

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati
studio di consulenza
tributaria e legale

TAX

NEWSLETTER / 1-15 MARZO 2019

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

LEGISLAZIONE

1.1	4
Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 27 febbraio 2019, rubricato " <i>Modifica dei termini di trasmissione dei dati relativi a spesometro, esterometro e comunicazioni liquidazioni IVA, nonché proroga dei termini per i versamenti IVA e le comunicazioni dei dati per i soggetti che facilitano le vendite a distanza tramite l'uso di interfacce elettroniche</i> ". (Gazzetta Ufficiale, Generale n. 54 del 5 Marzo 2019)	

INTERPRETAZIONI MINISTERIALI

2.1	5
Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, tabella A, parte II, numero 18) - Trattamento, ai fini Iva, della fornitura di banche dati - Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Istanze di interpello. Risposta n. 69 del 1° Marzo 2019	
2.2	6
Articolo 87, comma 1, lettera a), del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. " <i>holding period</i> ". Istanze di interpello. Risposta n. 70 del 1° Marzo 2019.	
2.3	6
Articolo 88 del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 Sopravvenienze attiva da eliminazione di debiti connessi ad accertamento dell'Agenzia delle entrate. Istanze di interpello. Risposta n. 71 del 5° Marzo 2019	
2.4	7
Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - cessione del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo. Risposta n. 72 dell'8 Marzo 2019	

2.5	9
Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio - articolo 15, primo comma, n. 1), del d.P.R. n. 633 del 1972. Risposta n. 74 del 13 Marzo 2019	

2.6	9
Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 - Libero professionista in regime forfetario - Imposta versata a San Marino - Credito imposta per le imposte versate all'estero - Articolo 165 del TUIR - Applicazione - Esclusione. Risoluzione Ministeriale del 15 marzo 2019, n. 36 /E	

GIURISPRUDENZA

3.1	11
Indagini finanziarie - Corte di Cassazione, Ordinanza del 6 marzo 2019, n. 6486	

LEGISLAZIONE

1.1

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 27 febbraio 2019, rubricato “*Modifica dei termini di trasmissione dei dati relativi a spesometro, esterometro e comunicazioni liquidazioni IVA, nonché proroga dei termini per i versamenti IVA e le comunicazioni dei dati per i soggetti che facilitano le vendite a distanza tramite l’uso di interfacce elettroniche*” (Gazzetta Ufficiale, Generale n. 54 del 5 Marzo 2019)

Il Decreto del 27 febbraio 2019 è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Generale n. 54 del 5 Marzo 2019.

Tale Decreto ha previsto le seguenti proroghe dei termini:

- per la comunicazione dei dati delle fatture (proroga al 30 aprile 2019);
- di trasmissione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relativi al quarto trimestre 2018 (le comunicazioni di tali dati devono essere trasmesse entro il 10 aprile 2019).

Inoltre, è stato previsto che i dati di cui all’art. 1, comma 3-bis, del Decreto Legislativo 5 agosto 2015, n. 127, relativi alle operazioni dei mesi di gennaio e febbraio 2019 devono essere trasmessi entro il 30 aprile 2019 (si tratta dei dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse, ovvero ricevute fatture elettroniche).

Il Decreto ha anche previsto che per i soggetti passivi che facilitano tramite l’uso di un’interfaccia elettronica le vendite a distanza di telefoni cellulari, *console* da gioco, *tablet* PC e *laptop*, i termini per il versamento dell’ IVA dovuta sono prorogati al 16 maggio 2019, con la maggiorazione dello 0,40% mensile a titolo di interesse corrispettivo. Tali soggetti devono trasmettere all’Agenzia delle Entrate i dati di cui al citato art.1, comma 3-*bis*, del Decreto Legislativo 5 agosto 2015, n. 127, relativi alle operazioni dei mesi di marzo e aprile 2019 entro il 31 maggio 2019.

INTERPRETAZIONI MINISTERIALI

2.1

Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, tabella A, parte II, numero 18) - Trattamento, ai fini Iva, della fornitura di banche dati - Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Istanze di interpello. Risposta n. 69 del 1° Marzo 2019

L'Agenzia delle Entrate con l'interpello in oggetto ha formulato alcune osservazioni in relazione al trattamento, ai fini IVA, della fornitura di banche dati (nella specie, banche dati elettroniche e servizi di editoria, il cui accesso avviene per via telematica e che possono essere anche oggetto di commercio elettronico diretto, nonché *software* gestionali). In particolare, è stato chiesto di conoscere se, avuto riguardo all'entrata in vigore della Direttiva (UE) 2018/1713 del Consiglio del 6 novembre 2018, è ancora necessaria l'attribuzione dei codici identificativi internazionali *ISBN* e *ISSN* ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA del 4% alla vendita e alla distribuzione elettronica di prodotti editoriali di cui al n. 18) della Tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA.

