



TaxNewsLetter n. 1/2009

15 aprile 2009

Tax Professional Practice

SEDI

Milano

Via Vittor Pisani 27, 20124

Tel. 02 676441 - Fax 02 67644758

Ancona

Via I° Maggio 150/a, 60131

Tel. 071 2916378 - Fax 071 2916221

Bologna

Via Andrea Costa 160, 40134

Tel. 051 4392711 - Fax 051 4392799

Catania

Via Genova 49, 95100

Tel. 095 432080 - Fax 095 502497

Firenze

Piazza V. Veneto 1, 50123

Tel. 055 261961 - Fax 055 2619666

Genova

P.zza 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

Palermo

Piazza Castelnuovo 50, 90141

Tel. 091 6118151 - Fax 091 6023403

Parma

Viale Mentana 148, 43100

Tel. 0521 236311 - Fax 0521 2363313

Perugia

Via R. D'Andreotto 19/F3, 06124

Tel. 075 5734518 - Fax 075 5723783

Pescara

P.zza Duca D'Aosta 34, 65121

Tel 085 4210479 Fax 085 4220295

Roma

Piazza delle Muse 8, 00197

Tel. 06 809631 - Fax 06 8077459

Torino

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123

Tel. 011 883166 - Fax 011 8395865

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138

Tel. 045 8114111 - Fax 045 8114390

Nella presente TaxNewsLetter sono riportate, in sintesi, le interpretazioni ministeriali più significative e la giurisprudenza di maggiore interesse dei mesi di gennaio e febbraio 2009.

PARTE PRIMA

IMPOSTE DIRETTE.....	5
I. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI.....	5
1 CONCORDATO PREVENTIVO – Transazione fiscale – Art. 182-ter, secondo comma della legge fallimentare – Risoluzione n. 3/E del 5 gennaio 2009.....	5
2 IRES – Credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate – Art. 1, commi da 271 a 279, della L. n. 296/2006 – Risoluzione n. 4/E del 7 gennaio 2009.....	5
3 IRES – Deducibilità degli interessi passivi – Art. 98 del DPR n.917/1986 del Tuir – Risoluzione n. 5/E del 7 gennaio 2009.....	6
4 REDDITI D'IMPRESA – Acquisizione di beni strumentali con contratti di locazione con clausola di riserva della proprietà – Art. 109, comma 2 del Tuir – Risoluzione n. 11/E del 9 gennaio 2009.....	6
5 OPERAZIONI STRAORDINARIE – Scissione parziale non proporzionale con attribuzione di patrimonio netto contabile negativo – Art. 37-bis del D.P.R. 600/1973 – Risoluzione n. 12/E del 16 gennaio 2009.....	6
6 CREDITO D'IMPOSTA – Incremento occupazionale – Art. 2, commi 539-548 della legge n. 244 del 2007 – Risoluzione n. 14/E del 20 gennaio 2009.....	6
7 IRES - Perdite su crediti – Deducibilità – Art.101, comma 5, del Tuir – Risoluzione n.16/E del 23 gennaio 2009.....	7
8 IRES – Deducibilità dei componenti negativi derivanti da operazioni con soggetti residenti o domiciliati in paesi a fiscalità privilegiata –	

	Art. 110, comma 10 del Tuir – Circolare n. 1/E del 26 gennaio 2009.....	7
9	INCENTIVI IMPIANTI FOTOVOLTAICI – Cumulo con credito d'imposta per nuovi investimenti – Art. 7, comma 2 del D.lgs. 387/2003 – Risoluzione n. 20/E del 27 gennaio 2009.....	7
10	OPERAZIONI STRAORDINARIE – Fusione concernente società di Stati membri diversi dell'UE – Neutralità fiscale – Art.178 e 179 Tuir – Risoluzione n. 21/E del 27 gennaio 2009.....	7
11	OPERAZIONI STRAORDINARIE – Fusione eterogenea – Retrodatazione – Art. 172, comma 9, Tuir – Risoluzione n. 22/E del 28 gennaio 2009.....	8
12	IRAP – Somme corrisposte a titolo risarcitorio – Articolo 5 del D.lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997 – Risoluzione n. 25/E del 30 gennaio 2009.....	8
13	IRAP – Distacco del personale – Art. 11, commi 2 del D.lgs. 446/1997 – Risoluzione n. 35/E del 6 febbraio 2009.....	8
14	INTERPELLO – Modifiche normative in tema di gestione delle istanze di interpello – Art. 27 del D.L. 185/2008 – Circolare n. 5/E del 24 febbraio 2009.....	8
I.	GIURISPRUDENZA.....	9
1	PLUSVALENZE – Cessione di quote societarie - Cassazione, Sentenza, n. 29745 del 19 dicembre 2008.....	9
2	IRES – Principio antielusivo – Cassazione, Sentenze, nn. 30055 e 30057 del 23 dicembre 2008.....	9
3	IRES – Cessione d'azienda – Cassazione, Sentenza n. 685 del 14 gennaio 2009.....	9
4	SANZIONI – Omesso adempimento – Cassazione, Sentenza, n. 884 del 15 gennaio 2009.....	10
5	IRES – Prodotti difettosi – Cassazione, Sentenza, n. 869 del 15 gennaio 2009.....	10
6	CONTEZIOSO TRIBUTARIO – Mezzi di prova – Cassazione, Sentenza n. 1134 del 19 gennaio del 2009.....	10
7	ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Cassazione, Sentenza, n. 1136 del 19 gennaio 2009.....	10
8	IRPEF – Tassazione del TFR – Cassazione, Sentenza n. 1138 del 19 gennaio 2009.....	10
9	ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Cassazione, Sentenza, n. 1452 del 21 gennaio 2009.....	11
10	ELUSIONE – Profili probatori – Cassazione, Sentenza, n. 1465 del 21 gennaio 2009.....	11
11	AGEVOLAZIONI FISCALI – Fondazioni bancarie – Cassazione, Sentenza, n. 1593 del 22 gennaio 2009.....	11
12	CONTENZIOSO – Autotutela – Cassazione, Sentenza n. 2870 del 6 febbraio 2009.....	12
13	ACCERTAMENTO – Nullità degli atti – Cassazione, Sentenza n. 2878 del 6 febbraio 2009.....	12
14	ACCERTAMENTO – Relazione tecnica redatta in un altro giudizio – Cassazione, Sentenza n. 2904 del 6 febbraio 2009.....	12
15	ACCERTAMENTO – Pvc per relationem – Cassazione, Sentenza n. 3456 del 12 febbraio 2009.....	12
16	ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Cassazione, Sentenza n. 3853 del 18 febbraio 2009.....	12
	<i>PARTE SECONDA</i>	
	IMPOSTE INDIRETTE.....	13

