



STUDIO  
LEGALE E TRIBUTARIO

# Tax Newsletter n. 11/09

## *Dal 14 maggio al 4 giugno 2009* **SOMMARIO**

### Provvedimenti approvati

1. Commissione delle Comunità Europee – Regolamento del 30 aprile 2009, n.414: *modifiche al Codice doganale comunitario.*
2. Ministero dello sviluppo economico – Decreto del 30 aprile 2009: *versamento del diritto annuale alle CCIAA.*
3. Ministero dell'economia e delle finanze – Decreto del 1° aprile 2009, n.48: *decreto IAS.*

### Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 28 maggio 2009, n.136/E: *Iva agevolata sulle vetture per disabili.*
2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 28 maggio 2009, n.134/E: *chiarimenti in tema di bonus aggregazioni.*
3. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 27 maggio 2009, n.131/E: *esenzione per gli interessi pagati a società UE.*
4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 27 maggio 2009, n.129/E: *prestazioni di noleggio auto e rimborsi Iva a soggetti non residenti.*
5. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 26 maggio 2009, n.128/E: *effettivo esercizio di attività commerciale in un Paese black list.*
6. Agenzia delle entrate – Circolare del 26 maggio 2009, n.27/E: *modifiche alla determinazione della base imponibile Irap.*
7. Agenzia delle entrate – Circolare del 21 maggio 2009, n.26/E: *ritenute sui dividendi corrisposti a soggetti non residenti.*

### Giurisprudenza comunitaria

1. Corte di Giustizia – Sentenza del 19 marzo 2009, n.C-256/07: *rimborsi di dazi doganali.*

### Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Sentenza del 25 maggio 2009, n.12042: *non applicabilità delle sanzioni in caso di elusione.*
2. Corte di Cassazione – Sentenza del 13 maggio 2009, n.10981: *abuso di diritto.*
3. Corte di Cassazione – Sentenza del 11 maggio 2009, n.10679: *decadenza non rilevabile d'ufficio.*
4. Corte di Cassazione – Sentenza del 11 maggio 2009, n.10678: *sentenza nulla se rifiutata la pubblica udienza.*
5. Corte di Cassazione – Sentenza del 29 aprile 2009, n.10030: *mancato ritiro di utili equivale a finanziamento.*

### Giurisprudenza di merito

1. Commissione tributaria regionale della Puglia – Sentenza del 4 maggio 2009, n.63: *motivazione degli atti amministrativi.*

### Provvedimenti approvati

1. Commissione delle Comunità Europee – **Regolamento del 30 aprile 2009, n.414: *modifiche al Codice doganale comunitario.***

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale delle Comunità Europee serie n.L125 del 21 maggio 2009 ([www.eur-lex.it](http://www.eur-lex.it)), il regolamento che, introducendo alcune modifiche al regolamento attuativo del Codice doganale comunitario, dispone, tra l'altro, l'istituzione di un nuovo modello di dichiarazione, su supporto cartaceo, da impiegare per le dichiarazioni sommarie d'entrata e d'uscita, in tutti i casi in cui il sistema informatico delle Autorità doganali o l'applicazione informatica della persona che presenta la dichiarazione non funzionino.

2. Ministero dello sviluppo economico – **Decreto del 30 aprile 2009: *versamento del diritto annuale alle CCIAA.***

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale, del 19 maggio 2009, n.114 ([www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)), il decreto con cui vengono fissate le misure del diritto annuale dovuto a ogni singola Camera di commercio dalle imprese iscritte o annotate nel Registro delle imprese per l'anno 2009. Si segnala che gli importi previsti per il 2009 restano invariati rispetto a quelli previsti per l'anno 2008.

3. Ministero dell'economia e delle finanze – **Decreto del 1° aprile 2009, n.48: *decreto IAS.***

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale del 15 maggio 2009, n.111 ([www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)), il regolamento recante «Disposizioni di attuazione e di coordinamento delle norme contenute nei commi 58 e 59 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 in materia di determinazione del reddito dei soggetti tenuti alla adozione dei principi contabili internazionali». In particolare, con tale regolamento vengono stabilite le disposizioni di attuazione e di coordinamento concernenti il processo di determinazione del reddito dei soggetti tenuti all'adozione dei principi contabili internazionali.

### Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – **Risoluzione del 28 maggio 2009, n.136/E: *Iva agevolata sulle vetture per disabili.***

L'Agenzia delle entrate chiarisce il funzionamento della



STUDIO  
LEGALE E TRIBUTARIO

## Tax Newsletter n. 11/09

disposizione contenuta nell'art.1, comma 37 della Legge Finanziaria 2007, che, introducendo una disposizione antielusiva in tema di agevolazioni Iva per l'acquisto di autoveicoli destinati alla locomozione dei soggetti portatori di *handicap*, ha previsto che, in caso di trasferimento a titolo oneroso o gratuito delle autovetture per le quali l'acquirente ha usufruito dei benefici fiscali prima del decorso del termine di due anni dall'acquisto, il contribuente è tenuto a restituire la differenza tra l'imposta dovuta in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione delle agevolazioni stesse.

In particolare l'Agenzia precisa che nel caso in cui il primo trasferimento della proprietà dell'autovettura avvenga a favore di un soggetto privo dei requisiti richiesti per usufruire dell'agevolazione, ma mediante accettazione dell'eredità, non è ravvisabile la finalità elusiva che il comma 37 cit. intende contrastare, in quanto la traslazione del bene acquisito con le agevolazioni avviene per effetto di un evento che esula da qualsiasi manifestazione di volontà da parte del dante causa.

### **2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 28 maggio 2009, n.134/E: chiarimenti in tema di bonus aggregazioni.**

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito all'agevolazione introdotta dall'art.1, commi da 242 a 249 della Legge Finanziaria 2007 in tema di aggregazioni aziendali (cd. "Bonus aggregazioni"). In particolare, con la risoluzione in oggetto, l'Agenzia ha ribadito il principio secondo cui la riconducibilità ai medesimi soggetti del pacchetto di controllo delle società coinvolte nell'operazione di aggregazione risulta essere causa ostativa al conseguimento dell'agevolazione. Tale circostanza preclude l'applicazione del beneficio fiscale in argomento, in quanto risulta violato sia il dettato legislativo della disposizione agevolativa che subordina il riconoscimento dell'agevolazione al rispetto di precisi requisiti soggettivi e oggettivi, sia lo spirito dell'agevolazione che intende favorire solo le aggregazioni tra imprese non riconducibili a un unico soggetto e che si mantengono tali nei quattro periodi d'imposta successivi.

### **3. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 27 maggio 2009, n.131/E: esenzione per gli interessi pagati a società UE.**

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alla disciplina prevista dall'art.26-*quater* del dpr del 29 settembre 1973, n.600, che prevede l'esenzione da imposta degli interessi e dei canoni pagati a società residenti in un altro stato membro dell'Unione Europea, al ricorrere di determinate condizioni. In particolare, il caso sottoposto all'attenzione dell'Agenzia riguardava una società italiana che corrispondeva interessi su finanziamento a favore di una società di diritto austriaco che, a sua volta, controllava un'altra società austriaca avente una partecipazione totalitaria nella società italiana. In relazione a tale fattispecie l'Agenzia ha negato l'applicabilità del regime di esenzione di cui all'art.26-*quater* cit., precisando che in tale ipotesi non si riscontra alcuna partecipazione diretta ai diritti di voto fra la società che paga gli interessi e quella beneficiaria degli stessi, né si ravvisa la presenza di una società che detenga direttamente i diritti di voto sia nella società che effettua il pagamento degli interessi sia in quella che riceve il pagamento degli stessi.

### **4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 27 maggio 2009, n.129/E: prestazioni di noleggio auto e rimborsi Iva a soggetti non residenti.**

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in materia di trattamento Iva delle prestazioni di noleggio di auto rese da operatori nazionali a favore di una società francese, nonché sul rimborso dell'Iva assolta in Italia su tali prestazioni da quest'ultima. Al riguardo, l'Agenzia ha chiarito che:

- l'attività di mero noleggio auto non è assoggettabile alla disciplina di cui all'art.74-*ter* del Decreto Iva prevista per le agenzie di viaggio e turismo;
- le prestazioni di noleggio acquistate dalla società francese in Italia sono territorialmente rilevanti in Italia ai sensi del terzo comma dell'art.7, in base al quale le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono rese da soggetti che hanno il domicilio nel territorio stesso o da soggetti ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, nonché quando sono rese da stabili organizzazioni in Italia di soggetti domiciliati e residenti all'estero;



STUDIO  
LEGALE E TRIBUTARIO

## Tax Newsletter n. 11/09

- la società francese può ottenere il rimborso dell'Iva assolta in Italia:
  - a) tramite la procedura di cui all'art.38-ter del Decreto Iva, che subordina il rimborso alla circostanza che il soggetto non residente non abbia realizzato operazioni attive nel territorio dello Stato;
  - b) nominando un rappresentante fiscale ovvero identificandosi direttamente ai sensi dell'art.35-ter del Decreto Iva.