È stato precisato che l'aliquota IVA del 4% - già prevista per la fornitura, in formato cartaceo, di giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri (compresi gli *e-book*) e periodici si rende applicabile anche alla fornitura degli stessi prodotti editoriali in formato digitale (cfr., sul tema, la Circolare Ministeriale n. 20/E/ 2016). Inoltre, tale aliquota è applicabile:

- alle operazioni di messa a disposizione "*on line*" - per un periodo di tempo determinato - di prodotti editoriali che abbiano le caratteristiche distintive tipiche dei giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici, come individuati nelle Circolari Ministeriali n. 23/E/2014 e n. 328/1997;
- al contratto di abbonamento ad una banca dati *on line*, quando "*la ragione economica della conclusione del contratto di abbonamento sia quella di consentire all'abbonato di acquisire il contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni aventi le caratteristiche di giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, muniti di codice ISBN o ISSN*" (cfr., la Risoluzione Ministeriale n. 120/E/2017).

Nell'interpello sono state anche svolte alcune considerazioni in relazione alla citata Direttiva (UE) n. 1713/2018, per effetto della quale gli Stati Membri che al 1° gennaio 2017 applicavano l'aliquota IVA ridotta alla fornitura di libri, giornali e periodici su supporto fisico possono applicare lo stesso trattamento

anche alla fornitura degli stessi beni per via elettronica, conformemente a quanto stabilito dall'Allegato III, punto 6), della Direttiva n. 112/2006; la scelta adottata dal Legislatore nazionale di subordinare l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta alla presenza dei codici ISBN o ISSN è conforme al dettato del numero 6) dell'Allegato III della Direttiva n. 112/2006, rispondendo *"all'esigenza di adottare a livello internazionale dei criteri comuni per l'identificazione univoca del prodotto stesso"*.

Ne deriva che a giudizio dell'Agenzia delle Entrate, nel caso di specie, in mancanza del requisito relativo alla messa a disposizione del contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni che hanno le caratteristiche dei prodotti editoriali sopra citati e muniti di codice *ISBN* o *ISSN*, la fornitura delle banche dati in argomento non può essere assoggettata ad IVA del 4%, ai sensi del richiamato numero 18) della tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA.

2.2

Articolo 87, comma 1, lettera a), del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period". Istanze di interpello. Risposta n. 70 del 1° Marzo 2019

La risposta all'interpello ha fornito chiarimenti in relazione ad una operazione di trasformazione omogenea regressiva (i.e. da società a responsabilità limitata a società in nome collettivo) e di trasformazione omogenea progressiva (i.e. da società in nome collettivo a società a responsabilità limitata).

L'Agenzia delle Entrate - dopo aver commentato la disciplina della *participation exemption* di cui all'art. 87 del TUIR, nonché la Circolare Ministeriale n. 36/E/2004, paragrafo 2.3.6, che ha illustrato i riflessi che le operazioni straordinarie possono avere su tale disciplina - ha precisato che le predette operazioni di trasformazione societaria (che hanno carattere di neutralità fiscale) non interrompono ai fini del computo del requisito di cui all'art. 87, comma 1, lettera a), del TUIR il periodo di possesso della partecipazione; ne consegue che tale periodo *"sarà computato, in capo al soggetto trasformato, tenendo conto anche del periodo maturato in capo al soggetto trasformando"*.

2.3

Articolo 88 del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 Sopravvenienze attive da eliminazione di debiti connessi ad accertamento dell'Agenzia delle entrate. Istanze di interpello. Risposta n. 71 del 5° Marzo 2019

L'interpello verte sulla tassazione di (eventuali) sopravvenienze attive emerse in sede di cancellazione di

INTERPRETAZIONI MINISTERIALI

debiti iscritti in bilancio¹, come conseguenza del disconoscimento ai fini fiscali e successivo definitivo pagamento della maggiore imposta dovuta di costi precedentemente imputati al Conto economico e dedotti fiscalmente.