II.	CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI.....	13
1	IMPOSTA DI REGISTRO – Variazione della destinazione urbanistica - Risoluzione n. 6 del 7 gennaio 2009	
2	IVA – Impianti fotovoltaici, trattamento ai fini Iva e delle imposte sul reddito dell’energia prodotta - Risoluzione n.13 del 20 gennaio 2009.....	13
3	IVA – Contratto estimatorio con operatori residenti nella Repubblica di San Marino – Art. 71 del D.P.R. 633/72 – Risoluzione n. 17 del 23 gennaio 2009.....	13
4	IVA – Imposta di bollo sulle comunicazioni riguardanti il contratto di risparmio edilizio e il mutuo di risparmio edilizio – D.P.R. 642/72 – Risoluzione n. 15 del 23 gennaio 2009.....	13
5	IVA – Telai per la realizzazione di autoveicoli, immatricolazione auto UE – Risoluzione n. 19 del 27 gennaio 2009.....	14
6	IVA – Immatricolazione auto UE, chiarimenti – Circolare n. 3 del 4 febbraio 2009.....	14
7	IVA – Nota di variazione - Risoluzione n. 42 del 17 febbraio 2009.....	14
8	IVA – Prestazioni di servizi effettuata da soggetto extra-UE – Art. 7 del D.P.R. 633/72 – Risoluzione n. 48 del 24 febbraio 2009.....	14
9	IVA – Aggiornamento corrisposto dalle Camere di Commercio ai terzi incaricati della riscossione del diritto annuale – Art. 10, comma 1, n. 5), del D.P.R. 633/72 – Risoluzione n. 47 del 24 febbraio 2009.....	15
10	IVA – Garanzie prestate direttamente dalla capogruppo – Art. 38- bis, comma 1, del D.P.R. 633/72 – Risoluzione n. 51/E del 25 febbraio 2009.....	15
11	DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE – Bene immobile acquistato per usucapione – Art. 9, comma 1, del D.Lgs. 346/1990 – Risoluzione n. 52/E del 25 febbraio 2009.....	15
II.	GIURISPRUDENZA.....	15
1	IVA – Sanzione fatture false – Cassazione, Sentenza, n. 3203 del 23 Gennaio 2009.....	15
2	EROGAZIONI LIBERALI – Donazioni – Corte di Giustizia UE, Sentenza, causa C-318/07 del 27 gennaio 2009.....	15
3	IMPOSTA DI SUCCESSIONE – Quote di società in contabilità semplificata - Cassazione, Sentenza n. 2773 del 5 febbraio 2009.....	16

PARTE PRIMA

IMPOSTE DIRETTE

I. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI

1 CONCORDATO PREVENTIVO – Transazione fiscale – Art. 182-ter, comma 2 della legge fallimentare – Risoluzione n. 3/E del 5 gennaio 2009

La presentazione della proposta di transazione fiscale di cui all'art. 182-ter Legge fallimentare ha lo scopo di consentire all'Ufficio dell'Agenda di esprimere, sulla base della documentazione presentata, l'adesione o il diniego. Con la risoluzione in esame, l'Amministrazione ha chiarito che la domanda di transazione non deve necessariamente essere presentata, all'Ufficio e all'Agente della riscossione, lo stesso giorno in cui viene depositata presso il tribunale la domanda di ammissione alla procedura di concordato preventivo. Si precisa inoltre che il mancato rispetto delle disposizioni disciplinanti la transazione fiscale, incluse le procedure individuate al secondo comma, comporta "l'inammissibilità della falcidia o della proposta di dilazione di pagamento del debito tributario".

2 IRES – Credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate – Art. 1, commi da 271 a 279, della L. n. 296/06 – Risoluzione n. 4/E del 7 gennaio 2009

L'Agenda delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all'applicabilità del credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate, di cui all'art. 1, commi 271-279 della L. n. 296/06, nel caso di acquisizione di beni strumentali mediante contratti di locazione finanziaria. In particolare anche quest'ultimi possono beneficiare dell'agevolazione in questione sulla base di un principio di "sostanziale" equivalenza tra l'acquisto o realizzazione del bene in proprio e l'acquisizione del bene stesso tramite contratto di leasing. Come già indicato con la Circ. n. 38/E dell'11 aprile 2008 tali investimenti sono agevolabili solo se i relativi contratti contengono l'obbligo di acquisire il bene alla scadenza del contratto di locazione. Pertanto l'Agenda ritiene che nei contratti debba essere inserita una specifica disposizione che preveda l'esercizio anticipato del diritto di opzione da parte dell'impresa utilizzatrice. In tal modo, quest'ultima esercita anticipatamente, già al momento di stipula del contratto, l'opzione di riscatto del bene oggetto del contratto di locazione finanziaria, i cui effetti decorrono dal momento della finita locazione. Con riferimento ai contratti già stipulati alla data di emanazione della Circ. n. 38/E, e privi della anzidetta disposizione, l'esercizio anticipato dell'opzione può avvenire mediante successiva e tempestiva corrispondenza con cui l'impresa utilizzatrice dichiara di esercitare l'opzione irrevocabile di riscatto del bene oggetto del contratto di locazione finanziaria con effetti dal momento della finita locazione.

3 IRES – Deducibilità degli interessi passivi – Art. 98 del D.P.R. n. 917/86 del TUIR – Risoluzione n. 5/E del 7 gennaio 2009

In risposta ad un'istanza di interpello l'Agenzia fornisce chiarimenti in merito alla rilevanza dei contratti di factoring ai fini della disciplina antielusiva, di cui all'abrogato art. 98 del TUIR, in materia di *thin capitalization*. In particolare, tra gli oneri finanziari da prendere in considerazione, devono essere inclusi anche quelli derivanti dalla anticipata riscossione dei crediti ceduti. L'Amministrazione precisa, inoltre, ai fini dell'applicazione dell'esimente prevista dal comma 2, lett. b) dell'art. 98, la verifica della sussistenza delle condizioni non può essere oggetto di valutazione in sede d'interpello preventivo ma solo in sede di accertamento, tenendo conto dell'importo, delle caratteristiche del finanziamento ricevuto e dell'effettiva capacità di credito della società (cfr. Risoluzione n.113/E del 8 agosto 2005).

4 REDDITI D'IMPRESA – Acquisizione di beni strumentali con contratti di locazione con clausola di riserva della proprietà – Art. 109, comma 2 del TUIR – Risoluzione n. 11/E del 9 gennaio 2009

L'Agenzia delle entrate ritiene che i beni acquisiti tramite un contratto di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti, possono ritenersi fin dalla consegna beni strumentali appartenenti all'impresa e, dunque, ammortizzabili anche fiscalmente sulla base del costo effettivamente sostenuto.

5 OPERAZIONI STRAORDINARIE – Scissione parziale non proporzionale con attribuzione di patrimonio netto contabile negativo – Art. 37-bis del D.P.R. 600/73 – Risoluzione n. 12/E del 16 gennaio 2009

Non presenta in sé profili di elusività, ai sensi dell'art. 37-bis, comma 2, D.P.R. n. 600/73 la scissione non proporzionale con attribuzione alla beneficiaria di patrimonio netto contabile negativo. Tuttavia la norma antielusiva non si applica a condizione che non venga trasferita a terzi la maggioranza delle quote della società beneficiaria (parere del Comitato consultivo n. 50 del 20 dicembre 2005). L'Agenzia fornisce inoltre tutta una serie di precisazioni relative alle implicazioni fiscali della scissione, così come descritta nell'istanza d'interpello, precisando che la scissione di un patrimonio negativo è comunque regolata dal principio di neutralità fiscale previsto dall'art. 173 del TUIR. In particolare la riserva che si genera in capo alla scissa è equiparabile a quelle di utili la cui distribuzione genera reddito tassabile in capo ai soci.

6 CREDITO D'IMPOSTA – Incremento occupazionale – Art. 2, commi 539-548 della L. n. 244/07 – Risoluzione n. 14/E del 20 gennaio 2009

La Risoluzione n. 14/E fornisce alcuni chiarimenti in ordine alla fruizione del credito d'imposta per gli incrementi occupazionali nelle aree svantaggiate, previsto dall'art. 2, commi da 539 a 548 della L. n. 244/07 ("Legge Finanziaria per l'anno 2008"). In particolare, possono fruire del beneficio fiscale i datori di lavoro che assumono, con contratto a tempo indeterminato dei lavoratori già impiegati (anche presso altro datore) in ragione di un contratto a progetto giunto a scadenza, fermo restando il rispetto degli altri requisiti richiesti dalle disposizioni vigenti in materia (in particolare viene soddisfatta la condizione prevista all'art. 2, comma 543, lett. a) della L. n. 244/2007). Di converso, non

costituisce fattispecie agevolabile, l'assunzione a tempo indeterminato di un lavoratore impiegato con contratto d'inserimento in corso di esecuzione.

7 IRES - Perdite su crediti – Deducibilità – Art.101, comma 5, del TUIR – Risoluzione n.16/E del 23 gennaio 2009

L'art. 101, comma 5, del TUIR subordina la deducibilità delle perdite su crediti a rigide prescrizioni, prevedendo che le stesse rilevino fiscalmente solo se risultano da "elementi certi e precisi", fatta eccezione per i casi di assoggettamento del debitore a procedure concorsuali, all'avvio delle quali le condizioni di deducibilità devono intendersi "automaticamente" riconosciute. In particolare una situazione di temporanea illiquidità, ancorché seguita da un pignoramento infruttuoso non configura di per sé una situazione di "elementi certi e precisi".

