

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati

studio di consulenza
tributaria e legale

TAX

NEWSLETTER / 1-15 APRILE 2018

🌐 PIROLAPENNUTOZEI.IT
f [PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI](#)
t [@STUDIO_PIROLA](#)
in [PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI](#)

LEGISLAZIONE

- 1.1** 4
Gruppo Iva. Decreto del 6 aprile 2018
- 1.2** 6
Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, relativi ad attività economiche dei comparti delle manifatture, dei servizi, del commercio e delle attività professionali e di approvazione delle territorialità specifiche. Decreto del 23 marzo 2018 (G.U. n. 85/2018 - Suppl. Ordinario n. 18)

PRASSI

- 2.1** 8
Istanza di consulenza giuridica. Trattamento IVA delle prestazioni rese dalle banche depositarie in seguito all'emanazione del D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 71. Risoluzione Ministeriale del 6 aprile 2018, n. 26/E
- 2.2** 9
Iper ammortamento - Ulteriori chiarimenti sui termini per l'acquisizione della perizia giurata da parte dell'impresa - Articolo 1, comma 11, della legge 11 dicembre 2016, n. 232. Risoluzione Ministeriale del 9 aprile 2018, n. 27/E
- 2.3** 10
Interpello ART. 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Chiarimenti in merito al regime fiscale delle società di capitali che hanno optato per la tassazione catastale di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. Risoluzione Ministeriale dell'11 aprile 2018, n. 28/E
- 2.4** 11
Comunicato Stampa del 12 aprile 2018. Istanze di interpello: gli indirizzi a cui inviare le richieste

GIURISPRUDENZA

3.1	12
Contraddittorio - Elusione fiscale - Corte di Cassazione, Ordinanza del 9 aprile 2018, n. 8619	
3.2	12
Verifiche presso gli uffici - Garanzie - Limiti - Corte di Cassazione, Sentenza del 4 aprile 2018, n. 8246	

LEGISLAZIONE

1.1

Gruppo Iva. Decreto del 6 aprile 2018

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha emanato il 6 aprile 2018 un Decreto, non ancora pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, relativo alla disciplina del Gruppo IVA (cfr. articolo 1, comma 24, della Legge n. 232/2016, che ha inserito nel Decreto IVA dopo l'art. 70 il *Titolo V-bis* rubricato "GRUPPO IVA", composto dagli artt. da 70-bis a 70-duodecies, in attuazione dell'art. 11 della Direttiva 2006/112/CE).

Il Decreto si compone dei seguenti articoli:

Costituzione del Gruppo IVA

I soggetti passivi che sono stabiliti in Italia, esercenti attività d'impresa, arte o professione, tra i quali sussistono congiuntamente il vincolo finanziario, economico ed organizzativo (cfr. art. 70-ter del Decreto IVA) possono optare per la costituzione del Gruppo IVA; i predetti vincoli devono sussistere al momento dell'esercizio dell'opzione per la costituzione del Gruppo IVA, e comunque già dal 1° luglio dell'anno precedente a quello in cui ha effetto l'opzione. Al Gruppo IVA è attribuito un proprio numero di partita IVA (cui è associato ciascun partecipante) che è riportato nelle Dichiarazioni e in ogni altro atto o comunicazione relativi all'applicazione dell'IVA. L'Agenzia delle Entrate deve rendere disponibili a chiunque le informazioni utili a verificare la validità della partita IVA del Gruppo, nonché i dati dei suoi partecipanti.

Diritti ed obblighi nel Gruppo IVA

Come previsto dall'art. 2 del Decreto, il Gruppo IVA assume gli obblighi ed i diritti derivanti dall'applicazione delle disposizioni in materia IVA con riferimento alle operazioni per le quali l'imposta diventa esigibile, o il diritto alla detrazione è esercitabile, a partire dalla data in cui ha effetto l'opzione.

Il diritto all'acquisto di beni e servizi senza il pagamento dell'IVA è esercitato:

- dal Gruppo IVA, anche se maturato dai singoli partecipanti nell'anno antecedente l'ingresso nel Gruppo IVA;

- dai singoli partecipanti a seguito della cessazione del Gruppo IVA, proporzionalmente alle operazioni - a ciascuno di essi riferibili - che ne hanno costituito il presupposto.

