario il proprio consulente rientrante tra i soggetti previsti dall'articolo 12, c. di cui al comma 3 art. 12 D. Lgs. 546/1992 (esempio commercialista, consulente del lavoro, ecc.);
- c) la PEC di cui è intestatario il coniuge o un parente/affine entro il quarto grado.

Le modalità di trasmissione e invio del modello dovranno essere definite con un successivo provvedimento dell’Agenzia delle Entrate.

Provvedimento n. 44027 del 03/03/2017

INTERPRETAZIONI

La concessione in uso del software protetto da copyright ai fini del patent box

Le attività di implementazione, aggiornamento, personalizzazione e customizzazione del software protetto da copyright – concesso in uso – sono agevolabili ai fini del patent box.

Come noto, al fine di incentivare gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, la legge di stabilità 2015 (articolo 1, commi 37-45) ha introdotto un regime di tassazione agevolata per i redditi derivanti dall’utilizzo di *“software protetto da copyright, da brevetti industriali, da marchi d’impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili”*.

Le modalità di determinazione del reddito agevolabile ascrivibile all’utilizzo dei citati beni immateriali sono definite dall’articolo 7 del D.M. 30 luglio 2015, il quale a tal proposito distingue tra:

- utilizzo diretto del bene;
- concessione in uso.

Nel caso in esame la società istante (società di produzione software) ha interpellato il Fisco in relazione alla possibilità di far rientrare nell’agevolazione le seguenti attività connesse ad uno specifico programma applicativo registrato presso il Registro Pubblico speciale Programmi per Elaboratore tenuto dalla SIAE:

- concessione in uso del software, sotto forma di licenza iniziale;
- concessione in uso del software, sotto forma di successivi canoni di assistenza/manutenzione;
- realizzazione e concessione in uso delle modifiche effettuate al software.

Con riferimento a quanto sopra l’Agenzia delle Entrate ha evidenziato che *“l’attività di sviluppo, mantenimento ed accrescimento del software protetto da copyright”* deve *“sostanziarsi nelle attività di implementazione, aggiornamento, personalizzazione e customizzazione del software”* con l’esclusione pertanto di tutte quelle attività che configurano invece *“una forma puramente strumentale all’utilizzo del software”*.

In virtù delle sopra citate argomentazioni, l’Agenzia ha espresso il proprio parere positivo in merito alla richiesta della società istante di considerare agevolabili le attività connesse alla concessione in uso del bene immateriale *“se consistenti nelle attività di implementazione, aggiornamento, personalizzazione e customizzazione del software, in considerazione dell’obbligatorietà, prevista dalla norma, di svolgere un’attività di ricerca e sviluppo”*.

Agenzia delle entrate, risoluzione n. 28/E del 09/03/2017

La restituzione del credito d’imposta per beni strumentali

L’articolo 18 del D.L. n. 91/2014 riconosce, a favore dei soggetti titolari di reddito di impresa, un credito di imposta per investimenti in beni compresi nella divisione 28 della tabella ATECO 2007 (*“fabbricazione di macchinari e apparecchiature”*) per i quali sussistono:

- i requisiti di *“strumentalità”* e di *“novità”*,

- di “*ammontare minimo superiore a euro 10.000*”,
- di “*destinazione a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato*”. L’agevolazione non spetta per gli investimenti in beni a qualunque titolo già utilizzati. Viceversa, sono agevolabili anche i beni acquisiti mediante locazione finanziaria, che si caratterizzano per la presenza dell’opzione di acquisto finale del bene a favore dell’utilizzatore Investimenti agevolabili.

Sono agevolabili gli investimenti effettuati a partire dal 25 giugno 2014 e fino al 30 giugno 2015. Il credito di imposta è pari al 15 % delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei cinque periodi di imposta precedenti, con facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo di imposta nel quale l’investimento è stato maggiore.

Il credito di imposta è revocato se il trasferimento del bene, in strutture produttive situate al di fuori dello Stato, anche appartenenti al soggetto beneficiario dell’agevolazione avviene entro il quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta in cui è stato effettuato l’investimento agevolato.

Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 29/E del 10/03/2017

Sono detraibili le spese per l’acquisto di farmaci veterinari purché certificate da scontrino “parlante”

Le spese relative all’acquisto di farmaci veterinari sono detraibili qualora risultino certificate da scontrino “parlante”. Per quanto concerne la natura del farmaco, questa è attestata dal codice di autorizzazione in commercio del farmaco stesso.

Non risultano invece detraibili le spese sostenute per mangimi speciali per animali da compagnia prescritti dal veterinario in quanto non possono essere considerati farmaci, ma prodotti appartenenti all’area alimentare.

Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 24 del 27/02/2017

GIURISPRUDENZA

Le differenze inventariali giustificano l’accertamento

In presenza di differenze inventariali, le presunzioni legali non richiedono il superamento di una soglia minima ai fini della loro operatività nell’ambito dell’accertamento.

Pertanto, se vi sono differenze inventariali, sono comunque applicabili le presunzioni poste dalla legge, a prescindere dall’entità di queste differenze. Ciò in quanto nessuna norma pone una soglia minima per l’esercizio del potere accertativo. In questo senso, infatti, le istruzioni di prassi dell’Agenzia delle Entrate (che prevedono un margine di “tolleranza”) sono applicabili nei confronti dei verificatori in fase accertativa, ma non influenzano il giudizio sulla legittimità dell’accertamento, una volta che questo sia stato compiuto.

Cassazione n. 6185 del 10/03/2017

Sono indeducibili dal reddito d’impresa le spese di difesa per il legale rappresentante o i dipendenti

La società non può portare in deduzione le spese sostenute per difendere il legale rappresentante o i dipendenti nei procedimenti penali o civili a loro carico per vicende aziendali.

Cassazione n. 6185 del 10/03/2017

IVA

INTERPRETAZIONI

Mod. IVA 2017: nessuna proroga del termine di presentazione

Con il comunicato stampa del 1° marzo 2017, l'Agenzia delle Entrate ha informato i contribuenti che "sono eccezionalmente considerate tempestive le dichiarazioni Iva 2017 (per l'anno d'imposta 2016) pervenute entro il 3 marzo 2017". Al riguardo è stato precisato che:

- il termine per la presentazione della dichiarazione non è stato prorogato, ma è stato solo consentito di inoltrare la stessa entro il 3 marzo 2017 a quei soggetti che, per problemi di rallentamento nel canale di trasmissione, non sono riusciti ad inviarla all'Agenzia delle entrate entro il 28 febbraio;
- conseguentemente, tutti gli adempimenti fiscali aventi scadenza successiva al 28 febbraio 2017 e connessi al "termine di presentazione" del modello di dichiarazione annuale Iva devono essere eseguiti facendo riferimento esclusivamente alla data del 28 febbraio 2017;
- per quanto riguarda la compensazione "orizzontale" del credito Iva annuale nel modello F24, per importi superiori a euro 5.000 annui (articolo 10 del D.L. 1° luglio 2009, n. 78), la stessa può essere effettuata a partire dal 16 marzo 2017 anche se la dichiarazione annuale è stata presentata dopo il 28 febbraio, ma entro il 3 marzo 2017.

Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 26/E del 06/03/2017

GIURISPRUDENZA

Non è applicabile l'IVA ridotta alla fornitura di libri in formato elettronico

È ingiustificata la diversità di trattamento, in termini di aliquota IVA, esistente tra la fornitura di libri digitali per via elettronica e la fornitura di libri su qualsiasi tipo di supporto fisico. La Direttiva 2006/112/CE, infatti, consente agli Stati membri della UE di disporre un'aliquota IVA ridotta per la "fornitura di libri (...), giornali e periodici", senza possibilità di estendere l'agevolazione alle pubblicazioni in forma elettronica (qualificate come prestazioni di servizi elettronici e non come cessioni di beni). Secondo la Corte UE, questa previsione normativa non è contraria al principio della parità di trattamento, come enunciato dall'articolo 20 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea.