8 IRES – Deducibilità dei componenti negativi derivanti da operazioni con soggetti residenti o domiciliati in paesi a fiscalità privilegiata – Art. 110, comma 10 del TUIR – Circ. n. 1/E del 26 gennaio 2009

La presente circolare reca alcuni chiarimenti in merito alla disciplina sulla indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese domiciliate negli Stati a regime fiscale privilegiato. In particolare, l'Agenzia delle Entrate si sofferma sulla disapplicazione della disciplina dell'art. 110, comma 10 del TUIR, mediante presentazione di un'istanza di interpello, ai sensi dell'art. 11, comma 13, della L. n. 413/91: a tal fine l'Amministrazione finanziaria ritiene che ai fini della deducibilità di tali spese occorre aver riguardo alla commercialità effettiva dell'impresa estera ovvero alla sussistenza di un effettivo interesse economico, da parte della società istante, a porre in essere l'operazione.

9 INCENTIVI IMPIANTI FOTOVOLTAICI – Cumulo con credito d'imposta per nuovi investimenti – Art. 7, comma 2 del D.Lgs. n. 387/03 – Risoluzione n. 20/E del 27 gennaio 2009

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione in esame, ritiene che gli incentivi previsti per la produzione di energia elettrica mediante impianti fotovoltaici, di cui all'art. 7, comma 2, del D.Lgs. n. 387/03, sono cumulabili con il credito d'imposta per i nuovi investimenti solo nel limite del 20%. Si precisa che, qualora il soggetto utilizzi il credito d'imposta per una percentuale superiore, lo stesso perderà il beneficio della tariffa incentivante erogata in relazione all'energia elettrica prodotta annualmente dall'impianto fotovoltaico.

10 OPERAZIONI STRAORDINARIE – Fusione concernente società di Stati membri diversi dell'UE – Neutralità fiscale – Art. 178 e 179 TUIR – Risoluzione n. 21/E del 27 gennaio 2009

Con la risoluzione in esame l'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito all'applicazione della disciplina prevista dagli artt. 178 e 179 del TUIR, alle fusioni concernente società di diversi Stati membri dell'Unione Europea. In particolare viene riaffermato il principio secondo cui nell'ambito delle fusioni intracomunitarie tra soggetti stabiliti in paesi residenti nella UE, ai fini dell'applicabilità della neutralità fiscale, è determinante che il nuovo soggetto possieda i requisiti di una stabile organizzazione, di cui all'art. 162 TUIR. Conseguentemente, l'inesistenza di una tale struttura organizzativa

comporta che bisogna considerare realizzati al valore normale tutti i componenti del complesso aziendale (compreso l'avviamento) oggetto di incorporazione da parte della società non residente.

11 OPERAZIONI STRAORDINARIE – Fusione eterogenea – Retrodatazione – Art. 172, comma 9, TUIR – Risoluzione n. 22/E del 28 gennaio 2009

Nel caso di fusione in cui partecipano società di diverso tipo non si può applicare il contenuto del comma 9 dell'art. 172 del TUIR, che consente, in caso di retrodatazione, una sorta di consolidamento tra i risultati teoricamente attribuibili alle diverse società partecipanti all'operazione, in quanto non soggette alla medesima imposta. Per conseguenza, la Snc incorporata dalla Srl è tenuta a determinare il reddito del periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui si producono gli effetti giuridici della fusione, in base alle risultanze di apposito conto economico e ad adempiere autonomamente ai relativi obblighi dichiarativi.

12 IRAP – Somme corrisposte a titolo risarcitorio – Art. 5 del D.Lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997 – Risoluzione n. 25/E del 30 gennaio 2009

Gli oneri sostenuti da una società per risarcire i danni in seguito a controversie sorte per la morte di un dipendente e l'infermità di un altro impiegato attengono alla gestione straordinaria dell'azienda perché la fonte da cui originano (cioè la morte o l'infermità di un dipendente) non può in alcun modo ritenersi afferente alla gestione ordinaria. Conseguentemente, tali somme non rilevano ai fini della determinazione del valore della produzione netta da assoggettare a tassazione ai fini dell'Irap, ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997, ma vanno annoverate tra gli oneri straordinari e quindi classificate nell'all. E del conto economico.

13 IRAP – Distacco del personale – Art. 11, comma 2 del D.Lgs. n. 446/97 – Risoluzione n. 35/E del 6 febbraio 2009

L'Agenzia delle Entrate, ritiene che l'abrogazione dell'art. 11, comma 2 del del decreto IRAP, ad opera dall'art. 1, comma 50 della Legge Finanziaria 2008, risponde alla necessità di razionalizzare e semplificare il testo normativo, senza modificare la disciplina sostanziale previgente, applicabile ai fini Irap, al distacco del personale e alla fattispecie assimilata del lavoro interinale. In sostanza, rimane in vigore la disciplina che prevede, da un lato l'esclusione dalla formazione della base imponibile del soggetto distaccante degli importi spettanti a titolo di recupero degli oneri relativi al personale distaccato, mentre dall'altro qualifica gli importi erogati dal soggetto distaccatario, relativi ai lavoratori distaccati come costi del personale, prevedendone l'indeducibilità ai fini Irap in capo al distaccatario.

14 INTERPELLO – Modifiche normative in tema di gestione delle istanze di interpello – Art. 27 del D.L. n. 185/08 – Circolare n. 5/E del 24 febbraio 2009

La presente circolare fornisce istruzioni per la corretta gestione delle istanze di interpello a seguito delle modifiche, introdotte dal D.L. n. 185/08, relative alle istanze di interpello c.d. antielusivo e quelle presentate dalle imprese di più rilevanti dimensioni. Con riferimento all'interpello antielusivo, il legislatore ha inteso modificare due aspetti, ossia il

termine per la comunicazione della risposta da parte dell'Agazia delle Entrate (entro 120 giorni dalla presentazione dell'istanza) ed il meccanismo di formazione del silenzio assenso (dopo 60 giorni dalla diffida ad adempiere formulata dal contribuente). Con riferimento, invece, alla disciplina relativa alle istanze di interpello presentate dalle imprese di più rilevanti dimensioni, il legislatore ha introdotto alcune disposizioni che prevedono la verifica del rispetto della soluzione interpretativa indicata dall'Agazia delle Entrate in sede di risposta.

I. GIURISPRUDENZA

1 PLUSVALENZE – Cessione di quote societarie - Cassazione, Sentenza, n. 29745 del 19 dicembre 2008

In tema di cessione di quote societarie di una società a responsabilità limitata di cui venga successivamente risolto il contratto per mutuo dissenso con effetto *ex tunc*, la Corte ritiene che la sola stipula del contratto integra il presupposto impositivo - richiesto dalla L. n. 102/91, art. 3 - sulle plusvalenze prodotte, a nulla rilevando l'eventuale mancato pagamento del corrispettivo né il successivo contratto di risoluzione. Infatti, il contratto con cui vengono trasferite quote di una società dietro pagamento di un corrispettivo non è altro che una compravendita, cioè un contratto consensuale, per il cui perfezionamento è sufficiente il consenso delle parti.

2 IRES – Principio antielusivo – Cassazione, Sentenze, nn. 30055 e 30057 del 23 dicembre 2008

Esiste nell'ordinamento italiano un principio antielusivo generale e non scritto la cui fonte, in tema di tributi non armonizzati, quali le imposte dirette, va rinvenuta non nella giurisprudenza comunitaria quanto piuttosto negli stessi principi costituzionali che informano l'ordinamento tributario italiano, quali i principi di capacità contributiva (art. 53, comma 1, Cost.) e di progressività dell'imposizione (art. 53, comma 2, Cost.). Tali principi costituiscono il fondamento sia delle norme impositive in senso stretto, sia di quelle che attribuiscono al contribuente vantaggi o benefici di qualsiasi genere, essendo queste finalizzate alla piena attuazione di quei principi. Di conseguenza deve ritenersi insito nell'ordinamento, come diretta derivazione delle norme costituzionali, il principio dell'abuso del diritto secondo cui il contribuente non può trarre indebiti vantaggi fiscali dall'utilizzo distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio fiscale, in mancanza di ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione.

3 IRES – Cessione d'azienda – Cassazione, Sentenza n. 685 del 14 gennaio 2009

La Suprema Corte, con la sentenza in oggetto, fornisce importanti indicazioni in merito alla qualificazione fiscale di azienda. Difatti, la pronuncia della Cassazione stabilisce che la mera esistenza di un progetto per la realizzazione di un complesso immobiliare non ancora realizzato, non è idoneo, da solo, ad individuare la presenza di un'azienda.

4 SANZIONI – Omesso adempimento – Cassazione, Sentenza, n. 884 del 15 gennaio 2009

Con Sentenza 15 gennaio 2009, n. 884 la Corte di Cassazione si è pronunciata in materia di omesso adempimento delle imposte ed applicazione delle cause di non punibilità in materia di sanzioni tributarie. Secondo i giudici, in caso di omesso versamento del tributo a causa dell'inadempimento del consulente al quale era stata dato il mandato, il contribuente non è punibile. La denuncia presso l'autorità giudiziaria e la successiva condanna in sede penale del consulente, sono sufficienti perché trovi applicazione l'art. 6, comma 3, D.Lgs. n. 473/97, che prevede la non punibilità in caso di mancato versamento per un fatto denunciato e addebitabile esclusivamente a terzi.

5 IRES – Prodotti difettosi – Cassazione, Sentenza, n. 869 del 15 gennaio 2009

La Corte di cassazione, con Sentenza n. 869 del 15 gennaio, ha accolto il ricorso dell'Amministrazione finanziaria in tema di valutazione delle rimanenze finali per la determinazione del reddito di impresa, stabilendo che, qualora un'azienda abbia in magazzino prodotti difettosi, il suo reddito imponibile non si riduce, in quanto tali prodotti non sono beni "in lavorazione", ancorché siano necessari interventi di riparazione.

6 CONTEZIOSO TRIBUTARIO – Mezzi di prova – Cassazione, Sentenza n. 1134 del 19 gennaio del 2009

La controversia, sottoposta al giudizio della Suprema Corte, ha ad oggetto l'impugnazione da parte di una società di un avviso di accertamento, con il quale l'ufficio competente aveva ritenuto indebita la detrazione di alcuni costi, tra i quali le spese di pubblicità e rappresentanza. Com'è noto, qualora il Fisco, anche in base alle risultanze istruttorie della Guardia di finanza, contesti il carattere fittizio di determinate operazioni, la prova della legittimità e della correttezza delle detrazioni deve essere fornita dal contribuente. Detta prova non può però essere dimostrata con la semplice esibizione dei mezzi di pagamento, i quali rappresentano un mero elemento indiziario, la cui presenza (o assenza) deve essere valutata nel contesto di tutte le altre risultanze processuali.

7 ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Cassazione, Sentenza, n. 1136 del 19 gennaio 2009

La Corte di Cassazione, con la sentenza in oggetto, statuisce che l'accertamento induttivo, eseguito ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d) D.P.R. 600/73 può essere effettuato anche in presenza di scritture contabili formalmente corrette, qualora la contabilità sia considerata confliggente con regole fondamentali di ragionevolezza.

8 IRPEF – Tassazione del TFR – Cassazione, Sentenza n. 1138 del 19 gennaio 2009

La Corte di Cassazione, dopo aver affermato che il TFR costituisce un diritto di credito a pagamento differito, derivante dal rapporto di lavoro e quindi soggetto al medesimo regime fiscale previsto per i redditi di lavoro dipendente, osserva che, sulla base dell'art. 14 della Convenzione Italia - Irlanda, l'elemento decisivo a fondamento della pretesa erariale è costituito dalla residenza in Italia del datore di lavoro che non abbia in Irlanda

una stabile organizzazione e questo anche a prescindere dal luogo di svolgimento dell'attività lavorativa.

9 ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Cassazione, Sentenza, n. 1452 del 21 gennaio 2009

La Corte di Cassazione con la Sentenza 1452 del 21 gennaio, ha accolto il ricorso del fisco, ribaltando la decisione di merito in relazione all'accertamento induttivo. In sostanza la disciplina dettata dagli artt. 32, D.P.R. n. 600/73 e art. 51, D.P.R. n. 633/72, legittima l'Amministrazione finanziaria all'accertamento fiscale sui conti correnti bancari, formalmente intestati a terzi, per i quali si ritenga sussista una connessione o inerenza con il reddito d'impresa della società. Ciò anche se la verifica è scattata d'ufficio e cioè senza che la società avesse presentato la dichiarazione. La sezione tributaria, ha scritto inoltre, che "in sede di rettifica e di accertamento d'ufficio delle imposte sui redditi con metodo induttivo e sintetico, le indagini bancarie estese ai congiunti del contribuente persona fisica ovvero a quelli degli amministratori della società contribuente devono ritenersi legittime, essendo il rapporto familiare sufficiente a giustificare, salva la prova contraria, la riferibilità al contribuente accertato delle operazioni riscontrate sui conti correnti bancari degli indicati soggetti.

10 ELUSIONE – Profili probatori – Cassazione, Sentenza, n. 1465 del 21 gennaio 2009

Con la Sentenza n. 1465 del 17 novembre 2008, depositata il 21 gennaio 2009, la Corte Suprema si è espressa in materia di elusione. Dopo aver ribadito che l'abuso costituisce una modalità di aggiramento della legge tributaria utilizzata per scopi non propri con forme e modelli ammessi dall'ordinamento giuridico, si afferma il principio secondo cui spetta al giudice, al di là delle deduzioni delle parti, la qualificazione giuridica dei fatti e dei comportamenti negoziali i quali debbono essere interpretati coerentemente con i principi del sistema tributario. La sentenza, inoltre, pone in capo all'Amministrazione Finanziaria l'onere di indicare quale sarebbe stato l'utilizzo corretto delle forme giuridiche utilizzate e in quale maniera la condotta del contribuente ne costituisca un aggiramento.

11 AGEVOLAZIONI FISCALI – Fondazioni bancarie – Cassazione, Sentenza, n. 1593 del 22 gennaio 2009

La pronuncia della Suprema Corte pone fine al contenzioso tra Agenzia delle Entrate e le fondazioni bancarie in merito alla possibilità per queste ultime di usufruire di importanti agevolazioni fiscali, quali l'esonero dalla ritenuta del 10% sui dividendi previsto dall'art. 10-bis della L. n. 1745/62 e la riduzione a metà dell'IRPEG di cui all'art. 6 del D.P.R. 601/73, previste per gli enti no-profit in virtù dell'esercizio di attività d'interesse pubblico o sociale. È da escludere, infatti, che l'attività prestata da tali fondazioni abbia natura "sociale". Al contrario questa è da ritenersi – sostanzialmente – commerciale, avendo come scopo principale la gestione del nuovo assetto organizzativo del settore del credito.

12 CONTENZIOSO – Autotutela – Cassazione, Sentenza n. 2870 del 6 febbraio 2009

La Corte di Cassazione, nella sentenza in esame, osserva che avverso il rifiuto dell'Ufficio di ritirare, in via di autotutela, un atto divenuto definitivo, non è ammessa un'autonoma tutela giurisdizionale, sia perché l'attività di autotutela è discrezionale, sia perché è inammissibile un nuovo sindacato giurisdizionale su un atto di accertamento definitivo.

13 ACCERTAMENTO – Nullità degli atti – Cassazione, Sentenza n. 2878 del 6 febbraio 2009

La Corte di Cassazione, ritiene che un avviso accertamento che non specifica la categoria reddituale ripresa a tassazione, è da considerarsi nullo sulla base dell'art. 42 del D.P.R. n. 600/72, relativo ai requisiti e alla motivazione che devono obbligatoriamente essere contenuti negli atti sui quali si fonda la pretesa tributaria.

14 ACCERTAMENTO – Relazione tecnica redatta in un altro giudizio – Cassazione, Sentenza n. 2904 del 6 febbraio 2009

In base al principio di unità della giurisdizione, anche nel processo tributario è possibile utilizzare una relazione tecnica redatta per una consulenza d'ufficio in un altro giudizio, penale o civile, fra le stesse o fra altre parti in causa, al fine di trarne degli elementi utili alla formazione del convincimento del giudice.

