



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 13/09

Dal 19 giugno al 2 luglio 2009

SOMMARIO

Legislazione in corso di approvazione

1. Camera dei Deputati – Disegno di legge C2320-bis-B: *Legge Comunitaria 2008.*

Provvedimenti approvati

1. Decreto legge 1° luglio 2009, n.78: *Manovra d'estate 2009.*
2. Banca d'Italia – Provvedimento del 14 maggio 2009, n.09A06857: *cancellazione delle holding di partecipazioni dall'elenco generale del TUB.*

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 30 giugno 2009, n.168/E: *riportabilità delle perdite in caso di scissione.*
2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 25 giugno 2009, n.167/E: *erroneo versamento di interessi relativi al pagamento delle tasse automobilistiche.*
3. Agenzia delle Dogane – Circolare del 23 giugno 2009, n.15/D: *dichiarazioni di esportazione in via telematica dal 1° luglio 2009.*
4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 22 giugno 2009, n.165/E: *disapplicazione della disciplina CFC.*

Giurisprudenza comunitaria

1. Corte di Giustizia Europea, sez. III – Sentenza del 18 giugno 2009, n. C-566/07: *sempre dovuta l'Iva addebitata in fattura.*
2. Corte di Giustizia Europea, sez. IV – Sentenze del 11 giugno 2009, n.C-155/08 e C-157/08: *termine per la rettifica dei redditi detenuti all'estero.*

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Sentenza del 25 giugno 2009, n.14987: *inapplicabilità delle sanzioni in caso di obiettive condizioni di incertezza.*
2. Corte di Cassazione – Ordinanza del 23 giugno 2009, n.14735: *presunzione di evasione Iva.*
3. Corte di Cassazione – Sentenza del 18 giugno 2009, n.14125: *rettifica dell'ufficio fondata sui dati del pvc.*
4. Corte di Cassazione – Sentenza del 9 giugno 2009, n.13209: *obbligo di fatturazione Iva.*
5. Corte di Cassazione, sez. pen. – Sentenza del 17 giugno 2009, n.25147: *sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte.*

Giurisprudenza di merito

1. Commissione tributaria provinciale di Lecce – Sentenza del 5 giugno 2009, n.330: *condono tombale.*

Legislazione in corso di approvazione

1. Camera dei Deputati – Disegno di legge C2320-bis-B: *Legge Comunitaria 2008.*

È in corso di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale la legge recante “Disposizioni per l'adempimento di obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alle Comunità Europee” (cd. “Legge Comunitaria 2008”). Con riguardo alla legislazione fiscale, tale provvedimento introduce importanti modifiche, ai fini Iva, stabilendo, in particolare, che:

- per valore normale si intende l'intero importo che il cessionario o il committente, al medesimo stadio di commercializzazione di quello in cui avviene la cessione o la prestazione di servizi, dovrebbe pagare, in condizioni di libera concorrenza, a un cedente o prestatore indipendente per ottenere i beni e servizi in questione nel tempo e nel luogo di tale cessione o prestazione;
- qualora non siano accertabili cessioni o prestazioni di servizi analoghe, per valore normale si intende:
 - a) per le cessioni di beni, il prezzo di acquisto dei beni o dei beni simili o, in mancanza, il prezzo di costo, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni;
 - b) per le prestazioni di servizi, le spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione dei servizi medesimi.
- in caso di messa a disposizione a titolo oneroso di autoveicoli aziendali e di telefoni cellulari da parte del datore di lavoro a favore del personale dipendente, la base imponibile Iva è costituita dal valore normale, così come individuato da un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze di prossima emanazione, e non più (nel caso dei veicoli) dall'importo costituente *fringe benefit* in capo al dipendente;
- in caso di cessioni gratuite o di destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, in luogo del valore normale, si tiene conto del prezzo d'acquisto o, in mancanza, nel prezzo di costo dei beni o dei beni simili. Analogamente, per le prestazioni gratuite o “auto consumate” la base imponibile è costituita dalle spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione delle prestazioni stesse.

Provvedimenti approvati

1. Decreto legge 1° luglio 2009, n.78: *Manovra d'estate 2009.*

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n.150 del 1° luglio 2009 (www.gazzettaufficiale.it), il decreto legge recante “Provvedimenti anticrisi, nonché proroga di termini e della partecipazione italiana a missioni internazionali” (cd. “Manovra d'estate 2009”). Tra le novità introdotte dal decreto in parola si segnalano, tra le altre:

Tax Newsletter n. 13/09

- la detassazione nei limiti del 50 per cento, a decorrere dal periodo d'imposta 2010, degli utili reinvestiti nell'acquisto di macchinari e apparecchiature (art.5);
- la revisione dei coefficienti di ammortamento dei beni a più avanzata tecnologia o che producono risparmio energetico (art.6);
- l'introduzione di alcune misure in materia di compensazioni tributarie, finalizzate a rendere più rigorosa la compensazione dei crediti fiscali, contrastare gli abusi e, corrispondentemente, incrementare la liquidità delle imprese (art.10);
- l'introduzione di una presunzione, ai soli fini fiscali, in base alla quale gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute nei territori a fiscalità privilegiata si presumono, fino a prova contraria, costituite mediante redditi sottratti a tassazione (art.12);
- alcune modifiche in tema di imprese controllate estere residenti in Paesi a fiscalità privilegiata (cd. "CFC rules"), finalizzate a impedire indebiti arbitraggi fiscali (art.13).

2. Banca d'Italia – Provvedimento del 14 maggio 2009, n.09A06857: cancellazione delle holding di partecipazioni dall'elenco generale del TUB.

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n.141 del 20 giugno 2009 (www.gazzettaufficiale.it), il provvedimento della Banca d'Italia, contenente alcune disposizioni riguardanti i soggetti operanti nel settore finanziario, con cui vengono chiarite le modalità con cui i soggetti iscritti nella sezione dell'elenco generale di cui all'art.113 del Testo Unico in materia Bancaria (cd. "TUB"), che esercitano attività di assunzione di partecipazioni, senza svolgere congiuntamente altra attività finanziaria, nei confronti delle proprie partecipate, possono richiedere la cancellazione da tale sezione, ai sensi del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 17 febbraio 2009, n.29.

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 30 giugno 2009, n.168/E: riportabilità delle perdite in caso di scissione.

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alla riportabilità delle perdite fiscali in caso di scissione, disciplinata dall'art.173, comma 10 del Tuir, il quale – effettuando un rinvio alla disciplina, di cui all'art.172, comma 7 del Tuir, relativa al riporto delle perdite in caso di fusione – prevede che alla società scissa si applicano le disposizioni riguardanti le società fuse o incorporate, mentre alle beneficiarie quelle riguardanti la società risultante dalla fusione o incorporante. In particolare, con la risoluzione in esame, l'Agenzia ha chiarito, tra l'altro, che:

- relativamente alla fattispecie oggetto di interpello, non si configura un rischio di elusione legato alla compensazione intersoggettiva (i.e. tra soggetti diversi) delle perdite, dal momento che, nel caso di specie, la società risultante dalla scissione mantiene la titolarità delle perdite fiscali dalla stessa generate e che, come tali, non possono essere compensate con risultati positivi realizzati da altri soggetti;
- pertanto, le perdite fiscali che restano nella disponibilità della società scissa non sono sottoposte alla disciplina recata dall'art.172, comma 7 del Tuir, in quanto non sussiste il rischio che le stesse possano essere indebitamente compensate con redditi di una diversa organizzazione. L'art.172 cit. prevede infatti che le perdite delle società che partecipano all'operazione straordinaria possono essere riportate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante per la parte del loro ammontare che non eccede quello del patrimonio netto della società che riporta le perdite, quale risulta dall'ultimo bilancio, senza tener conto dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data cui si riferisce la situazione stessa, e sempreché dal conto economico della società le cui perdite sono riportabili, relativo all'esercizio precedente a quello in cui la fusione è stata deliberata, risulti un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica, e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato relativi contributi, superiore dal 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori (cd. "test di vitalità");
- il riporto delle perdite è condizionato, in ogni caso, alla permanenza di condizioni di vitalità economica della società in perdita al fine di evitare che la società portatrice della perdita fiscale sia depotenziata precedentemente all'operazione di scissione (cd. "bara fiscale"). Le predette limitazioni non operano, quindi, qualora la società sia costituita in occasione e per effetto della scissione, come nel caso sottoposto all'Agenzia delle entrate, e il suo patrimonio provenga unicamente dalla scissa.



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 13/09

2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 25 giugno 2009, n.167/E: *erroneo versamento di interessi relativi al pagamento delle tasse automobilistiche.*

Con la risoluzione in oggetto l'Agenzia ha analizzato un interpellato proposto da una società di *leasing* che aveva erroneamente versato maggiori interessi in relazione al pagamento delle tasse automobilistiche relative a una flotta di autoveicoli. Al riguardo, l'Agenzia ha chiarito, tra l'altro, che:

- il versamento degli interessi in misura maggiore a quella dovuta configura un indebito versamento e, conseguentemente, legittima la società a richiederne il rimborso. Secondo, l'Agenzia, infatti, non assume alcun rilievo la circostanza che il pagamento non dovuto derivi da una erronea liquidazione degli interessi;
- l'indebito versamento, tuttavia, deve essere riferito a ciascun autoveicolo, così come il limite di 12 euro dell'importo minimo rimborsabile, previsto dall'art.25, comma 4 della legge 27 dicembre 2002, n.289;
- pertanto, non avendo alcun rilievo la circostanza che il versamento sia stato effettuato dalla società in un'unica soluzione, se il versamento in eccesso riferibile a ciascun veicolo non supera il limite di 12 euro, nessun importo potrà essere rimborsato.

3. Agenzia delle dogane – Circolare del 23 giugno 2009, n.15/D: *dichiarazioni di esportazione in via telematica dal 1° luglio 2009.*

L'Agenzia delle dogane fornisce chiarimenti in merito alle novità introdotte dal Regolamento della Commissione del 18 dicembre 2006, n.1875/2006, con cui, tra l'altro, viene prevista, a partire dal 1° luglio 2009 l'obbligatorietà della presentazione in via telematica delle dichiarazioni di esportazione e di esportazione abbinata al transito, a prescindere alla procedura ordinaria o semplificata utilizzata per l'assolvimento delle connesse formalità doganali.

4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 22 giugno 2009, n.165/E: *disapplicazione della disciplina CFC.*

L'Agenzia delle entrate fornisce nuovi chiarimenti in merito all'individuazione alle modalità con cui ottenere la disapplicazione della normativa relative alle consociate estere residenti in Paesi a fiscalità privilegiata (cd. "CFC rules"), dimostrando, in particolare, che la società controllata non residente svolge un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nello Stato nel quale ha sede. In particolare, con la risoluzione in esame l'Agenzia ha negato la disapplicazione della disciplina in oggetto, ritenendo che:

- la società residente interpellante non abbia dato sufficiente dimostrazione dell'effettivo esercizio dell'attività da parte della consociata estera nello Stato a fiscalità privilegiata;
- sulla base della documentazione fornita, la società consociata estera risultava avere:
 - a) una struttura organizzativa di scarsa consistenza sotto il profilo del personale impiegato e del capitale investito e non idonea all'autonomo svolgimento dell'attività economica, realizzata in concreto per il tramite di terzi;
 - b) una precaria autonomia dell'attività strategica e di penetrazione del mercato, posto che la stessa non disponeva di un autonomo centro strategico e decisionale nel territorio a fiscalità privilegiata.

Giurisprudenza comunitaria

1. Corte di Giustizia Europea, sez. III – Sentenza del 18 giugno 2009, n.C-566/07: *sempre dovuta l'Iva addebitata in fattura.*

La Corte di Giustizia stabilisce che l'art.21, n.1, lett.c) della VI Direttiva deve essere interpretato nel senso che chiunque esponga l'Iva in una fattura, o in ogni altro documento che ne fa le veci, è debitore di tale imposta nello Stato membro al quale corrisponde l'Iva esposta nella fattura, anche qualora l'operazione in oggetto non fosse imponibile in detto Stato membro. Inoltre, con la medesima sentenza la Corte chiarisce che il principio di neutralità fiscale non osta, in linea di principio, a che uno Stato membro assoggetti la rettifica dell'Iva dovuta in tale Stato membro unicamente in quanto erroneamente esposta nella fattura rilasciata, alla condizione che il soggetto passivo consegni al destinatario delle prestazioni di servizi effettuate una fattura di rettifica nella quale non sia esposta la suddetta Iva, qualora tale soggetto passivo non abbia eliminato, in tempo utile, completamente il rischio di perdita di gettito fiscale.



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 13/09

2. Corte di Giustizia Europea, sez. IV – Sentenze del 11 giugno 2009, n.C-155/08 e C-157/08: *termine per la rettifica dei redditi detenuti all'estero.*

Con le sentenze in oggetto la Corte di Giustizia giustifica la previsione di un termine più lungo per la rettifica fiscale dei valori dei beni e dei redditi detenuti al di fuori dello Stato membro di residenza, alla luce della esigenza di garantire l'efficacia dei controlli fiscali e della lotta all'evasione. In particolare la Corte, sostiene che gli artt.49 e 56 CEE devono essere interpretati nel senso che gli stessi non ostano a che, qualora uno Stato membro applichi un termine di rettifica fiscale più lungo nel caso di beni detenuti in un altro Stato membro rispetto al caso di beni detenuti nel primo Stato membro e qualora tali beni esteri, nonché i redditi che se ne ricavano, siano stati occultati alle autorità tributarie del primo Stato membro, le quali non disponevano di alcun indizio in merito alla loro esistenza tale da consentire l'avvio di una indagine, l'ammenda inflitta in ragione dell'occultamento di tali beni e redditi esteri sia calcolata proporzionalmente all'importo della rettifica fiscale e su tale più lungo periodo.

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Sentenza del 25 giugno 2009, n.14987: *inapplicabilità delle sanzioni in caso di obiettive condizioni di incertezza.*

La Corte di Cassazione ribadisce il principio secondo cui, in tema di sanzioni amministrative per violazione di norma tributaria, il potere delle Commissioni tributarie di dichiarare l'inapplicabilità delle sanzioni in caso di obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma, deve ritenersi sussistente quando la disciplina normativa, della cui applicazione si tratti, si articoli in una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento appaia concettualmente difficoltoso per l'equivocità del loro contenuto, derivante da elementi positivi di confusione (cfr.: in tal senso, Cass., sent. del 25 ottobre 2006, n.22890). La Corte aggiunge inoltre che l'onere di allegare la ricorrenza di tali elementi di confusione grava sul contribuente, con la conseguenza che deve escludersi che:

- il giudice tributario di merito debba decidere di ufficio l'applicabilità dell'esimente;
- sia ammissibile una censura avente a oggetto la mancata pronuncia d'ufficio sul punto.

2. Corte di Cassazione – Ordinanza del 23 giugno 2009, n.14735: *presunzione di evasione Iva.*

Con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione, accogliendo il ricorso dell'Agenzia delle entrate, chiarisce che la differenza macroscopica tra i quantitativi di merce acquistata e quelli della merce venduta rappresenta una gravissima e univoca presunzione di vendita senza fattura e dell'accertata evasione dell'Iva.

3. Corte di Cassazione – Sentenza del 18 giugno 2009, n.14125: *rettifica dell'Ufficio fondata sui dati del PVC.*

La Corte di Cassazione, riepilogando i poteri in materia di Iva degli Uffici dell'Amministrazione finanziaria, chiarisce che l'Agenzia delle entrate ha la facoltà rettificare l'imposta utilizzando i dati presuntivi provenienti dal PVC della Guardia di Finanza senza incorrere nel divieto di rettifica in assenza di nuovi elementi. La Corte infatti ricorda come la disciplina dell'art.57, comma 3 del Decreto Iva, posta a garanzia del contribuente, nega all'Amministrazione finanziaria il potere di emanare un nuovo avviso di rettifica di accertamento se essa non è venuta a conoscenza di nuovi elementi. La norma, al fine di consentire un controllo puntuale sull'attività dell'Amministrazione finanziaria, vuole evitare che il precedente avviso possa essere integrato surrettiziamente e ingiustificatamente sulla base di elementi già conosciuti al momento della sua emissione e magari non valutati compiutamente, prevede a pena di nullità che nel secondo avviso siano indicati non solo i nuovi elementi acquisiti, ma anche gli atti o fatti attraverso i quali i nuovi elementi sono stati acquisiti a conoscenza (cfr.: in tal senso, Cass., sent. del 21 novembre 2002, n.16391).

4. Corte di Cassazione – Sentenza del 9 giugno 2009, n.13209: *obbligo di fatturazione Iva.*

La Corte di Cassazione rileva che la pretesa fiscale concernente il pagamento dell'Iva, in relazione a una prestazione di servizi, non può prescindere, in mancanza di fatturazione o auto-fatturazione spontanea, dall'accertamento che il pagamento del corrispettivo sia stato effettuato, non essendo sufficiente la dimostrazione dell'effettiva sussistenza materiale della prestazione. La Corte, infatti, ricorda che le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo, ex art.6, comma 2 del Decreto Iva, cosicché prima di tale momento non sussiste alcun obbligo di emettere fattura, ma solo la facoltà ai sensi del comma 3. Ciò perché le prestazioni di servizi sono soggette a Iva solo se effettuate "verso corrispettivo".



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 13/09

5. Corte di Cassazione, sez. pen. – Sentenza del 17 giugno 2009, n.25147: sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte.

Con la sentenza in oggetto, la Corte di Cassazione chiarisce che la fattispecie di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, di cui all'art.11 del dlgs 10 marzo 2000, n.74, non richiedendo né che l'Amministrazione tributaria abbia già compiuto un'attività di verifica, né che esista una procedura di riscossione in atto, costituisce reato "di pericolo". L'esecuzione esattoriale, pertanto, non configura un presupposto della condotta illecita, ma è prevista solo come evenienza futura che la condotta tende a neutralizzare. Ai fini della perfezione del delitto è quindi sufficiente la semplice idoneità della condotta a rendere inefficace la procedura di riscossione e non anche l'effettivo verificarsi di tale evento.

Giurisprudenza di merito

1. Commissione tributaria provinciale di Lecce – Sentenza del 5 giugno 2009, n.330: condono tombale.

Con la sentenza in oggetto la CTP di Lecce ha stabilito che il condono tombale, di cui all'art.9 della legge del 27 dicembre 2002, n.289, preclude ogni attività di accertamento tra cui anche quella effettuata per mezzo dell'avviso di recupero del credito d'imposta. La definizione automatica del condono tombale determina, infatti, la preclusione per l'Ufficio di ogni attività di accertamento tributario con estinzione delle relative sanzioni.

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;

Sito ufficiale del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio www.minambiente.it;

Sito ufficiale del Ministero delle Attività produttive www.minindustria.it;

Sito ufficiale del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti www.infrastrutturetrasporti.it