I singoli partecipanti al Gruppo IVA assumono gli obblighi e i diritti che derivano dall'applicazione delle disposizioni in materia IVA con riferimento alle operazioni per le quali l'imposta diventa esigibile, ovvero il diritto alla detrazione è esercitabile anteriormente alla data di ingresso nel Gruppo IVA, o successivamente alla sua cessazione. Il credito IVA maturato e non utilizzato dal Gruppo IVA prima della sua cessazione è chiesto a rimborso, ovvero computato in detrazione dal rappresentante del Gruppo nelle proprie liquidazioni, ovvero nella propria Dichiarazione annuale.

Fatturazione e certificazione dei corrispettivi

Le operazioni effettuate tra i soggetti che partecipano al Gruppo IVA non sono considerate cessioni di beni e prestazioni di servizi. Per quanto concerne la fatturazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuati nei confronti del Gruppo IVA, il rappresentante dello stesso (ovvero i singoli partecipanti) comunica ai fornitori la partita IVA del Gruppo, nonché il Codice Fiscale del singolo acquirente.

Registrazioni, liquidazioni e versamenti

Il Decreto ha precisato che ai fini del versamento dell'IVA a debito non è ammessa la compensazione con i crediti relativi ad altre imposte o contributi maturati dai partecipanti al Gruppo; inoltre il credito di imposta, annuale o infrannuale, maturato dal Gruppo IVA non può essere utilizzato in compensazione con i debiti relativi ad altre imposte e contributi dei soggetti partecipanti allo stesso.

Comunicazioni periodiche e dichiarazioni

Il rappresentante del Gruppo IVA deve effettuare:

- le comunicazioni dei dati delle fatture emesse, ricevute e registrate, nonché delle relative note di variazione (cfr. art. 21 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78 - convertito dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122) e dei dati di cui all'art. 1 del Decreto Legislativo n. 127/2015;

- la comunicazione dei dati di sintesi delle liquidazioni periodiche IVA, di cui all'art. 21-*bis* del Decreto Legge n. 78/2010.

Inoltre, il rappresentante del Gruppo IVA deve presentare la Dichiarazione IVA.

Rimborsi IVA

La tematica dei rimborsi IVA è affrontata nell'articolo 6 del Decreto.

I rimborsi IVA in capo al Gruppo IVA devono essere eseguiti a richiesta del rappresentante applicando le disposizioni di cui all'art. 38-*bis* del Decreto IVA. Inoltre, l'art. 6 ha previsto alcune disposizioni per quanto concerne l'operatività dei rimborsi, prevedendo ad esempio che la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (richiesta al ricorrere di particolari condizioni ai fini del rimborso) deve attestare la regolarità dei versamenti dei contributi previdenziali ed assicurativi da parte di tutti i componenti del Gruppo IVA.

L'eccedenza IVA chiesta a rimborso in sede di Dichiarazione annuale è cedibile dal rappresentante del Gruppo IVA su delega dei soggetti partecipanti (cfr. artt. 1260 e ss. del C.C.).

Disposizione transitoria

In sede di prima applicazione della disciplina, la dichiarazione per la costituzione del Gruppo IVA ha effetto dal 2019 qualora presentata entro il 15 novembre 2018.

Come già detto, il Decreto deve essere pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana.

1.2

Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, relativi ad attività economiche dei comparti delle manifatture, dei servizi, del commercio e delle attività professionali e di approvazione delle territorialità specifiche. Decreto del 23 marzo 2018 (G.U. n. 85/2018 - Suppl. Ordinario n. 18)

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha approvato il Decreto del 23 marzo 2018 relativo ai cc.dd. *indici sintetici di affidabilità fiscale*.

Il Decreto è intervenuto anche sulla determinazione del punteggio di affidabilità fiscale (espresso su una

scala da 1 a 10), nonché sul regime premiale previsto dal comma 11 dell'art. 9-*bis* del Decreto Legge n. 50/2017¹. L'art. 4 del Decreto si è soffermato sulla cessazione dell'applicazione dei parametri e degli studi di settore.