15 ACCERTAMENTO – Pvc per relationem – Cassazione, Sentenza n. 3456 del 12 febbraio 2009

Nelle ipotesi di un avviso di accertamento motivato per relationem, ossia facendo riferimento ad un altro atto (in questo caso il pvc), l'Amministrazione finanziaria ha l'onere, in sede contenziosa, di depositare il pvc, per dimostrare ai giudici su quali basi si fonda l'atto impositivo: tale onere non può gravare sul contribuente, il quale deve depositare, ai fini di una regolare costituzione in giudizio, soltanto l'atto impugnato.

16 ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Cassazione, Sentenza n. 3853 del 18 febbraio 2009

La contabilità quasi assente in azienda non ferma l'Amministrazione finanziaria che può quindi accertare induttivamente il reddito basandosi esclusivamente su piccoli campioni di documenti fiscali raccolti nella sede dell'impresa. In questi casi si fa ancora più pressante l'obbligo del giudice di merito di motivare compiutamente le ragioni per cui il risultato dell'attività di accertamento si rivela insoddisfacente.

PARTE SECONDA*IMPOSTE INDIRETTE***II. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI****1 IMPOSTA DI REGISTRO – Variazione della destinazione urbanistica - Risoluzione n. 6 del 7 gennaio 2009**

La cessione di un terreno agricolo non è soggetta all'IVA, ma all'imposta proporzionale di registro nella misura del 15% ed alle imposte ipotecarie e catastali rispettivamente nella misura del 2 e dell'1%, anche se vi sono stati installati apparecchiature e manufatti occorrenti per l'esercizio dell'attività di vendita di carburanti per autoveicoli.

2 IVA – Impianti fotovoltaici, trattamento ai fini IVA e delle imposte sul reddito dell'energia prodotta - Risoluzione n.13 del 20 gennaio 2009

Il conferimento al gestore dei servizi elettrici, da parte di chiunque, dell'energia prodotta con impianti fotovoltaici, a fronte di un contributo in conto scambio, costituisce attività commerciale da assoggettare all'Iva e all'imposizione diretta, salvo che si tratti di impianti finalizzati a soddisfare il fabbisogno di utenti privati, purché installati sul tetto dell'abitazione o su aree di pertinenza e di potenza non superiore a 20 Kw.

3 IVA – Contratto estimatorio con operatori residenti nella Repubblica di San Marino – Art. 71 del D.P.R. n. 633/72 – Risoluzione n. 17 del 23 gennaio 2009

L'Agenzia delle Entrate ritiene che, analogamente a quanto previsto per i contratti estimatori tra operatori nazionali, per i quali l'operazione si intende effettuata, non al momento della consegna o spedizione dei beni, bensì all'atto della rivendita a terzi o alla scadenza del termine convenuto tra le parti, tale regola, prevista dall'art. 6, comma 2, lett. d) del D.P.R. n. 633/72, si applica anche con riferimento alle medesime operazioni effettuate tra un soggetto nazionale ed un altro residente nella Repubblica di San Marino.

4 IVA – Imposta di bollo sulle comunicazioni riguardanti il contratto di risparmio edilizio e il mutuo di risparmio edilizio – D.P.R. n. 642/72 – Risoluzione n. 15 del 23 gennaio 2009

Sulle comunicazioni afferenti al contratto di risparmio edilizio (assimilabile al contratto di deposito bancario) e alle comunicazioni relative ai versamenti effettuati in relazione di un contratto di mutuo di risparmio edilizio, si applica l'imposta di bollo nella misura di € 1,81 ai sensi dell'art. 13, comma 2, della tariffa allegata al D.P.R. n. 642/72.

5 IVA – Telai per la realizzazione di autoveicoli, immatricolazione auto UE – Risoluzione n. 19 del 27 gennaio 2009

L'acquisto intracomunitario di telai, per la realizzazione di autoveicoli, non integra il presupposto per l'applicazione della procedura prevista dall'art. 1, comma 9, del D.L. n. 262/06, che condiziona l'immatricolazione di autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi, oggetto di acquisto intracomunitario, alla contestuale presentazione di copia del modello "F24 IVA auto UE" dal quale risulti, in relazione a ciascun veicolo, il numero di telaio e l'ammontare dell'Iva assolta in occasione della prima cessione interna.

6 IVA – Immatricolazione auto UE, chiarimenti – Circolare n. 3 del 4 febbraio 2009

L'Agenzia delle Entrate con la circolare in oggetto fornisce alcuni chiarimenti in merito alla procedura prevista dall'art. 1, comma 9, del D.L. n. 262/06, che condiziona l'immatricolazione di autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi, oggetto di acquisto intracomunitario, alla contestuale presentazione di copia del modello "F24 IVA auto UE" dal quale risulti, in relazione a ciascun veicolo, il numero di telaio e l'ammontare dell'Iva assolta in occasione della prima cessione interna. Le filiali italiane delle case costruttrici estere che effettuano acquisti intracomunitari di veicoli possono evitare il versamento dell'Iva sulla prima cessione interna con il modello F24 speciale esibendo il codice antifalsificazione del veicolo; fino al 30 giugno 2009 (termine perentorio) possono però produrre una dichiarazione sostitutiva che attesti lo status di filiale di casa costrittrice estera e l'avvenuta richiesta di rilascio del codice di antifalsificazione.

7 IVA – Nota di variazione - Risoluzione n. 42 del 17 febbraio 2009

Nel caso in cui il corrispettivo di una prestazione di servizi già fatturato debba essere ridotto, in base al contratto tra le parti, per effetto della riduzione del costo del lavoro a seguito di un provvedimento di concessione di sgravi contributivi, il prestatore può emettere la nota di variazione in diminuzione dell'IVA senza limiti temporali; il recupero dell'imposta, però, è soggetto al rispetto del termine biennale di decadenza, decorrente dal momento in cui si è verificato il presupposto per l'emissione della nota di variazione.

8 IVA – Prestazioni di servizi effettuata da soggetto extra-UE – Art. 7 del D.P.R. n. 633/72 – Risoluzione n. 48 del 24 febbraio 2009

L'Agenzia delle Entrate, ritiene che un'attività può considerarsi come prestazione di servizi di commercio elettronico, laddove la prestazione, fornita attraverso internet, ha natura essenzialmente automatizzata, richiedendo un intervento umano minimo ed impossibile da garantire in assenza di tecnologia dell'informazione. Sulla base di tale considerazione, l'Agenzia ha qualificato come prestazioni di consulenza ed assistenza tecnica, la ricerca di articoli in materia specialistica e le successive traduzioni degli stessi, forniti da soggetti che operano in paesi extra-UE.

9 IVA – Aggió corrisposto dalle Camere di Commercio ai terzi incaricati della riscossione del diritto annuale – Art. 10, comma 1, n. 5), del D.P.R. n. 633/72 – Risoluzione n. 47 del 24 febbraio 2009

L'Agencia delle Entrate, richiamando la risoluzione n. 13 del 2007, ritiene che l'aggió corrisposto dalle Camere di Commercio ai soggetti incaricati della riscossione del diritto annuale, rientri nel regime di esenzione IVA, ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 5) del D.P.R. n. 633/72, in quanto relativo alla riscossione di un'entrata avente natura tributaria.

10 IVA – Garanzie prestate direttamente dalla capogruppo – Art. 38-bis, comma 1, del D.P.R. n. 633/72 – Risoluzione n. 51/E del 25 febbraio 2009

L'Agencia delle Entrate, richiamando la circolare n. 164 del 1998, ritiene che una società che partecipa all'Iva di gruppo in qualità di controllante, la quale è a sua volta controllata da un'altra società che non partecipa a tale procedura, può prestare garanzia diretta con le modalità di cui all'art. 38-bis del D.P.R. n. 633/72, ossia mediante assunzione dell'obbligo di restituzione del credito compensato.

11 DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE – Bene immobile acquistato per usucapione – Art. 9, comma 1, del D.Lgs. n. 346/90 – Risoluzione n. 52/E del 25 febbraio 2009

Secondo l'Agencia delle Entrate, nella dichiarazione di successione deve essere indicato, come facente parte dell'asse ereditario del de cuius, un immobile allo stesso pervenuto per usucapione, pur in assenza della sentenza che accerti l'acquisto del diritto di proprietà. Difatti, l'acquisto per usucapione avviene per legge, nel momento in cui matura il termine previsto dalle norme e la sentenza accertativa ha natura dichiarativa e non costitutiva.

II. GIURISPRUDENZA

1 IVA – Sanzione fatture false – Cassazione, Sentenza, n. 3203 del 23 gennaio 2009

Non sempre il reato di emissione di fatture false, di cui all'art. 2 del D.Lgs. n.74/00, è penalmente punibile. La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 3203 del 23 gennaio 2009, ha deciso che l'amministratore di una società che usa una fattura fatta all'azienda per detrarre l'IVA relativa ad un servizio di cui l'impresa non ha usufruito non è punibile per reato di falsa fatturazione. La condotta adottata dall'imputato deve essere, invece, ricondotta ad una delle diverse ipotesi criminose caratterizzate dalla indicazione di elementi passivi fittizi nelle dichiarazioni annuali (dichiarazione fraudolenta), ai sensi degli artt. 3 o 4 del citato decreto.

2 EROGAZIONI LIBERALI – Donazioni – Corte di Giustizia UE, Sentenza, causa C-318/07 del 27 gennaio 2009

La Corte di giustizia europea nella causa C-318/07, ha stabilito che, in rispetto del principio di libera circolazione dei capitali, la deducibilità fiscale delle donazioni disposte in favore di enti d'interesse pubblico generale non deve essere riservata unicamente agli

enti stabiliti sul territorio nazionale. Lo Stato membro del donatore deve verificare l'osservanza delle condizioni imposte agli enti d'interesse generale nazionali. In particolare, rimane a carico del contribuente l'onere della prova dell'erogazione ed il soddisfacimento dei requisiti imposti dallo Stato del donatore. Al fine di fornire tale prova, il donatore potrà richiedere la collaborazione dell'ente beneficiario.

3 IMPOSTA DI SUCCESSIONE – Quote di società in contabilità semplificata - Cassazione, Sentenza n. 2773 del 5 febbraio 2009

Con riferimento all'imposta di successione sulle quote di società in contabilità semplificata, il valore imponibile, non potendo essere riferito ad un vero e proprio bilancio d'esercizio, va determinato in proporzione del valore dei beni e dei diritti posseduti dalla stessa società al netto delle passività.

Per ulteriori chiarimenti sui temi trattati nella presente TaxNewsLetter, contattare la Tax Professional Practice al seguente indirizzo:

IT-FM-TPP@KStudioassociato.it

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2009 Studio Associato Consulenza legale e tributaria, an Italian professional partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International, a Swiss cooperative. All rights reserved. Printed in Italy.