L'Agenzia ribadisce, inoltre, che:

- qualora la società non residente proceda tardivamente all'identificazione diretta, avendo già effettuato operazioni passive anteriormente all'identificazione medesima, si renderanno applicabili le dovute sanzioni;
- la circostanza che il soggetto non residente si identifichi tardivamente non pregiudica l'esercizio dei diritti sostanziali connessi con l'attività esercitata, ma spiega effetti sul piano sanzionatorio.

### **5. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 26 maggio 2009, n.128/E: *effettivo esercizio di attività commerciale in un Paese black list.***

Con la risoluzione in oggetto l'Agenzia delle entrate ha riconosciuto la disapplicazione della disciplina antielusiva, di cui all'art.167 del Tuir, in materia di società controllate e collegate residenti in Paesi o territori con fiscalità privilegiata (cd. "CFC rule"), a favore di una società italiana che controllava una società residente in Hong Kong. A tal fine, la società italiana, invocando l'applicazione dell'esimente di cui l'art.167, comma 5, lett.a) del Tuir, ha dimostrato l'effettivo svolgimento di un'attività commerciale da parte della controllata estera mediante l'esibizione di apposta documentazione, quale, ad esempio:

- fatture, schede tecniche, foto, documentazione doganale, contratti, lettere di vettura, bolle consegna dai quali si evidenzia che la controllata svolge attività di ideazione, progettazione e commercializzazione di determinati prodotti;
- "memorandum and Articles of Association" e "Business Registration Certificate" della società controllata, da cui risulta che quest'ultima è registrata presso il registro delle imprese di Hong Kong;
- contratto di locazione di un immobile, relativo agli uffici utilizzati per lo svolgimento dell'attività e come sede legale della società, nonché fatture relative ai canoni mensili e oneri accessori che documentano l'effettiva disponibilità dei locali per lo svolgimento dell'attività;
- copia di alcuni degli estratti dei conti bancari accesi dalla società controllata dai quali si denota l'esistenza di intensi rapporti finanziari con le banche locali;
- copia di alcune fatture relative ad acquisti di materie prime effettuati da parte della controllata da alcuni fornitori locali con sede in Hong Kong e Cina;
- copia di fatture relative all'acquisto di macchinari speciali per la lavorazione di alcuni prodotti;
- copia di alcune fatture emesse dalla controllata nei confronti dei principali clienti residenti nel sud-est asiatico, a conferma della circostanza che una parte significativa della clientela è radicata nel sud-est asiatico;
- documentazione varia (doganale, lettere di vettura, bolle di consegna, ecc.) attestante la movimentazione dei prodotti;
- copia della comunicazione inviata al registro delle imprese di Hong Kong relativo alla nomina degli amministratori;
- copia dei contratti di lavoro relativi ai dipendenti impiegati e copie delle quietanze attestanti il pagamento degli stipendi.

### **6. Agenzia delle entrate – Circolare del 26 maggio 2009, n.27/E: *modifiche alla determinazione della base imponibile Irap.***

L'Agenzia delle entrate fornisce dei chiarimenti in merito alle modifiche introdotte dai commi da 50 a 51 dell'art.1 della Legge Finanziaria 2008 in materia di determinazione della base imponibile Irap. In particolare, con la circolare in oggetto l'Agenzia ha chiarito, tra l'altro, che:

- nonostante l'art.1, comma 50 cit. abbia abrogato senza riproporre il testo del previgente art.11, comma 3 del Decreto Irap, che prevedeva, tra l'altro, la rilevanza agli effetti dell'Irap delle plusvalenze e delle minusvalenze



STUDIO  
LEGALE E TRIBUTARIO

## Tax Newsletter n. 11/09

- relative a beni strumentali non derivanti da operazioni di trasferimento d'azienda, sulla base di un'interpretazione di tipo sistematico deve ritenersi che tali componenti rilevino comunque ai fini Irap;
- le spese sostenute dall'impresa per acquistare beni e servizi da destinare ai dipendenti per lo svolgimento dell'attività lavorativa, continuano a essere deducibili nella misura in cui costituiscono spese funzionali all'attività di impresa e non assumono natura retributiva per il dipendente. Restano ineducibili, come nella previgente formulazione della norma, le somme erogate al dipendente o al collaboratore a titolo di indennità e tutti gli altri elementi che compongono la retribuzione lorda (come, ad esempio, le indennità di trasferta, le indennità di mancato preavviso, le indennità per rischio, i premi aziendali);
- le quote di ammortamento dei beni materiali, imputate a conto economico e non dedotte in periodi di imposta precedenti l'entrata in vigore delle modifiche introdotte dalla Legge Finanziaria 2008, possono essere portate in deduzione a partire dall'esercizio successivo a quello in cui si conclude l'ammortamento contabile, nei limiti dell'importo derivante dall'applicazione dei coefficienti tabellari previsti dal dm 31 dicembre 1988;
- le componenti del valore della produzione che hanno assunto rilevanza in periodi di imposta precedenti l'entrata in vigore delle modifiche introdotte dalla Legge Finanziaria 2008, devono essere escluse dalla formazione della base imponibile Irap al momento della loro imputazione a conto economico.

### **7. Agenzia delle Entrate – Circolare del 21 maggio 2009, n.26/E: ritenute sui dividendi corrisposti a soggetti non residenti.**

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alle modifiche apportate dall'art.1, commi da 67 a 69 della Legge Finanziaria 2008, con cui il regime delle ritenute sui dividendi in uscita (i.e. corrisposti alle società e agli enti residenti nella UE e nei Paesi aderenti all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo) è stato adeguato a quello delle ritenute sui dividendi corrisposti ai soggetti residenti, al fine di assicurare il rispetto dei principi di stabilimento e libera circolazione dei capitali stabiliti dal Trattato CE.

### **Giurisprudenza comunitaria**

#### **1. Corte di Giustizia – Sentenza del 19 marzo 2009, n.C-256/07: rimborsi dei dazi doganali.**

La Corte di Giustizia fornisce chiarimenti in merito alla disciplina del rimborso dei dazi doganali per vizi della merce immessa in libera pratica. In particolare, il caso sottoposto all'attenzione della Corte era il seguente:

- una società tedesca importava dal Giappone veicoli nuovi (Subaru), commercializzati nell'Unione europea mediante distributori, e garantiti dal costruttore per tre anni per vizi tecnici o altri malfunzionamenti;
- nel contesto di questa garanzia, il costruttore rimborsava alla società tedesca i costi che essa sostiene nei confronti di terzi nell'ambito delle misure di garanzia, in particolare quelli relativi all'attuazione delle dette misure da parte dei distributori a causa dei vizi della merce;
- alla fine di ogni mese, la società tedesca informava il costruttore delle prestazioni di garanzia fornite e ricevendo un corrispondente accredito nel corso del mese seguente.

Al riguardo, la Corte ha stabilito che qualora i vizi delle merci, rivelati dopo l'immissione in libera pratica delle merci stesse, ma esistenti prima dell'importazione, diano luogo, in virtù di un obbligo contrattuale di garanzia, a successivi rimborsi da parte del venditore/costruttore a favore del compratore – rimborsi corrispondenti ai costi di riparazione fatturati dai propri distributori –, siffatti rimborsi possono comportare una riduzione del valore di transazione delle dette merci e, di conseguenza, del loro valore in dogana, valore inizialmente dichiarato sulla base del prezzo convenuto originariamente tra il venditore/costruttore e il compratore.

# Tax Newsletter n. 11/09

## Giurisprudenza di legittimità

### **1. Corte di Cassazione – Sentenza del 25 maggio 2009, n.12042: *non applicabilità delle sanzioni in caso di elusione.***

Confermando l'esistenza nell'ordinamento di un principio generale antielusivo, la cui fonte risiede nelle norme costituzionali che sanciscono i principi di capacità contributiva e progressività dell'imposizione, con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione ha riconosciuto l'inapplicabilità delle sanzioni in relazione a un comportamento elusivo costituente abuso di diritto. Con la medesima sentenza i Giudici di legittimità hanno ribadito il principio secondo cui la prova del disegno elusivo e delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quel risultato fiscale, incombe sull'Amministrazione finanziaria, mentre sul contribuente grava l'onere di allegare l'esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti di reale spessore che giustifichino operazioni in quei modi strutturate (nello stesso senso, cfr.: Cass. sentenze del 21 gennaio 2009, n.1465, del 17 ottobre 2008, n.25374 e del 21 aprile 2008, n.10257).

### **2. Corte di Cassazione – Sentenza del 11 maggio 2009, n.10679: *decadenza non rilevabile d'ufficio.***

La Corte di Cassazione ribadisce il principio secondo cui, il termine di decadenza stabilito, a carico dell'Ufficio tributario e in favore del contribuente, per l'esercizio del potere impositivo, ha natura sostanziale e non appartiene a materia sottratta alla disponibilità delle parti, in quanto tale decadenza non attiene alla materia dei diritti indisponibili dello Stato alla percezione di tributi, ma incide unicamente sul diritto del contribuente a non vedere esposto il proprio patrimonio – oltre un certo limite di tempo – alle pretese del fisco, sicchè è riservata alla valutazione del contribuente stesso la scelta di avvalersi o meno della relativa eccezione. Di conseguenza, l'eccezione di decadenza dell'esercizio del potere impositivo:

- non è rilevabile d'ufficio dal giudice;
- se proposta per la prima volta in appello è una eccezione nuova;
- non può essere proposta per la prima volta in appello.

### **3. Corte di Cassazione – Sentenza del 11 maggio 2009, n.10678: *sentenza nulla se rifiutata la pubblica udienza.***

Con la sentenza in oggetto, la Corte di Cassazione ribadisce che l'espressa richiesta di discussione in pubblica udienza può essere inserita anche nel ricorso introduttivo o nelle controdeduzioni del resistente, che in questo caso devono essere, però, notificate alla controparte. Conseguentemente, secondo la Suprema Corte, il rifiuto di discutere la causa in pubblica udienza, in presenza di apposita istanza contenuta nell'atto di appello, viola il diritto di difesa e comporta la nullità di tutti gli atti successivi, ivi compresa la sentenza (in tal senso cfr.: Cass. sent. del 25 luglio 2001, n.10099).

### **4. Corte di Cassazione – Sentenza del 29 aprile 2009, n.10030: *mancato ritiro di utili equivale a finanziamento.***

Con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione stabilisce che l'omessa distribuzione o acquisizione degli utili è una operazione fittizia allo scopo di perseguire in via indiretta lo stesso scopo del finanziamento. Nel caso di specie tuttavia dato che la circostanza non trovava riscontro nelle esigenze finanziarie della società, largamente provvista di mezzi propri, l'osservazione dell'Ufficio accertatore è stata considerata insufficiente a dimostrare compiutamente la violazione. La Corte afferma, inoltre, che nel caso in cui si manifesti l'operazione fittizia, ovvero le somme non ritirate dai soci e dall'amministratore vengano considerate a disposizione della società a scopo di finanziamento, gli interessi maturati su tali importi dovranno essere assoggettati a tassazione.



STUDIO  
LEGALE E TRIBUTARIO

# Tax Newsletter n. 11/09

## Giurisprudenza di merito

### **1. Commissione tributaria regionale della Puglia – Sentenza del 4 maggio 2009, n.63: *motivazione degli atti amministrativi.***

Con la sentenza in oggetto la CTR della Puglia richiama la regola di carattere generale, secondo cui l'obbligo di motivazione dell'atto amministrativo ha lo scopo di mettere in grado il suo destinatario di ricostruire l'*iter* logico-giuridico seguito dall'Amministrazione, allo scopo di verificare la correttezza del potere in concreto esercitato. Secondo i giudici pugliesi, l'obbligo di motivazione deve essere valutato caso per caso in relazione alla tipologia dell'atto considerato, non potendo la motivazione medesima esaurirsi in una mera enunciazione generica di norme legislative suscettibile di applicazione diversa a seconda del caso concreto prospettato. Sulla base di tali considerazioni, i giudici stabiliscono che, l'Agenzia delle entrate, negli atti di diniego deve, pertanto, fare chiarezza in ordine alla diversità delle singole fattispecie attraverso una motivazione chiara e trasparente che metta in grado il contribuente di percepire la gravità degli effetti cui può andare incontro.

Nello specifico, le cartelle di pagamento, in quanto atti amministrativi privi di sottoscrizione e/o del responsabile del procedimento, non si sottraggono alle censure di annullamento. In particolare:

- le cartelle di pagamento emesse in relazione a ruoli consegnati prima del 1° agosto 2007 afflitte dal vizio di sottoscrizione sono annullabili;
- quelle, invece, successive al 1° agosto 2007 sono nulle per effetto di un inasprimento della sanzione (nullità) che il legislatore ha voluto imprimere alla medesima fattispecie.

---

#### **DISCLAIMER**

Le informazioni contenute nel presente documento non sono da considerarsi un esame esaustivo né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura legale-tributaria e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie.

#### **FONTI**

Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana;

Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea;

Guida Normativa edita da "Il Sole 24-Ore";

Il Sole 24-Ore;

Bigweb – Ipsa;

Sito ufficiale del Ministero delle Finanze [www.finanze.it](http://www.finanze.it);

Sito ufficiale del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio [www.minambiente.it](http://www.minambiente.it);

Sito ufficiale del Ministero delle Attività produttive [www.minindustria.it](http://www.minindustria.it);

Sito ufficiale del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti [www.infrastrutturetrasporti.it](http://www.infrastrutturetrasporti.it)