¹ Tale regime premiale prevede, tra l'altro, l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 Euro annui relativamente all'IVA e per un importo non superiore a 20.000 Euro annui relativamente alle II.DD. e all'IRAP, nonché l'esonero dall'apposizione del visto di conformità, ovvero dalla prestazione della garanzia, per i rimborsi IVA non superiore a 50.000 Euro annui.

PRASSI

2.1

Istanza di consulenza giuridica. Trattamento IVA delle prestazioni rese dalle banche depositarie in seguito all'emanazione del D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 71. Risoluzione Ministeriale del 6 aprile 2018, n. 26/E

L'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione ha fornito chiarimenti sul regime IVA applicabile ai corrispettivi delle prestazioni rese dalle Banche depositarie di OICR nei confronti delle società di gestione del risparmio (SGR)². La materia è stata oggetto di alcune modifiche normative introdotte, in tema di disciplina dei compiti del depositario di OICR, dal D.Lgs. n. 71/2016 che ha recepito la Direttiva 2014/91/UE ed è intervenuto sull'articolo 48 del TUF³. Nello specifico, è stata eliminata la possibilità per le SGR di delegare al depositario il calcolo del c.d. NAV secondo il "modello dell'affidamento"; tale attività potrà essere svolta dal depositario per conto del gestore esclusivamente secondo il "regime di esternalizzazione".

Nella Risoluzione è stato specificato che, per effetto delle modifiche normative, la percentuale di imponibilità del 28,3% - individuata dalla Risoluzione n. 97/E/2013 - non è più adeguata a quantificare le attività imponibili IVA rispetto al totale delle attività prestate indistintamente dalle banche depositarie; a giudizio dell'Agenzia delle Entrate, infatti, "tale percentuale [...] è frutto dell'analisi che includeva nella forfetizzazione anche il calcolo del NAV, secondo il modello dell'affidamento [...]". Ne consegue che gli operatori devono attivarsi al fine di uniformarsi al mutato quadro normativo, identificando specificatamente i diversi servizi, nonché il regime IVA cui gli stessi devono essere assoggettati.

La Risoluzione ha precisato che, tenuto conto della situazione di incertezza normativa e dell'affidamento degli operatori alle indicazioni fornite nella citata Risoluzione n. 97/E/2013, per il periodo di imposta 2017 non si applicano le sanzioni amministrative.

2 Cfr. sul tema anche la Risoluzione n. 97/E/2013, nella quale è stato precisato che nel caso di corrispettivo pattuito unitariamente fronte dei diversi servizi (sia imponibili sia esenti da IVA) resi dalla banca depositaria, l'incidenza delle prestazioni imponibili deve essere quantificata nella misura del 28,3% del corrispettivo.

3 Il D.Lgs. n. 71/2016 è intervenuto anche sull'articolo 48 del TUF (successivamente modificato dall'articolo 2, comma 41, del D.Lgs. 3 agosto 2017, n. 129), eliminando la possibilità per le SGR di "affidare" alla Banca depositaria il calcolo del valore della quota delle parti degli OICR (calcolo del NAV secondo il c.d. "regime dell'affidamento") "lasciando quale unica opzione la possibilità di delegare tale attività alla banca depositaria secondo il regime dell'esternalizzazione: a condizione [...] che si provveda a separare, sotto il profilo gerarchico e funzionale, l'espletamento delle funzioni di depositario dagli altri compiti potenzialmente confliggenti". Cfr. anche il Provvedimento della Banca d'Italia del 23 dicembre 2016.

2.2

Iper ammortamento - Ulteriori chiarimenti sui termini per l'acquisizione della perizia giurata da parte dell'impresa - Articolo 1, comma 11, della legge 11 dicembre 2016, n. 232. Risoluzione Ministeriale del 9 aprile 2018, n. 27/E

La Risoluzione n. 27/E ha fornito alcuni chiarimenti in tema di *Iper-ammortamento* e termini per l'acquisizione della perizia giurata da parte dell'impresa, nel contesto del modello "Industria 4.0"⁴ (con particolare riferimento al tema della perizia giurata, cfr. l'art. 1, comma 11, della *Legge di Bilancio 2017*, come modificato dall'articolo 7-novies del Decreto Legge 29 dicembre 2016, n. 243, convertito con modificazioni dalla Legge n. 18/2017).