Sul presupposto che in base alla corretta applicazione dei Principi Contabili lo stralcio della passività relativa ai costi disconosciuti comporti la rilevazione di una sopravvenienza attiva, questa a giudizio dell'Agenzia delle Entrate non sarebbe imponibile (ai sensi dell'art. 88 del TUIR) fino a *"concorrenza delle spese oggetto di recupero a tassazione da parte dell'amministrazione finanziaria nei precedenti esercizi per le quali è sopraggiunto il pagamento a titolo definitivo delle maggiori imposte derivanti dal loro disconoscimento ai fini fiscali"*.

2.4

Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - cessione del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo. Risposta n. 72 dell'8 Marzo 2019

L'interpello ha ad oggetto le modalità di fruizione del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, previste dall'art. 3, comma 8, del Decreto Legge n. 145/2013. Nel caso di specie, una società a seguito dello stato di crisi ha ridotto la propria attività d'impresa e di conseguenza ha dovuto cedere il ramo di azienda relativo ad un punto vendita, comprensivo del magazzino dei prodotti finiti e dei contratti commerciali di distribuzione dei prodotti con l'estero. Il credito di imposta per ricerca e sviluppo non è stato ricompreso nel perimetro di tale ramo d'azienda, essendo rimasto nella disponibilità della società.

È stato ribadito che il credito di imposta in argomento è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del Decreto Legislativo n. 241/1997 e, non potendo essere chiesto a rimborso non può essere ceduto, ai sensi dell'art.43-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602. Inoltre, come ritenuto nell'Interpello, la normativa che disciplina il credito per ricerca e sviluppo non contiene alcun richiamo all'art. 1260 C.C., *"né è possibile assimilare detto credito a quelli per i quali la cessione è stata ammessa, in via interpretativa, nel presupposto che i fruitori del credito erano dei meri intermediari tra l'Amministrazione e i destinatari della agevolazione cui il credito si riferiva (cfr. risoluzione n. 15/E del 5 marzo 2010 concernente i crediti da rottamazione delle auto)"*.

¹ La società, destinataria di Avvisi di Accertamento, intende eliminare dal proprio bilancio i debiti originari nei confronti del/dei fornitori dei servizi ritenuti dall'Agenzia delle Entrate relativi a operazioni inesistenti e agli *"accertamenti di commissioni"* intercorse tra la stessa ed una sua controllata estera.

L'Amministrazione Finanziaria ha in più occasioni affermato la non trasferibilità dei crediti d'imposta che hanno natura simile al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo "*in forza della natura soggettiva dei medesimi*": tali crediti maturano esclusivamente in capo ai soggetti che effettuano l'investimento, e non possono essere trasferiti a soggetti terzi in conseguenza di atti realizzativi (cfr., la Circolare Ministeriale n. 38/E/2002 e le Risoluzioni Ministeriali nn. 140/2003 e 143/2003).

Dunque, nel caso di specie, il credito di imposta per ricerca e sviluppo, rimasto nella disponibilità della società istante, non potrà essere ceduto a soggetti terzi.

Segnaliamo sul tema anche:

- la Risposta all'interpello n. 73 del 13 marzo 2019 (nella quale è stato precisato, tra l'altro, che il marchio "*in quanto segno che permette di distinguere i prodotti o i servizi, realizzati o distribuiti da un'impresa, da quelli di altre aziende*" non presenta il requisito di invenzione industriale, richiamato dall'art. 3, comma 6, lettera d), del Decreto Legge n. 145/2013 - si rimanda ai chiarimenti forniti nella Circolare Ministeriale n. 13/E/2017, paragrafo 4.5.2);
- (per affinità di argomento) la Risposta all'interpello n. 75 del 13 marzo 2019, avente ad oggetto la decadenza/rideterminazione del credito di imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno² (tale disciplina agevolativa è stata interpretata a mezzo delle Circolari Ministeriali n. 34/E/2016 e n. 12/E/2017). Come previsto dalla relativa normativa, qualora entro il quinto periodo di imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito di imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni anzidetti. Nel caso analizzato nell'interpello, l'ipotesi di rideterminazione del credito non ha trovato applicazione, dal momento che i beni oggetto di agevolazione non sono singolarmente dismessi, ovvero ceduti a terzi, ma circolano insieme all'azienda che sarà condotta dall'affittuario nell'ambito dell'esercizio di impresa.

