



CIRCOLARI, PARERI, RISOLUZIONI

Trattamento fiscale delle riserve in sospensione d'imposta

Chiarimenti sul regime di perfezionamento attivo

GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITA'

Nulla l'accertamento se manca la firma del delegato

La prova dell'inerenza sul costo grava sul contribuente

GIURISPRUDENZA DI MERITO

Irretroattività della presunzione di sottrazione a tassazione delle attività detenute all'estero

Il debito deve risultare da scritture contabili obbligatorie

Trattamento fiscale delle riserve in sospensione d'imposta

Agenzia delle entrate – Risoluzione del 24 maggio 2017, n.62/E

L'Agenzia delle entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito al trattamento fiscale applicabile alle riserve in sospensione d'imposta di cui all'art.172 del Tuir nell'ambito di una fusione, sia in merito alla natura tributaria da attribuire alla riserva da "differenza da fusione", che con riferimento all'operazione di fusione "inversa". In particolare, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che:

- il trattamento fiscale delle riserve in sospensione d'imposta è il medesimo sia che si tratti di fusione diretta (soggetto controllante che incorpora il soggetto controllato), sia che si tratti di una fusione inversa (soggetto controllato che incorpora il soggetto controllante);
- l'art.172, comma 5, del Tuir distingue le riserve in sospensione d'imposta tra:
 - (a) riserve tassabili in ogni caso (se non ricostruite nel bilancio successivo alla fusione, utilizzando prioritariamente l'eventuale avanzo da fusione);
 - (b) riserve tassabili solo in caso di distribuzione (vanno ricostruite previa sussistenza di un avanzo);
- nel caso in cui l'incorporata non abbia iscritto in bilancio alcuna riserva in sospensione d'imposta, sul soggetto incorporante non deve gravare nessun obbligo di carattere fiscale;
- alla riserva da "differenza da fusione", che deriva dall'incremento del patrimonio netto dell'incorporante (società controllata) successivo all'annullamento delle azioni del soggetto medesimo, va attribuita, in proporzione, la medesima natura tributaria del capitale sociale e delle riserve del soggetto incorporato (la società controllante).

[torna su](#)

Chiarimenti sul regime di perfezionamento attivo

Agenzia delle Dogane – Nota del 20 aprile 2017, n.34667

L'Agenzia delle dogane ha fornito alcuni chiarimenti in merito al trattamento fiscale da applicare alle merci ottenute dalla lavorazione in regime di perfezionamento attivo (regime avente lo scopo di importare merci in esenzione di dazi per essere lavorate nella Comunità Europea e riesportate al di fuori di essa, sotto forma di prodotti compensatori), all'atto dell'importazione delle stesse. In particolare, l'Agenzia delle dogane ha chiarito che:

- il titolare dell'autorizzazione al regime di perfezionamento attivo dovrà applicare, ai fini della tassazione, l'art.85 o l'art.86, par.3 del Codice Doganale dell'Unione (CDU) e gli elementi dell'obbligazione doganale saranno determinati al momento della presentazione della dichiarazione d'importazione (art.85 del CDU) o a quello del vincolo delle materie prime al detto regime (art.86, par.3 del CDU);
- il valore imponibile dei prodotti compensatori determinato secondo le disposizioni sopra citate sarà utilizzabile all'atto dell'importazione sia ai fini daziari che ai fini fiscali, come previsto dall'art.69 del Decreto Iva;
- per le operazioni relative ad autorizzazioni alla trasformazione sotto controllo doganale, ancora in essere nel periodo transitorio, deve essere necessariamente applicata la tassazione di cui all'art.85 del CDU, ai fini daziari e fiscali, all'atto dell'importazione dei prodotti compensatori.

[torna su](#)

Nulla l'accertamento se la delega non indica il nome del delegato

Corte di Cassazione – Sentenza del 23 maggio 2017, n.12960

La Corte di Cassazione ha chiarito che, in tema di accertamento tributario, la delega di firma o di funzioni di cui all'art.42 del dpr 29 settembre 1973, n.600, deve necessariamente indicare il nominativo del delegato, pena la sua nullità, che determina, a sua volta, quella dell'atto impositivo. Secondo la Corte, infatti, la cd. delega in "bianco", priva cioè del nominativo del soggetto delegato, deve essere considerata nulla non essendo possibile verificare agevolmente, da parte del contribuente, la ricorrenza dei poteri in capo al sottoscrittore al fine di verificare la legittimità dell'atto. Secondo la Corte, inoltre, solo in diversi contesti fiscali (quali, ad esempio, la cartella esattoriale, il diniego di condono, l'avviso di mora, l'attribuzione di rendita catastale), in mancanza di una sanzione espressa, opera la presunzione generale di riferibilità dell'atto all'organo amministrativo titolare del potere nel cui esercizio esso è adottato; mentre, per i tributi locali, è stata ritenuta valida anche la mera firma stampata.

[torna su](#)

La prova dell'inerenza del costo grava sul contribuente

Corte di Cassazione – Sentenza del 20 gennaio 2017, n.1541

La Corte di Cassazione ha chiarito che, in tema di sanzioni, la dichiarazione non veritiera sull'origine delle merci è punibile ai sensi dell'art.303 del dpr 23 gennaio 1973 n.43. Secondo la Corte, la citata norma che al comma 1 stabilisce una sanzione amministrativa che va da un minimo di euro 103 a un massimo di euro 516, riguarda le dichiarazioni relative a qualità, quantità e valore delle merci destinate alla importazione definitiva, al deposito o alla spedizione ad altra dogana con bolletta di cauzione, non corrispondenti all'accertamento. Secondo la Corte, inoltre, l'art.303 cit. è applicabile anche alle dichiarazioni non veritiere sull'origine delle merci poiché, in base di un'interpretazione estensiva e non analogica della disposizione, l'origine costituisce un elemento distintivo della qualità.

[torna su](#)

Distinzione tra spese di pubblicità e spese di rappresentanza

Corte di Cassazione – Sentenza del 21 aprile 2017, n.10111

La Corte di Cassazione ha chiarito che, in materia di deducibilità di costi di rappresentanza e costi di pubblicità, ai sensi dell'art.108 del Tuir, il criterio discrezionale tra le due tipologie di costi va individuato negli obiettivi perseguiti, atteso che costituiscono spese di rappresentanza i costi sostenuti per accrescere il prestigio della società senza dar luogo ad una aspettativa di incremento delle vendite, mentre sono spese di pubblicità o propaganda quelle aventi come scopo preminente quello di pubblicizzare prodotti, marchi e servizi dell'impresa con una diretta finalità promozionale e di incremento delle vendite.

[torna su](#)

Irretroattività delle presunzione di sottrazione a tassazione delle attività detenute all'estero

Commissione Tributaria Regionale della Lombardia – Sentenza del 28 aprile 2017, n.1865/1/2017

La Corte di Cassazione ha chiarito che, l'art.12 del dl 1 luglio 2009, n.78, secondo il quale, in deroga alle vigenti disposizioni di legge, si presumono costituiti (salvo prova contraria) mediante redditi sottratti a tassazione gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute, in violazione degli obblighi sul monitoraggio fiscale negli Stati o nei territori a regime fiscale privilegiato, ha natura sostanziale, perché il contribuente può vincere la presunzione disciplinata dalla norma, fornendo prova che i redditi accertati non siano proventi di evasione fiscale e, quindi, non può essere tenuto a precostituirsi una prova in tal senso, nel momento in cui la legislazione vigente non preveda ancora quest'onere. Secondo la Cassazione, pertanto, in assenza di una previsione esplicita, la presunzione contenuta nell'art.12 del dl n.78/2009 cit. non può applicarsi retroattivamente.

[torna su](#)

Il debito deve risultare da scritture contabili obbligatorie

Commissione Tributaria Regionale di Bologna – Sentenza del 28 aprile 2017, n.1415/1/2017

La CTR di Bologna ha chiarito che, in tema di determinazione della base imponibile dell'imposta di registro, per gli atti che hanno ad oggetto aziende o diritti reali su di esse, l'art.51, comma 4, del dpr 26 aprile 1986, n.131 (secondo il quale il valore dichiarato è controllato dall'Amministrazione finanziaria con riferimento al valore complessivo dei beni che compongono l'azienda, al netto delle passività risultanti dalle scritture contabili obbligatorie), non pone deroghe al criterio dettato dall'art.51, comma 2 del dpr 131/1986 cit., dell'accertamento del valore secondo il parametro del valore venale in comune commercio, nel senso che non sussiste alcun vincolo alle scritture contabili, se non con riferimento alle eventuali passività di cui l'Amministrazione finanziaria deve tenere conto. Secondo la Commissione, infatti, affinché l'Amministrazione finanziaria sia obbligata a tenere conto dei debiti contratti dall'azienda che abbiano concorso a deprimere il valore, è necessario che gli stessi risultino da atti aventi data certa: l'esistenza di un valore di avviamento dell'azienda ceduta non può essere esclusa sulla base della sola circostanza che l'impresa cedente abbia subito perdite negli esercizi precedenti.

[torna su](#)

Fonti

Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana; Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea; Guida Normativa edita da "Il Sole24Ore"; Il Sole24Ore; ItaliaOggi; Bigweb - IPSOA; Sito ufficiale del Ministero delle Finanze; Sito ufficiale del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio; Sito ufficiale del Ministero dello Sviluppo Economico; Sito ufficiale del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti.

A cura di

dott. Alessandro Pinci

dott. Diego Annarilli

dott. Flavio Notari

LO STUDIO

LEGALITAX è uno studio integrato che conta 90 professionisti di cui 22 partner, avvocati e commercialisti. Lo studio, con sedi a Roma, Milano, Padova e Verona, mette a disposizione della clientela le sue competenze legali e fiscali per rispondere a tutte le necessità delle aziende nelle diverse fasi della loro vita. I clienti sono prevalentemente imprese italiane ed estere che investono e operano sul territorio italiano.

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.

Milano

Piazza Pio XI, 1
20123 Milano
T +39 02 45 381 201
F +39 02 45 381 245
milano@legalitax.it

Roma

Via Flaminia, 135
00196 Roma
T +39 06 8091 3201
F +39 06 8077 527
roma@legalitax.it

Padova

Galleria dei Borromeo, 3
35137 Padova
T +39 049 877 5811
F +39 049 877 5838
padova@legalitax.it

Verona

Stradone Porta Palio, 76
37122 - Verona
T +39 045 809 7000
F +39 045 809 7010
verona@legalitax.it