Corte di Giustizia UE, causa C-390/15 del 07/03/2017

Rimborso IVA negato in presenza di operazione "isolata"

I giudici di legittimità, trattando il caso di un rimborso IVA eseguito in conto fiscale a favore di una società in relazione all'imposta assolta sull'(unico) acquisto di un capannone industriale, hanno precisato che:

- il rimborso in conto fiscale erogato su istanza della società intestataria non preclude il successivo accertamento circa la natura «non operativa» della società medesima, quale causa ostativa alla spettanza del rimborso per effetto dell'art. 30 della Legge n. 724/1994;

- a tal fine, un'operazione di mero incremento del patrimonio (nella specie, l'acquisizione del capannone) è di per sé irrilevante a superare la presunzione di non operatività, poiché un'operazione isolatamente patrimoniale non esprime redditività societaria e quindi non smentisce la natura fittizia dell'ente, potendo anzi darne la più chiara dimostrazione.

Cassazione n. 6195 del 10/03/2017

Sconti “merce”: condizioni contrattuali per l'esclusione dalla base imponibile IVA

Gli sconti “merce” (o sconti in natura), nella prassi commerciale, rappresentano il riconoscimento gratuito al cliente (nell'ambito di determinate operazioni di compravendita) di quantità aggiuntive di un certo bene prodotto o commercializzato dall'impresa venditrice. Detti sconti “merce” possono non essere assoggettati ad IVA ai sensi dell'art. 15, comma 1, n. 2, del DPR 633/1972, se ricorre un duplice presupposto:

- a) la cessione a titolo di sconto sia prevista nelle originarie pattuizioni contrattuali;
- b) il bene ceduto a titolo di sconto non sia soggetto ad aliquota più elevata rispetto ai beni oggetto della cessione cui lo sconto si riferisce.

Nell'ambito di un rapporto commerciale tra un produttore e il proprio distributore regolato da accordo quadro (contratto di concessione alla vendita) e da successivi e specifici “negozi di scambio”, dove il primo disciplina le linee guida dell'accordo di distribuzione, mentre i secondi le specifiche condizioni di vendita (prezzi, quantità e sconti), i giudici di merito ritengono integrata la condizione sub a), in quanto le due fasi negoziali devono essere viste come un unicum, poiché ognuna delle due parti non è in grado di generare autonomamente la cessione del bene.

CTR Lombardia n. 525/17/17 del 13/02/2017

ALTRE IMPOSTE



LEGISLAZIONE

La modifica agli allegati del modello per la Tobin Tax

In previsione della prossima scadenza dichiarativa del 31.03.2017 con riferimento alle transazioni effettuate nell'anno di imposta 2016, con riferimento all'Imposta sulle transazioni finanziarie (c.d. “Tobin Tax”), l'Agenzia delle Entrate, ha pubblicato il Provvedimento n. 47944 recante “*Imposta sulle transazioni finanziarie di cui all'articolo 1, comma 491, 492 e 495 della legge 24 dicembre 2012, n. 228. Modifiche al Provvedimento Prot. n. 2013/87896 del Direttore dell'Agenzia del 18 luglio 2013 concernente la definizione degli adempimenti dichiarativi, delle modalità di versamento dell'imposta, dei relativi obblighi strumentali, delle modalità di rimborso, ai sensi dell'articolo 19, commi 5 e 8 e dell'articolo 22 del decreto del Ministro dell'economia e finanze del 21 febbraio 2013, come modificato dal decreto del Ministro dell'economia e finanze del 18 marzo 2013*”.

Il nuovo modello, in sostituzione di quello precedente da utilizzarsi per il prossimo adempimento, è stato approvato con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 2169 del 04/01/2017, unitamente alle istruzioni ed alle specifiche tecniche per la sua trasmissione ora in parte oggetto di modifica per effetto del Provvedimento del 09/03/2017. Nello specifico quest'ultimo Provvedimento apporta modifiche ad alcuni degli allegati al Provvedimento n. 2013/87896 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 18.07.2013.

Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 47944 del 09/03/2017

GIURISPRUDENZA

La causa di forza maggiore nell'agevolazione prima casa

Si consolida l'orientamento della Cassazione in base al quale la decadenza dall'agevolazione prima casa resta impedita dal sopravvenire di una causa di forza maggiore, da intendersi quale impedimento oggettivo caratterizzato dalla non imputabilità, inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento.

Nel caso affrontato si configura causa di forza maggiore il caso in cui il contribuente, dopo aver alienato l'abitazione "prima casa" prima del decorso del quinquennio, si sia reso aggiudicatario all'asta di un nuovo immobile ed abbia provveduto a versare il relativo prezzo (entro l'anno previsto dalla legge), ottenendo però il decreto giudiziale di trasferimento ex art. 586 c.p.c. con un ritardo di sette giorni rispetto alla scadenza dell'anno, ritardo però non prevedibile e non imputabile al contribuente.

Cassazione n. 6076 del 09/03/2017

L'imposta di registro dovuta in caso di permuta di cosa presente con cosa futura

Ai fini dell'imposta di registro, in caso di contratto di permuta di cosa presente (terreno edificabile) con cosa futura (immobile da costruire), la base imponibile deve essere determinata con riferimento al momento in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà, ovvero all'atto dell'attribuzione dell'opera edilizia realizzata (ciò a prescindere dal fatto che, nel relativo atto, sia dichiarato che il trasferimento del bene immobile avviene con effetto "ex tunc").

Cassazione n. 6171 del 10/03/2017

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

LEGISLAZIONE

Pubblicato il decreto per l'immediata esecutività delle sentenze

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto che disciplina gli aspetti operativi legati alla modifica apportata - dal D.Lgs 156/2015 - all'articolo 69 del D.Lgs. n. 546/1992, con la quale è stato introdotto il principio di immediata esecutività delle sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente, con possibilità, in caso di inerzia, di avviare il giudizio di ottemperanza. Per gli importi superiori a 10mila euro (diversi dalle spese di lite), il giudice può subordinare l'erogazione delle somme alla prestazione di idonea garanzia, il cui costo è anticipato dal contribuente e grava sulla parte soccombente all'esito definitivo del giudizio. Nello specifico il D.M. attuativo disciplina il contenuto della garanzia, la sua durata e il termine entro il quale la stessa può essere escussa quando l'inerzia del contribuente in riferimento alla restituzione delle somme garantite si è protratta per un periodo di tre mesi.

D.M. 6 febbraio 2017 n. 22

INTERPRETAZIONI

Le modalità applicative per la rottamazione dei ruoli

L'Agenzia delle Entrate ha fornito specifici chiarimenti per la corretta applicazione della disciplina relativa ai propri carichi.

In primis è stato ricordato che la richiesta di definizione agevolata può essere presentata (entro il 31 marzo 2017) con riferimento ai carichi che risultano affidati all'agente della riscossione nel periodo di tempo compreso tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2016.

Oltre a quanto sopra, è stato evidenziato che:

- la disciplina introdotta dal D.L. n. 193/2016 consente al debitore di definire in maniera agevolata anche soltanto singoli carichi iscritti a ruolo (non è quindi obbligatorio definire tutti i carichi a proprio nome (per "carico" deve intendersi la singola partita di ruolo ovvero sia l'insieme delle singole voci – ad esempio: tributo, sanzioni, interessi, eccetera - unitariamente riconducibili a uno specifico debito del contribuente);
- ai fini della rottamazione, la singola partita non può essere frazionata;
- con l'espressione "carichi affidati" s'intendono i carichi trasmessi, nell'arco temporale 2000/2016, all'agente della riscossione e, quindi, usciti dalla disponibilità dell'ente creditore;
- sono rottamabili anche i carichi recanti solo sanzioni pecuniarie amministrativo-tributarie;
- **non sono rottamabili:**
 - a) i carichi emessi per il recupero di crediti tributari sorti in uno Stato membro dell'Ue, in uno Stato estero aderente alla Convenzione Ocse/CoE o in uno Stato estero con cui l'Italia ha stipulato una convenzione bilaterale in materia di assistenza alla riscossione;
 - b) i carichi recanti le sanzioni amministrative non tributarie (ad esempio, quelle relative all'impiego di lavoratori subordinati senza preventiva comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro da parte del datore di lavoro privato e quelle irrogate nei confronti dei soggetti pubblici o privati che abbiano irregolarmente conferito incarichi a dipendenti pubblici);
- **non sono in grado di determinare il perfezionamento della definizione agevolata:**
 - a) la mera presentazione della relativa istanza all'agente della riscossione;
 - b) il versamento della prima rata (in caso di opzione per il pagamento rateale);
- il mancato, insufficiente o tardivo pagamento dell'importo dovuto impedisce il perfezionamento della definizione agevolata (in questo caso, riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza e prosegue l'attività di riscossione, senza possibilità di rateizzazione del pagamento del debito. Tuttavia, gli eventuali versamenti effettuati, pur non producendo l'estinzione totale del debito, sono acquisiti a titolo di acconto degli importi compresi nel carico).
- è possibile rottamare anche i carichi per i quali sia in corso un giudizio (rispetto ai quali, peraltro, il debitore, nel presentare la dichiarazione di adesione alla definizione agevolata, assume l'impegno a rinunciare al giudizio stesso). Tuttavia, al di là dell'impegno formalmente assunto dal contribuente, dal punto di vista sostanziale rileva il perfezionamento della definizione, che determina, rispetto ai giudizi in corso, la cessazione della materia del contendere, con conseguente estinzione del giudizio;
- qualora il carico affidato all'agente della riscossione non rechi l'intera pretesa tributaria, e, quindi, la definizione agevolata abbia riguardato (e si sia perfezionata) solo (per) una parte del debito del

contribuente, persiste l'interesse alla decisione nel merito della lite (ad esempio, è il caso delle ipotesi di riscossione frazionata nella misura dei 2/3 a seguito della soccombenza del ricorrente nel giudizio di primo grado e a quella di soccombenza parziale).

Agenzia delle Entrate, circolare n. 2/E del 08/03/2017

I nuovi Indici Sintetici di Affidabilità applicabili dal 2018

Sono stati presentati gli Indici Sintetici di Affidabilità. Si tratta di una nuova metodologia statistico-economica, sostitutiva degli studi di settore, che stabilirà, in base ai comportamenti fiscali dei contribuenti, il grado di affidabilità/*compliance* su una scala da 1 a 10.

In pratica, ad ogni contribuente sarà attribuita una “pagella” in relazione al quale, in funzione dei “voti” conseguiti, allo stesso saranno attribuiti maggiori o minori vantaggi fiscali.

A partire dal 2018, attraverso gli ISA, verrà avviato un rapporto completamente nuovo tra Fisco e contribuenti, che consentirà a imprese e professionisti di verificare, con maggiore trasparenza, la correttezza della loro condotta fiscale.

Per gli “affidabili” sono previsti significativi trattamenti di favore, consistenti anche nell’esclusione o nella riduzione dei termini per gli accertamenti. I primi 70 Isa dovrebbero essere approvati entro il prossimo dicembre e i restanti 80 per il 2018.

Comunicato stampa, Agenzia delle entrate, 07/03/2017

GIURISPRUDENZA

L'estinzione del giudizio in caso di presentazione della domanda di rottamazione dei ruoli

Se il contribuente, nelle more del giudizio, presenta la domanda di ammissione alla rottamazione dei ruoli (ex art. 6 D.L. 22.10.2016 n. 193) e, nel contempo, dichiara di non avere più interesse alla prosecuzione del giudizio, si verifica l'estinzione del processo e le spese processuali possono essere compensate.