Il citato comma 11 prevede che *"per la fruizione dei benefici di cui ai commi 9 e 10, l'impresa è tenuta a produrre una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, ovvero, per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestanti che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'allegato A o all'allegato B annessi alla presente legge ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura"*. Tale comma non dispone alcun termine entro il quale, a pena di decadenza, devono essere acquisiti i documenti che attestano la sussistenza dei requisiti necessari per fruire dell'agevolazione. Secondo l'interpretazione fornita nella Risoluzione, nell'ipotesi in cui l'acquisizione dei documenti avvenga in un periodo di imposta successivo a quello di interconnessione (requisito fondamentale per fruire dell'*Iper-ammortamento*) la fruizione dell'agevolazione deve iniziare dal periodo di imposta in cui i documenti sono acquisiti. Detto altrimenti, l'assolvimento dell'onere documentale in un periodo di imposta successivo all'interconnessione produce un semplice slittamento del momento dal quale si inizia a fruire del beneficio (si rimanda all'esempio fornito a pag. 3 della Risoluzione).

⁴ Cfr., ad esempio, la Sentenza n. 28064/2017.

2.3

Interpello ART. 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Chiarimenti in merito al regime fiscale delle società di capitali che hanno optato per la tassazione catastale di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. Risoluzione Ministeriale dell'11 aprile 2018, n. 28/E

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta sul regime fiscale applicabile alle società di capitali che hanno optato per la tassazione catastale (cfr. art. 1, comma 1093, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296). In particolare, i temi analizzati riguardano:

- il Consolidato Fiscale Nazionale: mancando una norma che escluda espressamente la partecipazione al regime della tassazione di gruppo delle società agricole che abbiano optato per la determinazione catastale del reddito, deve ritenersi che la società istante - i.e. società a responsabilità limitata che anche durante l'applicazione del regime catastale continua a produrre reddito d'impresa, così come previsto dall'art. 3 del D.M. n. 213/2007 - possa optare per il Consolidato Fiscale;
- l'agevolazione ACE: il reddito globale della *fiscal unit* al netto della quota relativa alla società agricola costituisce la "*base di calcolo della capienza del reddito complessivo globale rispetto alla deduzione ACE attribuita da ciascuna società del gruppo*";
- le plusvalenze e le minusvalenze relative ai beni immobili: la società istante potrà scegliere di rateizzare - ai sensi dell'art. 86, comma 4, del TUIR - le plusvalenze derivanti dalla vendita dei beni immobili realizzate in costanza del regime catastale, a condizione che ricorrano i requisiti normativamente previsti. (cfr., anche la Circolare Ministeriale n. 50/E/2010);
- il regime degli interessi passivi (art. 96 del TUIR): è stato precisato che in costanza del regime catastale non potrà trovare applicazione il comma 4 dell'articolo 96 del TUIR⁵, fermo restando che "*in caso di fuoriuscita dal predetto regime, al ricorrere delle condizioni indicate dalla norma [...] la società istante potrà portare in abbattimento del reddito determinato ordinariamente - secondo le norme del TUIR - gli interessi passivi indeducibili risultanti dalla dichiarazione dei redditi Modello Unico SC 2016*".

Per completezza, si precisa che la Risoluzione ha fornito chiarimenti sulla nozione di società agricola e sui relativi adempimenti (*in primis*, la comunicazione dell'opzione per il regime catastale).

⁵ Tale comma prevede che "*gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati indeducibili in un determinato periodo d'imposta sono dedotti dal reddito dei successivi periodi d'imposta, se e nei limiti in cui in tali periodi l'importo degli interessi passivi e degli oneri assimilati di competenza eccedenti gli interessi attivi e i proventi assimilati sia inferiore al 30 per cento del risultato operativo lordo di competenza*".