² Tale credito è concesso alle imprese che a decorrere dal 1° gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2019 effettuano l'acquisizione - anche mediante contratti di locazione finanziaria - di beni strumentali nuovi (in particolare macchinari, impianti e attrezzature varie) facenti parte di un progetto di investimento iniziale e destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo.

2.5

Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio - articolo 15, primo comma, n. 1), del d.P.R. n. 633 del 1972.

Risposta n. 74 del 13 Marzo 2019

L'interpello concerne il trattamento ai fini IVA delle somme corrisposte a titolo esclusivamente risarcitorio, nonché per la rivalutazione monetaria sul risarcimento danni e per relativi interessi. Sono stati commentati gli artt. 3, 13 e 15 del Decreto IVA: in particolare, come disposto dall'art. 15, primo comma, n. 1) non concorrono a formare la base imponibile le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi, ovvero altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del soggetto committente. Il presupposto per l'applicazione del citato art. 15, comma 1, n. 1) è l'esistenza di un risarcimento in senso proprio, dovuto a ritardi o inadempimento di obblighi contrattuali (cfr. la Risoluzione Ministeriale n. 73/E/2005). Inoltre, come specificato nella Risoluzione Ministeriale del 23 aprile 2004, n. 64/E, le "somme corrisposte a titolo di penale per violazione di obblighi contrattuali non costituiscono il corrispettivo di una prestazione di servizio o di una cessione di un bene, ma assolvono una funzione punitivo-risarcitoria. Conseguentemente dette somme sono escluse [come nel caso di specie] dall'ambito di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto per mancanza del presupposto oggettivo".

2.6

Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 - Libero professionista in regime forfetario - Imposta versata a San Marino - Credito imposta per le imposte versate all'estero - Articolo 165 del TUIR - Applicazione - Esclusione. Risoluzione Ministeriale del 15 marzo 2019, n. 36 /E

La Risoluzione ha fornito chiarimenti in relazione al credito imposta per le imposte versate all'estero (cfr. art. 165 del TUIR) da un libero professionista in "regime forfetario".

Venendo ai profili di interesse, con particolare riferimento al meccanismo applicativo dell'art. 165 del TUIR, è stato specificato che:

- per beneficiare del credito per le imposte assolte all'estero occorre che il reddito estero concorra alla formazione del reddito complessivo in Italia del soggetto residente (cfr. la Circolare Ministeriale n. 7/E/2017);
- in coerenza con quanto chiarito nella Circolare Ministeriale n. 9/E/2015, l'art. 165 del TUIR non è applicabile in presenza di redditi assoggettati a ritenuta a titolo di imposta, ad imposta sostitutiva,

INTERPRETAZIONI MINISTERIALI

ovvero ad imposizione sostitutiva operata dal Contribuente in sede di presentazione della Dichiarazione dei Redditi (cfr. paragrafo 2.2 della Circolare citata).

GIURISPRUDENZA

3.1

Indagini finanziarie - Corte di Cassazione, Ordinanza del 6 marzo 2019, n. 6486

Nell'Ordinanza del 6 marzo 2019, n. 6486, la Corte di Cassazione è intervenuta sulla tematica della utilizzabilità delle prove in ambito tributario. In particolare, è stato chiarito che in materia tributaria, le irrivalenze nell'acquisizione di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento non comportano, di per sé e in assenza di specifica previsione, la loro inutilizzabilità, salva l'ipotesi in cui venga in discussione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale. Inoltre, i Giudici hanno precisato che *"l'esclusione, in ambito tributario del principio d'inutilizzabilità delle prove acquisite dai militari della Guardia di Finanza, ove anche fossero state acquisite senza il rispetto delle formalità di garanzia difensiva prescritte per il procedimento penale, trova conferma nella giurisprudenza di questa Corte in forza del principio di autonomia del procedimento penale rispetto a quello di accertamento tributario"* (cfr., tra le altre, Cass., 27 febbraio 2015, n. 4066, Cass., 16 dicembre 2011, n. 27149, Cass., 24 novembre 2017, n. 28060, Cass., 12 novembre 2010, n. 22894).

TAX NEWSLETTER | 1-15 MARZO 2019

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 15 MARZO 2019.

LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRA 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