In questa ipotesi, non sussistono i presupposti per il raddoppio del contributo unificato (ex art. 13 DPR 115/2002), visto che non si concretizza alcuna situazione di soccombenza nella fase di impugnazione della sentenza.

Cassazione n. 5497 del 03/03/2017

Non può fruire della rottamazione dei ruoli l'avviso non esecutivo

La rottamazione prevista dall'articolo 6 del D.L. n. 193/2016 (convertito nella legge n. 225/2016) non riguarda gli avvisi di accertamento “non esecutivi” (ovvero quelli emessi prima della data del 1 ottobre 2011), in quanto quest'ultimi non rientrano nella previsione dell'articolo 29 del D.L. 78/2010 (convertito nella Legge n. 122/10).

Cassazione n. 5951 del 08/03/2017

Non è applicabile il redditometro per l'immobile pagato dal genitore

Per contrastare il reddito sintetico determinato dal redditometro, il contribuente proprietario di un immobile acquistato con mutuo ipotecario e le cui rate sono state integralmente pagate dai genitori non

è obbligato a documentare l'incasso e/o l'accredito sul proprio conto corrente della somma donata da costoro e neanche il successivo addebito a favore dell'istituto erogante perché la tipizzazione delle prove contrarie non è prevista da alcuna norma.

Cassazione n. 5168 del 28/02/2017

Le prove da fornire per giustificare l'aiuto finanziario dei genitori per l'acquisto della casa

La mancata adozione della forma scritta non può limitare l'opponibilità a terzi delle donazioni effettuate da parte dei genitori. Infatti, in assenza di forma scritta, la valutazione della plausibilità della donazione può essere effettuata in base al rapporto tra l'entità delle elargizioni ricevute e i redditi personali che sono stati dichiarati dai genitori nel medesimo periodo (pertanto, se i redditi dichiarati dai genitori sono molto elevati è plausibile che questi abbiano effettuato delle donazioni di elevato ammontare al figlio e, per dimostrare ciò, non è necessaria che gli atti di donazione siano stati redatti in forma scritta).

Cassazione n. 5419 del 03/03/2017

Il contraddittorio preventivo per l'ipoteca esattoriale

L'ipoteca esattoriale iscritta sui beni immobili del contribuente è nulla per omessa attivazione del contraddittorio endoprocedimentale, nel caso in cui, prima di procedere alla predetta iscrizione, l'Agente della riscossione non abbia notificato una comunicazione indicante la possibilità di presentare osservazioni difensive.

Cassazione n. 4587 del 22/02/2017

La notifica dell'appello al procuratore non domiciliatario è soltanto nulla

La notifica del ricorso in appello eseguita presso il difensore del contribuente costituito in primo grado ma non domiciliatario non può essere inesistente ma soltanto nulla.

Ne consegue che il giudice adito, anziché dichiarare l'inammissibilità dell'appello, deve disporre d'ufficio la rinnovazione della notifica (ex art. 291 c.p.c.), salvo che la parte intimata non si sia già costituita in giudizio (in questo caso la nullità deve ritenersi sanata *ex tunc* secondo il principio generale dettato dall'art. 156, terzo comma, c.p.c.).

Corte di Cassazione n. 4233 del 17/02/2017

La notifica a mezzo PEC della cartella di pagamento è valida solo se il file ha estensione ".p7m"

La notificazione per posta elettronica certificata della cartella di pagamento in formato .pdf, senza l'estensione c.d. ".p7m" non risulta valida e di conseguenza rende illegittima l'intera cartella allegata alla Pec. La certificazione della firma è, infatti, attestata dall'estensione ".p7m" del file notificato, estensione che rappresenta la "busta crittografica" che contiene al suo interno il documento originale, l'evidenza informatica della firma e la chiave per la sua verifica.

CTP di Milano n. 1023/1/17 del 03/02/2017

La mancata esibizione delle scritture contabili dovuta a caso fortuito, forza maggiore o colpa non preclude la successiva difesa

La dichiarazione del contribuente di non possedere libri, registri, scritture e documenti, specificamente richiestigli dall'Amministrazione finanziaria nel corso di un accesso, preclude la valutazione degli stessi in suo favore in sede amministrativa o contenziosa e rende legittimo l'accertamento induttivo solo se non veritiera, cosciente, volontaria e dolosa.