2.4

Comunicato Stampa del 12 aprile 2018. Istanze di interpello: gli indirizzi a cui inviare le richieste

L'Agenzia delle Entrate con il Comunicato Stampa in oggetto ha indicato gli indirizzi a cui inviare le istanze di interpello (cfr. sul tema il Provvedimento del 1 marzo 2018). È stato precisato che:

- i soggetti di più rilevante dimensione, i soggetti non residenti, le persone fisiche che intendono trasferire la residenza fiscale in Italia beneficiando dell'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero e i contribuenti che presentano l'interpello sui nuovi investimenti devono presentare la richiesta di interpello alla *Divisione Contribuenti dell'Agenzia delle Entrate*. La presentazione può avvenire tramite consegna a mano, o spedizione a mezzo plico raccomandato con avviso di ricevimento, tramite Pec (interpello@pec.agenziaentrate.it), oppure via *mail* all'indirizzo div.contr.interpello@agenziaentrate.it per i soggetti non residenti, comprese le persone fisiche che intendono trasferire la residenza fiscale in Italia beneficiando dell'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero e i soggetti che presentano le istanze di interpello sui nuovi investimenti, che non si avvalgono di un domiciliatario nel territorio dello Stato;
- i soggetti in regime di *cooperative compliance* devono inviare i propri interPELLI all'Ufficio *Adempimento Collaborativo della Divisione Contribuenti - Direzione Centrale Grandi Contribuenti*, tramite Pec, all'indirizzo dc.acc.cooperative@pec.agenziaentrate.it, via *mail* all'indirizzo dc.acc.ucc@agenziaentrate.it per i soggetti non residenti privi di Pec, o tramite consegna a mano o spedizione a mezzo plico raccomandato con avviso di ricevimento.

GIURISPRUDENZA

3.1

Contraddittorio - Elusione fiscale - Corte di Cassazione, Ordinanza del 9 aprile 2018, n. 8619

Con l'Ordinanza del 9 aprile 2018, n. 8619, la Corte di Cassazione ha chiarito che dopo la Legge n. 205/2017 (*Legge di Bilancio 2018*) l'Amministrazione Finanziaria che contesta l'elusione fiscale (i.e. abuso del diritto, di cui all'art. 10-*bis* della L. n. 212/2000) relativa all'Imposta di Registro attraverso la riqualificazione di una serie di operazioni come cessione d'azienda⁶ è tenuta obbligatoriamente ad attivare il contraddittorio con il Contribuente. La Corte di Cassazione ha avuto modo di precisare che "[...] *il previo espletamento del contraddittorio è richiesto nei soli casi in cui sia espressamente previsto a pena di nullità dell'atto [...]*"; l'Amministrazione Finanziaria è gravata da un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale in tema di tributi armonizzati, purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa (cfr. sentenza a Sezioni Unite n. 28243/2015).

3.2

Verifiche presso gli uffici - Garanzie - Limiti - Corte di Cassazione, Sentenza del 4 aprile 2018, n. 8246

Con la Sentenza n. 8246, la Corte di Cassazione ha chiarito che nel caso in cui sia il Contribuente a recarsi presso gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate consegnando spontaneamente la documentazione richiesta (a seguito di un invito dell'Amministrazione Finanziaria)⁷ la redazione di un verbale non è necessaria, con la conseguenza che l'atto di accertamento può essere emesso anche prima dello spirare del termine di sessanta giorni. Nella sentenza è stato precisato che "*in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'inosservanza del primo e terzo comma dell'art. 12 della L. 20.7.2000 n. 212⁸. [...] può determinare [...] la nullità del provvedimento impositivo solo qualora i verbalizzanti abbiano*

⁶ Cfr., ad esempio, la Sentenza n. 28064/2017.

⁷ Nel caso di specie, non era stata fatta alcuna verifica nei locali dell'impresa.

⁸ A mente dei quali tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali devono essere effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse, nonché alle relazioni commerciali o professionali del Contribuente. Su richiesta del Contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori, o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.

eseguito un accesso nei locali della impresa in difetto delle indicate esigenze di ricerca e rilevazione "in loco" e, dunque, non anche nell'ipotesi di verifica condotta in luoghi diversi» (in tema di notifica degli atti "ante tempus", cfr. anche le sentenze n. 28390/2013 e n. 18184/2013).

La Corte di Cassazione è intervenuta anche sulla tematica del c.d. condono fiscale.

TAX NEWSLETTER | 1-15 APRILE 2018

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 15 APRILE 2018.

LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRÀ LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI E ALCUNE QUESTIONI DI INTERESSE GENERALE, E RAPPRESENTA DUNQUE UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.

PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO A CONTATTARE IL VOSTRO PARTNER DI RIFERIMENTO O AD INVIARE UN'EMAIL A UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM