



CONSORZIO
STUDI E
RICERCHE
FISCALI

GRUPPO
INTESA  SANPAOLO

OSSERVATORIO TRIBUTARIO

LEGISLAZIONE

DOTTRINA

PRASSI AMMINISTRATIVA

GIURISPRUDENZA

NUMERO 4

Luglio—Agosto 2008

Legislazione 4.08

Provvedimenti emanati e pubblicati in G.U. dal 1° luglio al 31 agosto 2008

Decreto del Ministro del Lavoro, della Salute e delle Politiche Sociali 9 luglio 2008: "Modalità di tenuta e conservazione del libro unico del lavoro e disciplina del relativo regime transitorio" (in G.U. n. 192 del 18 agosto 2008)

Legge del Presidente della Repubblica 24 luglio 2008, n. 126: "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93, recante disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie" (in G.U. n. 174 del 26 luglio 2008)

Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 25 luglio 2008: "Imposta sostitutiva in materia di conferimenti di azienda fusioni e scissioni, in applicazione dell'articolo 1, commi 46 e 47, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244" (in G.U. n. 188 del 12 agosto 2008)

Il decreto disciplina l'applicazione opzionale dell'imposta sostitutiva di imposte sui redditi ed IRAP sui maggiori valori iscritti in bilancio per effetto di conferimenti, fusioni o scissioni effettuati dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva assumono rilievo le differenze residue tra il valore d'iscrizione in bilancio dei beni ricevuti in occasione di operazioni di conferimento di azienda, classificati tra le immobilizzazioni materiali e immateriali, incluso l'avviamento, e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dei beni stessi presso il soggetto conferente.

L'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva va esercitata, distintamente per ogni operazione straordinaria, nel primo o, al più tardi, nel secondo periodo di imposta successivo a quello dell'operazione stessa e si considera perfezionato con il versamento della prima delle tre rate dell'imposta dovuta.

Per le fusioni o scissioni oggetto di affrancamento è la quota di disavanzo imputata a detti beni

I maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva si considerano riconosciuti ai fini dell'imposta sul reddito e dell'IRAP a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione.

Legge 2 agosto 2008, n. 129: "Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-legge 3 giugno 2008, n. 97, recante disposizioni urgenti in materia di monitoraggio e trasparenza dei meccanismi di allocazione della spesa pubblica, nonché in materia fiscale e di proroga di termini" (in G.U. n. 180 del 2 agosto 2008)

In sede di conversione la Legge ha ripreso anche le disposizioni del D.L. 30 giugno 2008, n. 113 (c.d. milleproroghe), che ha previsto una serie di proroghe di termini stabiliti da disposizioni legislative (Cfr Osservatorio n. 3/2008)

E' stato ulteriormente prorogato dal 21 luglio 2008 al 31 ottobre 2008 il termine entro il quale redigere la perizia di stima e versare l'imposta sostitutiva per la rivalutazione dei terreni agricoli o edificabili e di partecipazioni non quotate.

Decreto Legislativo 4 agosto 2008, n. 142: "Attuazione della direttiva 2006/68/CE, che modifica la direttiva 77/91/CEE relativamente alla costituzione delle società per azioni nonché alla salvaguardia e alle modificazioni del capitale sociale" (in G.U. n. 216 del 15 settembre 2008)

Legge 6 agosto 2008, n. 133: "Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, recante disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria" (in S.O. n. 196 alla G.U. n. 195 del 21 agosto 2008)

Il decreto legge è stato commentato nelle Ns. Circolari n. 9 e 10 del 2008.

Si riportano di seguito alcune delle modifiche introdotte in sede di conversione:

- la deducibilità degli interessi passivi ai fini IRES e il loro concorso al valore della produzione ai fini IRAP nella misura del 96% per le imprese operanti nei settori bancario, finanziario o assicurativo decorrono dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. Tuttavia per tale periodo d'imposta la percentuale è fissata al 97%;
- l'imposta sostitutiva sui redditi finanziari conseguiti dalla cessione o dal rimborso di quote di partecipazione in fondi di investimento immobiliare chiusi è fissata nella misura del 20%;

- salvo prova contraria, si considerano residenti le società o gli enti il cui patrimonio sia investito in misura prevalente in fondi di investimento immobiliare chiusi e siano controllati direttamente da soggetti residenti;
- in relazione alle azioni assegnate dal 25 giugno 2008 ai dipendenti e assimilati, le plusvalenze da *stock option* sono soggette a tassazione IRPEF, ma vengono escluse dalla base imponibile contributiva.

ACCERTAMENTO (Principi e norme generali)

Accertamento delle imposte sui redditi – Dati non adottati e documenti non esibiti dal contribuente su richiesta dell'amministrazione – Non utilizzabilità a favore del contribuente in sede contenziosa – Denunciata violazione del principio di capacità contributiva – Manifesta infondatezza della questione.

Corte Cost. 7 giugno 2007, n. 181.

Pag. 1

Accertamento – Imposte dirette e IVA – Accessi, ispezioni e verifiche – Omessa esibizione di documenti – Art. 52, DPR n. 633 del 1972 – Documenti non esibiti – Inammissibilità della produzione in giudizio – mancata richiesta dell'ufficio – irrilevanza – Rilevabilità d'ufficio.

Cass., sez. trib. 16 aprile 2006, n. 9950.

“ 1

Accertamento – Accertamento con adesione – Art. 1-bis, DL n. 564 del 1994 e art. 3, DL n. 564 del 1994 – Definitività dell'accertamento – Detrazione IVA – Esclusione – Successiva rettifica IVA – Ammissibilità.

Cass., sez. trib. 2 luglio 2008, n. 18071.

“ 1

AGEVOLAZIONI ED ESENZIONI

Agevolazioni ed esenzioni – Agevolazioni – Istituti di credito – L. n. 218 del 1990 (cd. legge Amato) – Conferimento delle partecipazioni in istituti di credito – Sostituzione di un soggetto con un altro – Creazione di nuova impresa o rafforzamento di quella preesistente – Esclusione – Art. 7, L. n. 218 del 1990 – Imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura massima di cento milioni di lire – Recupero dell'aiuto di Stato – Obbligo.

Cass., sez. trib. 15 maggio 2008, n. 12168.

“ 2

VIOLAZIONI E SANZIONI

Violazioni e sanzioni – Reati tributari – Confisca per equivalente – Sequestro preventivo – Applicazione retroattiva – Inammissibilità.

Tribunale di Verona, 20 febbraio 2008, n. 1724.

“ 2

Violazioni e sanzioni – Imposta evasa – Soglia di punibilità – Determinazione – Costi – Rilevanza – Onere della prova – Incombe al contribuente.

Cass., sez. III 28 maggio 2008, n. 21213.

“ 3

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

“Autotutela tributaria e impugnabilità del diniego opposto dall'Amministrazione”, di E. GRASSI.

“ 3

CONTENZIOSO TRIBUTARIO (Commissioni tributarie)

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Atti impugnabili – Autotutela – Provvedimenti – Ammissibilità astratta – Fattispecie concreta – Esame – Necessità.

Cass., SS.UU. 27 marzo 2007, n. 7388.

“ 3

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Appello principale dell’Agenzia delle Entrate – Autorizzazione prevista dall’art. 52 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 – Inapplicabilità.
Cass., sez. trib. 28 giugno 2007, n. 14912.

Pag. 4

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Giudicato esterno – Presupposti identici sussistenti in più annualità – Sussistenza – Presupposto di natura diversa – Non configurabilità.
Cass., sez. trib. 22 febbraio 2008, n. 4607.

“ 4

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Cartella di pagamento – Omessa notifica dell’avviso di accertamento – Violazione della sequenza procedimentale – Impugnazione della sola omessa notifica dell’atto presupposto o, anche, della pretesa tributaria – Scelta del destinatario dell’atto consequenziale – Contestazione della sola omessa notifica dell’avviso di accertamento – Annullamento della pretesa fiscale – Decorrenza dei termini di decadenza per l’accertamento – Estinzione della pretesa tributaria.
Cass., SS.UU. 4 marzo 2008, n. 5791.

“ 4

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Appello principale dell’Agenzia delle Entrate – Autorizzazione prevista dall’art. 52 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 – Necessità – Modalità del provvedimento – Sottoscrizione del reggente vicario – Legittimità.
Cass., sez. trib. 21 marzo 2008, n. 7788.

“ 5

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Giudicato indiretto – Giudicato favorevole in controversia INVIM – Estensione al debitore dell’imposta di registro – Ammissibilità – Formazione successiva alla chiusura del giudizio di merito – Ricorso per cassazione – Denuncia tempestiva – Onere a pena di decadenza – Estensione del giudicato ex art. 1306, cod. civ. – Ammissibilità.
Cass., sez. trib. 4 giugno 2008, n. 14696.

“ 5

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Giurisdizione italiana – Litisconsorzio ed intervento – Litisconsorzio necessario – Art. 14 D.Lgs. n. 546 del 1992 – Reddito della società di persone e reddito di partecipazione – Riunione dei processi – Mancata integrazione del contraddittorio – Conseguenze – Nullità – Sussiste.
Cass., SS.UU. 4 giugno 2008, n. 14815.

“ 5

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Principio della domanda – Fattispecie – Accertamento – Omessa notificazione – Cartella esattoriale – Impugnazione – Modalità.
Cass., sez. trib. 17 giugno 2008, n. 16375.

“ 6

DIRETTIVE CE

Direttive CE – Fiscalità – Cooperazione fra gli Stati membri – Scambio di informazioni – Reciproca assistenza fra le amministrazioni – Imposte sui redditi – Imposte sul patrimonio – Corretta determinazione – Direttiva 19 settembre 1997, n. 77/799/CEE – Fattispecie – Ordinamento francese – Imposta sul valore commerciale degli immobili.
Accordi internazionali – Doppie imposizioni – Concorso – Discriminazione in ragione della nazionalità – Violazione dell’art. 56 CE – Sussiste.
Corte di Giust. CE sez. IV, 11 ottobre 2007, n. C- 451/05.

“ 6

IMPOSTE E TASSE (in genere)

“Le modifiche alla disciplina dei fondi immobiliari”, di **G. FRANSONI.**

“ 7

Imposte e tasse (in genere) – Tassa sui contratti di borsa – Intervento di soggetti abilitati ai servizi di investimento – Tab. B, L. n. 1079 del 1954 – Necessità – Mandato di acquisto – Necessità – Potere di sottoscrizione dell’atto – Esclusione – Elusione e abuso del diritto – Art. 37-*bis* DPR n. 600 del 1973 – Applicabilità.

Cass., sez. trib. 17 luglio 2008, n. 19659.

“ 8

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI: Accordi internazionali – Redditi transnazionali – CFC

“I nuovi confini dei paradisi fiscali” di **G. MARINI**.

“ 8

Mancanza di stabile organizzazione all'estero – Esclusione del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero.

Ris. Agenzia delle Entrate 3 luglio 2008, n. 277/E.

“ 9

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI – Catasto

Catasto – Procedura di classamento su proposte del soggetto passivo (DOCFA) – Asseverazione da parte della P.A. – Termine normali – Non ha natura perentoria.

Cass., sez. trib. 21 agosto 2007, n. 17818.

“ 9

IRE/IRPEF

IRPEF – Società di persone – Avviso di accertamento del reddito societario – Omessa notificazione al socio – Illegittimità – Esclusione.

Cass., sez. trib. 3 ottobre 2007, n. 20707.

“ 10

IRES/IRPEG

“Conferimento di partecipazioni di controllo ai sensi dell’art. 177 del TUIR”, di **L. DEL FEDERICO**.

“ 10

“La residenza del *trust*”, di **G. FRANSONI**.

“ 11

“Nuove prospettive di raccordo tra valutazioni civilistiche e reddito fiscale”, di **R. LUPI**.

“ 11

“La disciplina di contrasto al *dividend washing*: problematiche aperte e questioni emerse” di **E. MIGNARRI**.

“ 12

IRES – Soggetti passivi – *Trust* – *Trust* costituito allo scopo di assistere economicamente il disponente stesso e, dopo la sua morte, i suoi discendenti – *Trust* misto – E’ tale – Trattamento tributario.

Ris. Agenzia delle Entrate 7 marzo 2008, n. 81/E.

“ 13

IRES – Redditi di impresa – Spese e altri componenti negativi – Abrogazione del regime delle deduzioni extracontabili di cui all'art. 109, comma 4, lett. b), del TUIR e affrancamento delle deduzioni pregresse e del vincolo di sospensione sulle riserve – Art. 1, commi 33 e 34, 48 e 51, della legge n. 244/2007 – Chiarimenti.

Circ. Agenzia delle Entrate 11 luglio 2008, n. 50/E.

Pag. 13

IRES – *Thin Cap* e fusione con effetti retrodatati – Modalità di determinazione del valore del patrimonio netto contabile.

Ris. Agenzia delle Entrate 23 luglio 2008, n. 318/E.

“ 13

IRES – Soggetti passivi – Società controllata residente all'estero – Disegno elusivo – Condizioni.

Comm. trib. prov. di Firenze, sez. XVI 13 luglio 2007, n. 108.

“ 14

IRES/IRPEG – Operazioni con imprese residenti in Stati e territori a fiscalità privilegiata – Art. 110, commi 10 e 111, del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 – Costi sostenuti – Omessa indicazione in dichiarazione – Atto di contestazione – irrogazione di sanzioni – Art. 8, comma 3-bis, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 – Art. 1, commi 301, 302 e 303, della L. 27 dicembre 2006, n. 296 – Violazione e falsa applicazione – Art. 8, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997 – Applicabilità – Sussiste.

Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. IV 19 maggio 2008, n. 40.

“ 14

REDDITI DI IMPRESA

“I conferimenti di azienda a seguito della legge Finanziaria 2008”, di **M. VAREANO** e **D. STEVANATO**.

“ 14

Redditi di impresa – Accantonamenti – Indennità di fine mandato – Deducibilità – Art. 105 TUIR.

Ris. Agenzia delle Entrate 22 maggio 2008, n. 211/E.

“ 15

Redditi di impresa – Rettifica dei soli costi fittizi – Obbligo di rettifica dei ricavi fittizi – Non sussiste – Tipicità degli atti di accertamento – Assenza di atti finalizzati alla riduzione del debito tributario.

Cass., sez. trib. 19 novembre 2007, n. 23859.

“ 16

Redditi di impresa – Imposte sui redditi – Società consortile – Partecipazione al consorzio – Natura giuridica – Rilevanza – Limiti – Artt. 1703 e 2615-ter del codice civile – Addebito di costi ed oneri – Deducibilità – Condizioni – Inesistenza – Conseguenze.

Cass. sez. trib. 18 giugno 2008, n. 16410.

“ 16

Redditi di impresa – Determinazione – Società di assicurazione – Accantonamenti alla riserva sinistri – Valutazione entro la data di chiusura del bilancio – Configurabilità.

Comm. trib. prov. di Udine, sez. I, 9 gennaio 2008, n. 83.

“ 16

Redditi di impresa – Deducibilità dei costi di pubblicità – principio di inerenza – Concetto e condizioni di deducibilità dei costi di pubblicità.

Accantonamenti per indennità dovute per patto di non concorrenza agli agenti per effetto della cessazione del rapporto di lavoro – Indeducibilità degli accantonamenti.

Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. I, 5 marzo 2008, n. 23.

“ 17

REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

- “L’acquisto o la sottoscrizione di azioni non negoziate in mercati regolamentati da parte del dipendenti dell’emittente”, di **A. BONISSONI** e **G. STRAMBI**. Pag. 17
- “Regime agevolato per gli straordinari e i premi di produttività”, di **A. COTTO** e **F. TOSCO**. “ 18
- “La disposta imponibilità di erogazioni liberali e sussidi”, di **F. PETRUCCI**. “ 18
- Redditi di lavoro dipendente – *Stock option* – Mancanza di rapporto di lavoro all’atto dell’esercizio dei diritti di opzione – Irrilevanza.
Ris. Agenzia delle Entrate 3 luglio 2008, n. 270/E. “ 19
- Redditi di lavoro dipendente – Somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario e per i premi di produttività – Applicazione dell’imposta sostitutiva – Adempimenti del sostituto.
Circ. Agenzia delle Entrate 11 luglio 2008, n. 49. “ 19
- Redditi di lavoro dipendente – Oneri previdenziali e assistenziali – Deducibilità.
Ris. Agenzia delle Entrate 11 luglio 2008, n. 293/E. “ 19
- Redditi di lavoro dipendente – Canone di locazione corrisposto al dipendente in occasione di trasferimento ad altra sede – Percezione in periodi di imposta anteriori al 1998 – Tassabilità.
Cass., sez. trib. 11 giugno 2008, n. 15386. “ 20

REDDITI DIVERSI

- Redditi diversi – *Capital gain* – Cessione di quote sociali – Momento di realizzo delle plusvalenze.
Ris. Agenzia delle Entrate 21 luglio 2008, n. 313/E. “ 20

RISCOSSIONE

- Riscossione – Iscrizione a ruolo – Cartella di pagamento – Notificazione – Omessa indicazione del responsabile del procedimento – Art. 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212 – *Jus superveniens* – Art. 36, comma 4-ter del DL 31 dicembre 2007, n. 248.
Comm. trib. prov. di Venezia, sez. VI, 21 aprile 2008, n. 13. “ 20
- Riscossione – Iscrizione a ruolo – Cartella di pagamento – Notificazione – Omessa indicazione del responsabile del procedimento – Art. 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212 – *Jus superveniens* – Art. 36, comma 4-ter del DL 31 dicembre 2007, n. 248 – Violazione dell’art. 97 della Costituzione – Questione di legittimità costituzionale – Contrasto con gli artt. 1, 3 e 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212 – natura di fonte interposta – Quesito – Sospensione del giudizio – Trasmissione degli atti.
Comm. Trib. reg. di Venezia, sez. XXVIII 10 giugno 2008, n. 8. “ 21

RITENUTE ALLA FONTE

Ritenute alla fonte – Versamento di ritenute eccedenti il dovuto – Istanza di rimborso – Legittimazione del percettore sostituto – Sussiste – Legittimazione del sostituto d'imposta – Esclusione.

Cass., sez. trib. 19 novembre 2007, n. 23886.

Pag. 22

IMPOSTA SOSTITUTIVA CREDITO

Imposta sostitutiva credito – Iscrizione ipotecaria – Ipoteca iscritta sulla base di un provvedimento giudiziale – natura di “atto giudiziario” – Art. 15, DPR n. 601 del 1973 – Esclusione dall'agevolazione – Non sussiste.

Cass., sez. trib. 5 giugno 2008, n. 14840.

“ 22

IVA

IVA – *Reverse charge* – Diritto a detrazione – Termini nazionali di decadenza – Ammissibilità – Previsione di decadenza per inosservanza di obblighi formali – Contrarietà.

Corte di Giust. CE, sez. III 8 maggio 2008, n. C-95/07.

“ 22

IVA – Gruppi di società – Opzione per il regime semplificato di dichiarazione dell'IVA – Principio di neutralità dell'IVA – Violazione – Non sussiste.

Questioni generali – Diritto comunitario – Affidamento e abuso del diritto – Elusione e abuso del diritto – Art. 73, DPR n. 633 del 1972 – Violazione – Non sussiste – Presunzione assoluta di evasione o elusione fiscale – Principio di proporzionalità – Violazione – Non sussiste.

Corte di Giust. CE, sez. III 22 maggio 2008 n. C-162/08.

“ 23

IVA – Rimborso – Procedimento – Art. 18, dir. CEE n. 388 del 1977 – Termine massimo – Proroga – Nuovi soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie – Presunzione assoluta di evasione fiscale – necessità di controlli fiscali – Possibilità di godere del termine ordinario più breve – Condizioni – Prestazione di cauzione – Disparità di trattamento tra categorie di soggetti passivi – Giustificazione – Non sussiste – Principi di neutralità fiscale e di proporzionalità – Violazione – Sussiste.

Corte di Giust. CE, sez. I 10 luglio 2008, n. C-25/07.

“ 23

IVA – Fusione – Credito della incorporata – Riportabilità – Formalità di cui all'art. 2504 cod. civ. – Irrilevanza.

Cass., sez. trib. 15 gennaio 2007, n. 721.

“ 23

IVA – Requisiti per l'esercizio del diritto alla detrazione – Inerenza dell'acquisto all'attività imprenditoriale esercitata – Necessità – Onere della prova – Incombe sul soggetto che invoca la detrazione.

Cass., sez. trib. 23 gennaio 2008, n. 1421.

“ 24

IVA – Soggetti passivi – Stabile organizzazione in Italia – Autonoma soggettività, ai fini dell'IVA, di detta stabile organizzazione – Configurabilità.

Cass., sez. trib. 15 febbraio 2008, n. 3889.

“ 24

IVA – Cessioni all'esportazione – Dichiarazione d'intento – Art. 8, DPR n. 633 del 1972 – Cessionario esportatore abituale – Non ricorrenza – Assoggettamento al tributo della cessione – Necessità.

Cass., sez. trib. 20 giugno 2008, n. 16819.

“ 25

REGISTRO (imposta di)

Registro (imposta di) – Area fabbricabile – parametro di cui all'art. 16 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 – Irrilevanza.

Cass., sez. trib. 4 giugno 2008, n. 14695.

Pag. 25

SUCCESSIONI E DONAZIONI (imposta sulle)

Successioni e donazioni (imposta sulle) – Passività deducibile – Fideiussioni *omnibus* – Concreta escussione all'apertura della successione – Necessità.

Cass., sez. trib. 14 marzo 2007, n. 5969.

“ 25

Successioni e donazioni (imposta sulle) – Territorialità dell'imposta – Convenzione tra Italia e Svizzera sulle doppie imposizione – Acquisto *mortis causa* di azioni di società svizzera titolare di partecipazione di controllo in società italiana – Assoggettamento ad imposta – Condizioni – Relazione di controllo – Valore indiziario – Sufficienza – Esclusione.

Cass., sez. trib. 11 giugno 2007, n. 13579.

“ 26

Successioni e donazioni (imposta sulle) – Base imponibile – Saldo attivo di conto corrente intestato al *de cuius* – Regime di comunione legale con coniuge superstite – Art. 177 cod. civ. – Comunione cd. *de residuo* – Sussiste – Art. 9, D.Lgs. n. 346 del 1990 – Tassazione in ragione del 50% - Spetta.

Cass., sez. trib. 16 luglio 2008, n. 19567.

“ 26

ICI

ICI – Base imponibile – Rendita catastale – Accertamento giudiziale – Retroattività – Contenzioso in essere – Rilevanza.

Cass., sez. trib. 7 maggio 2008, n. 11094.

“ 26

IRAP

IRAP – Deduzioni – Cuneo fiscale in caso di distacco del personale – Chiarimenti.

Ris. Agenzia delle Entrate 10 giugno 2008, n. 235/E.

“ 27

RASSEGNA DI DOTTRINA, PRASSI AMMINISTRATIVA, GIURISPRUDENZA

ACCERTAMENTO (Principi e norme generali)

Giurisprudenza

Corte Costituzionale

Accertamento delle imposte sui redditi – Dati non adottati e documenti non esibiti dal contribuente su richiesta dell'amministrazione – Non utilizzabilità a favore del contribuente in sede contenziosa – Denunciata violazione del principio di capacità contributiva – Manifesta infondatezza della questione.

Corte Cost. 7 giugno 2007, n. 181, Riv. Dir. Trib. 6/2008, pag. 351.

E' manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 32, comma 4, DPR n. 600/1973, sollevata con riferimento all'art. 53 Cost., dal momento che, mentre il principio di capacità contributiva ha natura sostanziale, in quanto attiene al presupposto del tributo, le preclusioni relative all'allegazione in giudizio di documenti o dati hanno invece natura processuale, in quanto attengono alla tutela giurisdizionale dei diritti (art. 34 Cost.).

Infatti, la preclusione prevista dall'art. 32, comma 4, DPR n. 600/1973, risolvendosi in un divieto di allegazione in giudizio dei dati e dei documenti non forniti dal contribuente in risposta all'invito dell'amministrazione finanziaria, opera sul piano esclusivamente processuale ed è perciò inidonea a menomare il principio di capacità contributiva.

Con nota di parziale dissenso di E. ARTUSO, "La ghettizzazione del principio di capacità contributiva nel piano meramente sostanziale del diritto tributario: brevi osservazioni su una recente pronuncia della Corte Costituzionale" sulla base della possibile violazione del principio di capacità contributiva.

Corte di Cassazione

Accertamento – Imposte dirette e IVA – Accessi, ispezioni e verifiche – Omessa esibizione di documenti – Art. 52, DPR n. 633 del 1972 – Documenti non esibiti – Inammissibilità della produzione in giudizio – Mancata richiesta dell'ufficio – Irrilevanza – Rilevabilità d'ufficio.

Cass., sez. trib. 16 aprile 2006, n. 9950, in Giur. Imp. 4/2008.

L'art. 5, comma 5, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, prevede che, in sede di accesso, i libri, registri, scritture e documenti di cui è rifiutata l'esibizione non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa.

Conseguentemente tale preclusione può essere fatta valere anche d'ufficio dal giudice.

Accertamento – Accertamento con adesione – Art. 1-bis, DL n. 564 del 1994 e art. 3, DL n. 564 del 1994 – Definitività dell'accertamento – Detrazione IVA – Esclusione – Successiva rettifica IVA – Ammissibilità.

Cass., sez. trib. 2 luglio 2008, n. 18071, in Giur. Imp. 5/2008.

In materia di IVA, l'accertamento con adesione del contribuente, ai sensi degli artt. 1-bis e 3, del DL 30 settembre 1994, n. 564, convertito con modificazioni dalla L. 30 novembre 1994, n. 656, non comprende le detrazioni spettanti in base all'art. 19 e seguenti del DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

Conseguentemente le detrazioni IVA, non costituendo componenti positive o negative del reddito d'impresa o di lavoro autonomo, restano soggette all'azione di rettifica da parte dell'ufficio.

Con nota redazionale di dissenso.

AGEVOLAZIONI ED ESENZIONI

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

Agevolazioni ed esenzioni – Agevolazioni – Istituti di credito – L. n. 218 del 1990 (cd. legge Amato) – Conferimento delle partecipazioni in istituti credito – Sostituzione di un soggetto con un altro – Creazione di nuova impresa o rafforzamento di quella preesistente – Esclusione – Art. 7, L. n. 218 del 1990 – Imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura massima di cento milioni di lire – Recupero dell'aiuto di Stato – Obbligo.

Cass., sez. trib. 15 maggio 2008, n. 12168, in Giur. Imp. 4/2008.

Il meccanismo disciplinato dall'art. 2, comma 1, lett. a) della legge delega n. 218 del 1990 e dal decreto delegato 20 novembre 1990, n. 356, comporta non già la creazione di una nuova impresa o il rafforzamento di un'impresa già esistente ma soltanto la mera sostituzione di un soggetto titolare (la società bancaria conferitaria) a quello preesistente, e cioè l'originario ente pubblico economico creditizio.

Conseguentemente l'applicazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali nella misura dell'uno per mille e sino ad un importo massimo non superiore a cento milioni di lire prevista dall'art. 7 della L. 30 luglio 1990 n. 218 (cd. Legge Amato) sulla ristrutturazione del sistema bancario pubblico, è da qualificarsi aiuto di Stato vietato dall'art. 87 e segg. del Trattato CEE e, come tale, da restituire dalla contribuente.

VIOLAZIONI E SANZIONI

Giurisprudenza

Tribunali

Violazioni e sanzioni – Reati tributari – Confisca per equivalente – Sequestro preventivo – Applicazione retroattiva – Inammissibilità.

Tribunale di Verona 20 febbraio 2008, n. 1724, ne Il fisco 20/2008, fasc. n. 1, pag. 5094.

In materia di reati tributari non è ammissibile il sequestro preventivo finalizzato alla confisca di quote del capitale sociale, poiché le quote stesse non rappresentano il "profitto" del reato, e quindi, trattandosi di "confisca per equivalente" estesa ai reati tributari solo con la legge finanziaria 2008, la stessa non è retroattivamente applicabile; detto istituto, infatti, non è riconducibile alle misure di sicurezza ed alla disciplina di cui all'art. 200 del codice penale, avuto riguardo alla sua natura "sanzionatoria".

Corte di Cassazione

Violazioni e sanzioni – Imposta evasa – Soglia di punibilità – Determinazione – Costi – Rilevanza – Onere della prova – Incombe al contribuente.

Cass., sez. III pen. 28 maggio 2008, n. 21213, in Corr. Trib. 31/2008, pag. 2524.

Per determinare l'imposta evasa e l'avvenuto superamento della soglia di punibilità – ove prevista (es., art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000) – è necessario tener conto non solo dei ricavi, ma anche dei costi effettivamente sostenuti ed inerenti. L'onere della prova dei costi effettivamente sostenuti, se non registrati, è a carico del contribuente che ne afferma l'esistenza e la consistenza. Va annullata con rinvio – per un nuovo esame nel merito – la sentenza che determina l'imposta evasa non tenendo conto dei costi o allineandosi ad una "pregiudiziale tributarie" in realtà non configurabile.

Con nota adesiva di P. CORSO "Regole probatorie in tema di superamento della soglia di punibilità"

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Dottrina

"Autotutela tributaria e impugnabilità del diniego opposto dall'Amministrazione" di E. GRASSI, ne Il fisco 29/2008, fasc. I, pag. 5259.

Nell'articolo si analizza la problematica dell'autotutela tributaria, con particolare riferimento alla doverosità del suo esercizio da parte dell'Amministrazione finanziaria, cui peraltro non corrisponde una posizione giuridica dell'interessato suscettibile di tutela giurisdizionale, perché non riconducibile né al diritto soggettivo né all'interesse legittimo. Unico rimedio potrebbe essere quello della rimessione in termini, in presenza di determinate condizioni. (SG)

CONTENZIOSO TRIBUTARIO (Commissioni tributarie)

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Atti impugnabili – Autotutela – Provvedimenti – Ammissibilità astratta – Fattispecie concreta – Esame – Necessità.

Cass., SS.UU. 27 marzo 2007, n. 7388, in Dir. Prat. Trb. 2/2008, II, pag. 361.

In seguito all'allargamento della giurisdizione tributaria a tutti i tributi di qualunque genere e specie, in forza dell'art. 12, 2° comma, della L. n. 448 del 2001, la giurisdizione delle Commissioni tributarie sussiste anche riguardo alle controversie relative agli atti di esercizio dell'autotutela tributaria in quanto incidenti sul rapporto obbligatorio tributario.

Tuttavia una volta stabilita, anche in questo ambito, la giurisdizione delle Commissioni tributarie, spetterà alle Commissioni stesse valutare se il provvedimento di diniego di autotutela possa essere ricompreso nell'elencazione degli atti impugnabili dinanzi ad esse di cui all'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992.

Con nota parzialmente adesiva di A. STAGNARO, "Sull'impugnabilità del provvedimento di diniego di annullamento in autotutela dinanzi alle Commissioni tributarie", che rileva la permanente incertezza sull'esito dell'impugnazione.

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Appello principale dell’Agenzia delle Entrate – Autorizzazione prevista dall’art. 52 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 – Inapplicabilità.

Cass., sez. trib. 28 giugno 2007, n. 14912, in Rass. Trib. 3/2008, pag. 742.

Non è più necessario che gli uffici periferici dell’Amministrazione finanziaria siano preventivamente autorizzati alla proposizione dell’appello principale dal responsabile del servizio del contenzioso dell’organo superiore, a norma dell’art. 52, comma 2, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in quanto tale disposizione non è più suscettibile di applicazione in virtù del DM 28 dicembre 2000, attuativo dell’art. 57, D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300, istitutivo delle Agenzia fiscali.

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Giudicato esterno – Presupposti identici sussistenti in più annualità – Sussistenza – Presupposto di natura diversa – Non configurabilità.

Cass., sez. trib. 22 febbraio 2008, n. 4607, in Corr. Trib. 2008, pag. 2109.

La scansione temporale delle annualità di imposta comporta che in relazione ad ogni singola annualità debba essere valutata la conteggiabilità fra le componenti (nel caso di specie) attive di poste che si rinnovano ogni anno, con presupposti di fatto via via diversi.

In sostanza, se un’unica posta viene frazionata in più anni (come accade per gli ammortamenti), il giudicato relativo ad una annualità coinvolge anche le altre, perché la questione è identica in tutti i suoi aspetti e rileva in annualità diverse solo per le modalità temporali di imputazione. Se invece da un’unica fonte scaturiscono poste attive (o passive) differenti anno per anno, il giudicato coinvolge quella specifica annualità, oggetto del giudizio, e non si riflette sulle altre, in quanto di volta in volta ed anno per anno si articolano in termini diversi gli elementi di fatto, restando identica solo la questione giuridica che consente di risolvere il caso concreto.

Con nota di M. NUSSI e S. BUTTUS "Il ridimensionamento del giudicato esterno nei limiti della specificità tributaria".

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Cartella di pagamento – Omessa notifica dell’avviso di accertamento – Violazione della sequenza procedimentale – Impugnazione della sola omessa notifica dell’atto presupposto o, anche, della pretesa tributaria – Scelta del destinatario dell’atto consequenziale – Contestazione della sola omessa notifica dell’avviso di accertamento – Annullamento della pretesa fiscale – Decorrenza dei termini di decadenza per l’accertamento – Estinzione della pretesa tributaria.

Cass., SS.UU. 4 marzo 2008, n. 5791, in Giur. Imp. 4/2008.

L’omissione della notificazione di un atto presupposto costituisce vizio procedurale che comporta la nullità dell’atto consequenziale notificato e tale nullità può essere fatta valere dal contribuente mediante la scelta di impugnare, ex art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992, per tale semplice vizio, l’atto consequenziale notificatogli o di impugnare cumulativamente anche quest’ultimo (non notificato) per contestare radicalmente la pretesa tributaria.

Conseguentemente – coerentemente col principio della domanda giudiziale – in ipotesi di sola contestazione dell’omessa notifica dell’atto di accertamento, il riscontro di tale vizio comporta che l’annullamento dell’avviso di accertamento può determinare la definitiva estinzione della pretesa tributaria ove siano già decorsi i termini di decadenza della notifica di tale atto di accertamento.

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Appello principale dell’Agenzia delle Entrate – Autorizzazione prevista dall’art. 52 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 – Necessità – Modalità del provvedimento – Sottoscrizione del reggente vicario – Legittimità.

Cass., sez. trib. 21 marzo 2008, n. 7788, in Rass. Trib. 3/2008, pag. 741.

Ai fini dell’art. 52, comma 2, del D.Lgs. 31 dicembre 1982, n. 546, per cui l’appello principale dell’ufficio locale dell’Agenzia delle Entrate deve essere autorizzato, a pena di inammissibilità del gravame, dalla competente Direzione Regionale, in assenza di contestazione è valido il provvedimento autorizzativo sottoscritto dal reggente vicario che tale qualità indichi mediante l’apposizione di un segno grafico di barra.

Con nota di M. CANTILLO, “Inammissibilità dell’appello principale dell’ufficio locale delle agenzie fiscali non autorizzato dall’organo regionale”, che propende per la permanenza dell’Autorizzazione a suo tempo richiesta dalla legge con riferimento all’allora esistente intendenza di finanza.

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Giudicato indiretto – Giudicato favorevole in controversia INVIM – Estensione al debitore dell’imposta di registro – Ammissibilità – Formazione successiva alla chiusura del giudizio di merito – Ricorso per cassazione – Denuncia tempestiva – Onere a pena di decadenza – Estensione del giudicato ex art. 1306, cod. civ. – Ammissibilità.

Cass., sez. trib. 4 giugno 2008, n. 14696, in Giur. Imp. 4/2008.

I principi di uguaglianza e di capacità contributiva impongono che i soggetti coinvolti in una vicenda sostanzialmente unitaria abbiano lo stesso trattamento.

Conseguentemente il giudicato favorevole intervenuto ai fini INVIM per un contribuente può essere, ai sensi dell’art. 1306, cod. civ., opposto da un altro contribuente nella controversia avente ad oggetto la debenza dell’imposta di registro, anche nel giudizio di cassazione, sempreché tempestivamente dedotto.

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Giurisdizione italiana – Litisconsorzio ed intervento – Litisconsorzio necessario – Art. 14 D.Lgs. n. 546 del 1992 – Reddito della società di persone e reddito di partecipazione – Riunione dei processi – Mancata integrazione del contraddittorio – Conseguenze – Nullità – Sussiste.

Cass., SS.UU. 4 giugno 2008, n. 14815, in Giur. Imp. 4/2008.

L’unitarietà dell’accertamento, che deve essere alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società ed associazioni di cui all’art. 5 del TUIR e dei soci delle stesse (DPR n. 600 del 1973, art. 40), e la conseguente automatica imputazione dei redditi della società a ciascun socio proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso proposto da uno dei soci o dalla società, anche avverso un solo avviso di rettifica, riguarda inscindibilmente la società e soci (salvo che questi prospettino questioni). Tutti questi devono quindi essere parte nello stesso processo e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14, comma 1). Si tratta, pertanto, di fattispecie di litisconsorzio necessario originario, con la conseguenza che il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati, destinatario di un atto impositivo, apre la strada al giudizio necessariamente collettivo.

Il giudicato di annullamento dell’avviso di accertamento notificato alla società fa stato nel processo relativo a soci, in ragione del carattere oggettivamente pregiudiziale dello stesso. La pregiudizialità dell’accertamento non subisce i limiti soggettivi del giudicato nei confronti dei soggetti i quali, per quanto non abbiano partecipato al contraddittorio, siano totalmente vittoriosi. Nella specie si verifica una sorta di pregiudizialità *secundum eventum litis*, che non giustifica la sospensione del processo pregiudicato, ma produce effetti, positivi e negativi, nei confronti dei soggetti che abbiano partecipato al processo ed effetti soltanto positivi nei confronti dei litisconsorti rimasti estranei al giudizio. Per quanto riguarda l’amministrazione finanziaria invece, questa è parte necessaria in tutti

i ricorsi e, quindi, non può eccepire alcuna violazione del principio del contraddittorio o del diritto di difesa.

Contenzioso tributario – Commissioni tributarie – Principio della domanda – Fattispecie – Accertamento – Omessa notificazione – Cartella esattoriale – Impugnazione – Modalità.
Cass., sez. trib. 17 giugno 2008, n. 16375, ne Il fisco 28/2008, fasc. n. 1, pag. 5084.

Qualora un atto impositivo, presupposto di un ulteriore e successivo atto, non sia stato correttamente notificato, è in facoltà del contribuente – in sede di impugnazione dell'atto successivo – di circoscrivere la propria domanda facendo valere esclusivamente il vizio di notifica, ovvero contestare integralmente e nel merito la pretesa tributaria, formulando specifici motivi di censura anche nei confronti dell'atto presupposto non notificato.

DIRETTIVE CE

Giurisprudenza

Corte di Giustizia CE

Direttive CE – Fiscalità – Cooperazione fra gli Stati membri – Scambio di informazioni – Reciproca assistenza fra le amministrazioni – Imposte sui redditi – Imposte sul patrimonio – Corretta determinazione – Direttiva 19 settembre 1997, n. 77/799/CEE – Fattispecie – Ordinamento francese – Imposta sul valore commerciale degli immobili.
Accordi internazionali – Doppie imposizioni – Concorso – Discriminazione in ragione della nazionalità – Violazione dell'art. 56 CE – Sussiste.
Corte di Giust. CE, sez. IV, 11 ottobre 2007, n. C- 451/05, in Rass. Trib. 2/2008, pag. 523.

In tema di reciproca assistenza fra le amministrazioni degli Stati membri relativamente alla materia tributaria, deve ritenersi ricompresa nel novero dei prelievi fiscali di cui alla Direttiva n. 77/779/CEE l'imposta sul valore commerciale degli immobili situati nel territorio della Repubblica francese in quanto, da un lato, l'elencazione dell'art. 1, n. 2, non ha carattere esaustivo e, dall'altro, in virtù della metodologia di determinazione della base imponibile il prelievo in parola costituisce imposta sul patrimonio.

La disciplina di cui alla Direttiva n. 77/779/CEE non interferisce con la legislazione di diritto interno, ovvero con la stipulazione di un accordo internazionale per evitare le doppie imposizioni, con il quale si stabilisca l'esonero da imposizione per una determinata categoria di contribuenti interessati ai prelievi tributari contemplati dalla normativa comunitaria.

Non è compatibile con il diritto comunitario la disciplina tributaria francese relativa all'imposta sul patrimonio laddove ad un soggetto escluso dall'applicabilità di convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni o di assistenza reciproca non sia consentito di fornire elementi probatori atti a dimostrare l'identità dei loro azionisti ed ogni altra informazione ritenuta utile ai fini della fruizione dell'esenzione.

Con nota di F. FERNANDEZ MARIN, "Tassazione dei non residenti: tra scambio d'informazione e principio di proporzionalità".

IMPOSTE E TASSE (in genere)

Dottrina

“Le modifiche alla disciplina dei fondi immobiliari” di G. FRANSONI, in Corr. Trib. 30/2008, pag. 2423.

Commentando i commi dal 17 al 22 del D.L. 112/2008 (poi radicalmente emendati in sede di conversione con L. n. 133/2008) l'A sottolinea come essi modifichino sensibilmente la disciplina tributaria dei fondi immobiliari di tipo chiuso attraverso l'aumento della ritenuta sui proventi distribuiti dai fondi e l'introduzione di una nuova presunzione di residenza delle società costituite all'estero che detengono quote di fondi immobiliari.

Particolarmente interessanti si rivelano inoltre le novità in ordine ai fondi immobiliari “familiari” che, grazie alla medesima norma, trovano per la prima volta definizione normativa e ai quali viene riconosciuta piena legittimità attraverso l'attribuzione di un regime “ad hoc”, differenziato da quello dei fondi “ordinari”. (SD)

Per un esami del testo definitivo delle disposizioni vedasi la Ns. Circolare n. 10 del 4 agosto c.a., par. 6.

“Le novità per le banche e gli enti finanziari”, di A. BETUNIO e G. MOLINARO in Corr. Trib. 2008, pag. 2247.

Il D.L. 25 giugno 2008, n. 112, ha introdotto, a decorrere dal 2008, una percentuale di indeducibilità del 4% ai fini Ires ed IRAP degli interessi passivi per le banche e gli altri soggetti finanziari. In via transitoria, per il solo anno 2008 tale percentuale si applica nella misura del 3 per cento.

Per quanto concerne la base di applicazione delle suddette percentuali assumono rilievo gli interessi passivi nonché gli oneri assimilati derivanti da contratti di mutuo, da contratti di locazione finanziaria, dall'emissione di obbligazioni e titoli similari e da ogni altro rapporto avente causa finanziaria.

Peraltro, poiché in base all'art. 83 TUIR per i soggetti IAS valgono i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio, si ritiene che per gli istituti di credito la suddetta base di calcolo coincida con la voce 20 – interessi passivi ed oneri assimilati dello schema di conto economico contenuto nelle istruzioni della Banca d'Italia di cui alla circolare 22 dicembre 2005, n. 262.

Per i soggetti che partecipano al consolidato fiscale nazionale è previsto un meccanismo che consente una deducibilità piena degli interessi passivi dovuti da altri soggetti partecipanti al medesimo consolidato fino a concorrenza del complessivo ammontare degli interessi dovuti dai soggetti partecipanti a favore di soggetti estranei al consolidato. Tale deducibilità si manifesta attraverso apposita variazione in diminuzione dal reddito complessivo netto determinato nella dichiarazione consolidata modello CNM presentato dalla consolidante.

Altra modifica introdotta dal D.L. n. 112 – sempre a decorrere dal 2008 - riguarda la deducibilità delle svalutazioni di crediti che si riduce dallo 0,40 per cento allo 0,30 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio. Inoltre l'ammontare delle svalutazioni eccedenti il suddetto limite è deducibile non più in nove esercizi bensì in diciotto.

La deduzione in diciotto esercizi riguarda anche le svalutazioni nette dei crediti effettuate nei precedenti esercizi e non ancora dedotte.

Il D.L. n. 112 interviene anche in materia di imposta di bollo modificando la percentuale dell'acconto annuale d'imposta dovuto entro il 30 novembre di ciascun anno, che passa dal 70 per cento dell'imposta provvisoriamente liquidata dall'Agenzia delle Entrate al 75 per cento per l'acconto del 2008, all'85 per cento per il 2009 ed al 95 per cento per i versamenti degli anni successivi.

Infine, è stata differita al 1° gennaio 2009 l'abrogazione del regime di esenzione dall'IVA delle prestazioni di servizi di carattere ausiliario effettuate all'interno dei gruppi bancari. (AF)

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

Imposte e tasse (in genere) – Tassa sui contratti di borsa – Intervento di soggetti abilitati ai servizi di investimento – Tab. B, L. n. 1079 del 1954 – Necessità – Mandato di acquisto – Necessità – Potere di sottoscrizione dell'atto – Esclusione – Elusione e abuso del diritto – Art. 37-bis DPR n. 600 del 1973 – Applicabilità.

Cass., sez. trib. 17 luglio 2008, n. 19659, in Giur. Imp. 5/2008.

La lett. b) della tabella A, allegata alla legge 10 novembre 1954, n. 1079, prevede la riduzione della tassa sui contratti di borsa conclusi con l'intervento di banche o altri soggetti abilitati all'esercizio professionale nei confronti del pubblico dei servizi di investimento e non anche se conclusi direttamente tra le parti o comunque senza l'intervento di banche o altri soggetti abilitati.

Conseguentemente il beneficio non si applica se non è stato dato un ordine di acquisto, ma è stato conferito soltanto il potere di sottoscrivere l'atto formale di perfezionamento della cessione delle quote, sulla base di un accordo evidentemente già raggiunto.

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI: Accordi internazionali – Redditi transnazionali – CFC

Dottrina

“I nuovi confini dei paradisi fiscali, di G. MARINI, in Rass. Trib. n. 3/2008, pag. 636

L'articolo tratta delle rilevanti incertezze interpretative suscitate dalle disposizioni, contenute nella Legge Finanziaria 2008, in materia di “paradisi fiscali”, la cui entrata in vigore è, peraltro, subordinata all'emanazione di uno o più decreti ministeriali con i quali saranno stilate le nuove liste, nelle quali saranno indicati i paesi esteri “virtuosi”- *white list(s)* (nel seguito: *w.l.*) - di talché tutti i Paesi ivi non ricompresi saranno quelli colpiti dalle norme antielusive o comunque di penalizzazione rispetto alla disciplina ordinaria.

Una prima *w.l.* riguarderà la disposizione (art. 2 TUIR) che contiene una presunzione (relativa) di mantenimento della residenza in Italia per le persone fisiche che si iscrivano all'AIRE, ove si trasferiscano in determinati paesi. Al riguardo, oltre alle tradizionali incertezze, vi è che il legislatore non ha assolutamente indicato alcun criterio per la formulazione della lista: pertanto, gli esiti potrebbero essere, alternativamente, o una lista redatta secondo i medesimi criteri osservati in precedenza oppure una lista redatta secondo i criteri previsti dalla L. finanziaria 2008 per le altre finalità oggetto dell'art. 168-bis del TUIR(v. infra), vale a dire la disponibilità allo scambio di informazioni ed il livello di imposizione non sensibilmente inferiore a quello italiano, ovviamente adeguati alla specificità del tema.

Le altre due *w.l.* riguarderanno, infatti, quanto alla prima, i paesi che consentano l'adeguato scambio di informazioni e, quanto alla seconda, i paesi che presentino, in aggiunta al primo criterio selettivo, anche un livello di tassazione adeguato.

Secondo l'A., l'elencazione “in negativo” dei paradisi fiscali (cioè i paesi non presenti sulle liste) comporta, innanzitutto, un problema di individuazione della residenza del soggetto estero, che potrebbe essere risolto o attraverso una lettura a specchio delle norme italiane in materia di residenza oppure attraverso l'applicazione dei criteri indicati nel modello OCSE di convenzione contro le doppie imposizioni; inoltre, tale tecnica potrebbe incidere negativamente sui rapporti con

paesi che, pur non essendo attualmente considerati “paradisi fiscali”, non hanno con l'Italia strumenti di scambio delle informazioni, non avendo stipulato una convenzione contro le doppie imposizioni (il che apparirebbe in contrasto con le direttive della stessa OCSE che, nel contrastare i “paradisi fiscali”, tiene conto anche del locale livello di imposizione, se nulla o puramente nominale”). Inoltre, non è chiaro quando il livello di tassazione possa considerarsi adeguato rispetto a quello italiano, fermo restando che un mero confronto di aliquote non è dirimente, dovendosi tenere conto anche delle regole in materia di base imponibile.

Circa il regime transitorio, si prevede che, per i primi 5 anni successivi all'introduzione del nuovo sistema, saranno inclusi nelle *w.l.* sia i paesi che, in precedenza, non erano inclusi in *black list* sia i paesi che, pur inclusi, erano presenti anche sulla precedente *w.l.*. Secondo l'A., l'inclusione, nelle nuove *w.l.*, di uno Stato che prima era sulla *black list* non avrebbe effetti sotto il profilo penale, nel senso che le violazioni precedentemente commesse (ad esempio, indebita deduzione di spese) resterebbero punibili.

Infine, l'A. auspica un coordinamento tra la disciplina tributaria e quella societaria (cfr. l'art. 165-bis del TUF) nel contrasto ai paesi che non sono “virtuosi”. (NM)

Prassi Amministrativa

Mancanza di stabile organizzazione all'estero – Esclusione del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero.

Ris. Agenzia delle Entrate 3 luglio 2008, n. 277/E, nel sito web www.agenziaentrate.it

Le ritenute subite all'estero da società italiane che, nello Stato estero, non hanno una stabile organizzazione non possono essere scomutate dall'imposta italiana ai sensi dell'art. 165 TUIR, ma devono essere richieste a rimborso all'Amministrazione dello Stato estero.

In assenza di stabile organizzazione lo Stato estero non ha la potestà impositiva sui redditi corrisposti dalle imprese ivi residenti all'impresa italiana e, conseguentemente, la ritenuta non può essere applicata se non in violazione dei presupposti stabiliti dalla Convenzione contro le doppie imposizioni siglata tra i due Stati.

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI: Agevolazioni ed esenzioni

Prassi Amministrativa

Agevolazioni – Credito di imposta per l'incremento dell'occupazione – Assunzioni in aree svantaggiate.

Circ. Agenzia delle Entrate 10 luglio 2008, n. 48/E, nel sito web www.agenziaentrate.it. Per segnalazione.

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI: Catasto

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

Catasto – Procedura di classamento su proposte del soggetto passivo (DOCFA) – Asseverazione da parte della P.A. – Termine normale – Non ha natura perentoria.

Cass., sez. trib. 21 agosto 2007, n. 17818, in Dir. Prat. Trib. 2/2008, II, pag. 261.

In tema di catasto dei fabbricati è stata introdotta dal DM 19 aprile 1994, n. 701 una procedura (c.d. DOCFA) per il classamento delle unità immobiliari, che consente al dichiarante, titolare di

diritti reali sui beni, di proporre la rendita degli immobili, che rimane come "rendita proposta" fino a quando l'ufficio finanziario non provvede alla determinazione della rendita definitiva.