I predetti requisiti integrano il sostanziale rifiuto di esibizione diretto ad impedire l'ispezione documentale, non rilevando le ipotesi di mancata esibizione dovute a mera colpa, caso fortuito o forza maggiore.

Infatti, l'articolo 52, c. 5, del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 (a cui rinvia l'art. 33 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600) ha carattere eccezionale e deve essere interpretato alla luce degli artt. 24 e 53 della Costituzione, in modo da non comprimere il diritto alla difesa e da non obbligare il contribuente a pagamenti non dovuti.

Corte di Cassazione n. 5914 del 08/03/2017

OPERAZIONI STRAORDINARIE

INTERPRETAZIONI

L'incorporazione di ente non commerciale in una società di capitali

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta sugli effetti fiscali derivanti dall'incorporazione di una società a responsabilità limitata in una fondazione (ente non commerciale).

Nel caso specifico, è stato preliminarmente osservato che l'operazione di **fusione tra un ente non commerciale ed una società di capitali** implica una trasformazione del soggetto incorporato da società di capitali a ente non commerciale, con la conseguenza che la stessa risulta assoggettata alle norme fiscali previste in materia di trasformazione eterogenea ex art. 171 del TUIR. In questo caso, quindi, si verifica:

- la destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio di impresa;
- il realizzo al valore normale dei beni della società incorporata/trasformante che non siano confluiti nel ramo commerciale del soggetto incorporante/trasformato.

In particolare, l'articolo 171 del Tuir prevede che le riserve costituite prima della trasformazione, escluse quelle di capitale, devono essere assoggettate a tassazione nei confronti dei soci o associati:

- se dopo la trasformazione sono iscritte in bilancio con indicazione della loro origine: nel periodo di imposta della relativa distribuzione o utilizzo per scopi diversi dalla copertura di perdite d'esercizio;
- se non iscritte in bilancio ovvero iscritte senza la detta indicazione: nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione.

Secondo questa disposizione, la tassazione delle riserve di utili ed in sospensione d'imposta avviene al momento della loro effettiva distribuzione o utilizzazione per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio, a condizione che le stesse vengano inserite in un bilancio con indicazione della loro origine.

In questo contesto, nella risoluzione in esame, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la sopra citata condizione di iscrizione in bilancio può essere soddisfatta unicamente in caso di esercizio di un'attività commerciale da parte del soggetto trasformato (nel caso di specie, la fondazione incorporante), e ciò in

quanto soltanto in questa ipotesi può accadere che le riserve vengano utilizzate per coprire (o meno) perdite d'esercizio.

Viceversa, nel caso (come nel caso esaminato) in cui l'ente risultante dalla fusione/trasformazione non eserciti alcuna attività commerciale:

- la riserva in sospensione diviene automaticamente tassata in capo alla società
- viene considerato distribuito un dividendo a beneficio del soggetto incorporante.

Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 27 del 07/03/2017

FISCALITÀ INTERNAZIONALE



LEGISLAZIONE

Le disposizioni attuative relative all'applicazione del regime dei neo domiciliati

È stato pubblicato il provvedimento attuativo (43999/2017) relativo al regime dei c.d. "neo domiciliati" previsto dal nuovo articolo 24-bis del TUIR.

In base a quanto previsto da questo documento:

- 1) l'opzione in esame deve essere esercitata con la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza fiscale, o della dichiarazione relativa al periodo successivo;
- 2) l'interpello per l'accesso al regime può essere sostituito da un'autovalutazione della persona in merito alla sussistenza dei requisiti di legge;
- 3) l'opzione effettuata per i familiari deve essere esercitata dal capofamiglia nella sua dichiarazione, con successiva "ratifica" ex post da parte dei familiari stessi nelle relative dichiarazioni.

Con un ulteriore provvedimento (47060/2017) è stato altresì approvata la check list (e istruzioni) da allegare all'interpello facoltativo per l'applicazione del regime dei neo domiciliati previsto dall'art. 24-bis del TUIR.

La suddetta check list è funzionale al riscontro della sussistenza degli elementi necessari per poter accedere al regime. In mancanza di interpello, questi ultimi saranno inseriti nella dichiarazione dei redditi con la quale si perfeziona l'opzione.

La mancata o incompleta compilazione della check list costituisce una delle cause di inammissibilità dell'interpello.

Prov. Agenzia delle Entrate n. 43999 e n. 47060 del 08/03/2017

Gli obblighi di rendicontazione delle imprese multinazionali (country by country reporting)

L'articolo 1, cc. 145-146, della Legge 208/2015 ha introdotto l'obbligo per le società controllanti (residenti in Italia) di gruppi multinazionali di predisporre e presentare annualmente una rendicontazione paese per paese (*Country-by-Country Reporting*), che riporti l'ammontare dei ricavi e gli utili lordi, le imposte pagate e maturate, insieme con altri elementi indicatori di un'attività economica effettiva. Con il D.M. 23 febbraio 2017 (pubblicato nella Gazzetta ufficiale dell'8 marzo 2017) sono state stabilite le

modalità, i termini, gli elementi e le condizioni per la trasmissione della predetta rendicontazione all'Agenzia delle Entrate.

In linea generale, sono obbligati alla presentazione le società controllanti, a capo di gruppi multinazionali, residenti in Italia che:

- hanno l'obbligo di redazione del bilancio consolidato
- hanno un fatturato consolidato, conseguito dal gruppo di imprese multinazionali nel periodo d'imposta precedente a quello di rendicontazione, di almeno 750 milioni di euro
- non sono a loro volta controllate da altre società o enti.

L'obbligo di presentazione viene trasferito ad una società controllata, residente in Italia, nel caso in cui la controllante:

- risiede in uno stato che non ha introdotto l'obbligo di presentazione della rendicontazione;
- risiede in uno stato in cui non è in vigore con l'Italia un accordo che consenta lo scambio delle informazioni relative alla rendicontazione;
- è inadempiente all'obbligo di scambio delle informazioni relative alla rendicontazione paese per paese.

Questo adempimento decorre dal periodo d'imposta che ha inizio il 1° gennaio 2016 ovvero in data successiva (pertanto, con l'entrata in vigore del decreto in esame, la rendicontazione deve essere presentata anche con riguardo al periodo d'imposta 2016 sebbene, in caso di coincidenza con l'anno solare, quest'ultimo si sia già chiuso).

D.M. 23/02/2017

È stato attuato lo scambio di notifiche relativo all'Accordo tra Italia e Principato di Monaco

L'Accordo tra Italia e Principato di Monaco e relativo protocollo, sottoscritto il 2.3.2015, è in vigore dal 4.2.2017. Il comunicato che annuncia l'avvenuto scambio delle notifiche è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale in data 3.3.2017.

Oltre allo scambio di informazioni su richiesta, Monaco ha aderito al sistema di scambio automatico di informazioni dei conti finanziari predisposto dall'OCSE con decorrenza dal periodo d'imposta 2017.

Comunicato del 03/03/2017

GIURISPRUDENZA

Il reddito della CFC deve essere assoggettato a tassazione con l'aliquota nominale se il reddito della controllante è nullo

Secondo i giudici di legittimità, avendo la disciplina CFC una ratio spiccatamente antielusiva, l'ente controllante che sia in perdita fiscale o senza redditi propri e che sia quindi sprovvisto di una sua "aliquota media", non può invocare per i redditi esteri imputati in trasparenza l'aliquota del 27%, giacché in tal modo reclamerebbe un trattamento agevolato. Unica aliquota applicabile, in tal caso, è l'aliquota ordinaria. La previsione di una soglia minima dell'aliquota media è un residuo della disciplina della dual income tax (DIT).

Cassazione 5154 del 28/02/2017