Il termine di un anno assegnato all'ufficio dall'art. 1, 3° comma, DM n. 701 del 1994 per " la determinazione della rendita catastale definitiva" non ha natura perentoria, con conseguente decadenza dell'amministrazione dall'esercizio del potere di rettifica, ma ordinatoria, atteso che costituisce una modalità di esercizio dei poteri di formazione ed aggiornamento del catasto.

Con ampia nota di F. MENTI, "La procedura DOCFA di classamento delle unità immobiliari e il termine per la determinazione della rendita catastale definitiva" che opera un efficace inquadramento della normativa.

IRE/IRPEF

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

IRPEF – Società di persone – Avviso di accertamento del reddito societario – Omessa notificazione al socio – Illegittimità – Esclusione.

Cass., sez. trib. 3 ottobre 2007, n. 20707, in Rass. Trib. 2/2008, pag. 409.

Non è affetto da invalidità l'avviso di accertamento notificato al socio relativamente alla quota del reddito di partecipazione imputabile in difetto di notifica al medesimo dell'avviso rivolto alla società per il reddito societario.

L'accertamento è compiuto con unico atto ma è circostanza distinta dalla formalità di notifica degli avvisi di accertamento.

Con nota di parziale dissenso di D. COPPA, "L'accertamento dei redditi prodotti in forma associata tra principio di trasparenza e garanzia del diritto di difesa".

IRES/IRPEG

Dottrina

"Conferimento di partecipazioni di controllo ai sensi dell'art. 177 del TUIR", di L. DEL FEDERICO, in Il fisco, n. 31/2008, pag. 5557

In risposta ad una istanza di interpello (n. 4498 del 17 gennaio 2008) relativa al conferimento di partecipazioni di controllo in una S.r.l., la Direzione regionale delle Entrate del Lazio ha ritenuto che l'operazione non potesse essere disciplinata dall'art. 177, comma 2, del TUIR – in base al quale, ai fini della determinazione del reddito del conferente, si considera valore di realizzo l'incremento di patrimonio netto deliberato dalla società conferitaria – sul presupposto che tale disposizione sia applicabile solo ove la conferitaria possieda già una partecipazione nella società target e tramite il conferimento ne acquisisca il controllo, circostanza non ravvisabile nel caso di specie, e che pertanto il conferimento dovesse avvenire a valore normale, ai sensi dell'art. 9 del TUIR.

La predetta interpretazione non convince, poiché la circostanza che la società detenga già una partecipazione non è affatto riscontrabile nella norma, né nella relazione governativa che ha illustrato la modifica all'art. 177, comma 2, recata dal D.Lgs. n. 247/2005 (con tale provvedimento la possibilità di beneficiare del regime *de quo* è stato esteso anche ai soggetti che agiscono al di

fuori dell'attività di impresa). Deve pertanto ritenersi che la disposizione sia applicabile, ricorrendone anche gli altri presupposti, anche in presenza di una acquisizione *ex novo*. (PT)

“La residenza del *trust*” di G. FRANSONI, in Corr. Trib. 32/2008, pag. 2582.

Nello scritto viene rilevata l'impossibilità di riferire ai *trust* le regole tipicamente elaborate per l'attribuzione della residenza dei soggetti passivi.

Partendo dal presupposto che detti criteri possono essere in concreto applicati solo se “il soggetto passivo è un'organizzazione non appartenente a terzi”, l'A. considera non riferibile di *trust* il primo dei tre criteri – quello della sede legale – che, ai sensi dell'art. 73, comma 3, TUIR devono essere impiegati ai fini della qualificazione di un soggetto passivo come residente.

Ma anche il secondo criterio – quello della sede dell'Amministrazione – riferito ai *trust* comporta problemi applicativi.

L'Agenzia delle Entrate, dopo aver stabilito che il criterio della sede dell'amministrazione può essere impiegato in modo puntuale solo per i *trust* dotati di un'organizzazione, prende atto dell'inutilizzabilità di tale criterio, giacché i *trust* dotati di una propria organizzazione sono una sparuta minoranza e, in definitiva, coincidono con i *trust* di scopo, che costituiscono una specie a sé stante rispetto al *genus* dell'istituto, e propone l'utilizzazione, in sua vece, del criterio del domicilio fiscale del *trustee*.

L'A. rileva che anche ammettendo che possa essere il domicilio fiscale del *trustee* a costituire un nuovo criterio di collegamento per l'individuazione della residenza del *trust*, ne possono seguire risultati paradossali, finendo per considerare come *trust* residenti anche *trust* ad ogni effetto esteri. Analoghe difficoltà incontra l'impiego del criterio di collegamento territoriale costituito dall'“oggetto principale”.

Secondo l'Agenzia il luogo di svolgimento dell'attività può essere determinato dal luogo in cui si trovano gli immobili, se il *trust fund* è costituito da soli immobili; ove invece il patrimonio segregato abbia una composizione mista, dovrà farsi riferimento agli elementi prevalenti.

Viene sottolineata dapprima l'estrema vaghezza del criterio interpretativo fornito dall'Agenzia – laddove nulla viene detto per quanto attiene ai criteri in base ai quali determinare la prevalenza; viene poi evidenziato come, anche in questo caso, la nozione di collegamento proposta vada molto al di là di quello dell'oggetto principale. L'attività principale è, secondo la definizione normativa, quella essenziale degli scopi dell'ente, cosicché, per i *trust* classificati fra gli enti non commerciali, l'attività da prendere in considerazione è quella istituzionale e non quella produttiva di reddito.

L'A. è dell'avviso che solo per i *trust* dotati di un'organizzazione possa parlarsi correttamente di scopi, ossia di attività dirette al raggiungimento dello scopo e, quindi, solo rispetto a tali enti può aversi riguardo all'oggetto al fine di determinare la residenza.

Con riguardo alle presunzioni di residenza del *trust*, vi sono inoltre problemi interpretativi che concernono la nozione di luogo di istituzione del *trust*.

L'A. sembra preferire l'interpretazione del termine secondo il suo significato letterale e ritenere quindi il *trust* istituito nel luogo dove è perfezionato il suo atto costitutivo piuttosto che il luogo dove in concreto opera il *trustee* o il luogo dove il *trust* ha eletto la propria residenza.

Tuttavia questa interpretazione finisce con lo svuotare la presunzione di contenuto e di utilità pratica. E', infatti, sempre possibile perfezionare l'atto istitutivo del *trust* in un Paese compreso nella “*white list*” e poi farlo operare in giurisdizioni che consentono al disponente e ai beneficiari di godere della copertura offerta dall'assenza di accordi in ordine allo scambio di informazioni. (EM)

“Nuove prospettive di raccordo tra valutazioni civilistiche e reddito fiscale” di R. LUPI, in Corr. Trib. 14/2008, pag. 1095.

L'articolo costituisce una penetrante riflessione sui rapporti fra bilancio civilistico e determinazione fiscale del reddito, che, di per sé, sarebbero caratterizzati da autonomia, in relazione alla diversa finalità degli adempimenti.

In linea di principio la valutazione fiscale della correttezza dei dati civilistici non è contestabile; è invece problematica la pretesa di sostituire i principi contabili alle disposizioni del TUIR.

Storicamente ciò che in concreto è stato attuato è il c.d. “doppio binario” e cioè una sovrapposizione di autonome regole fiscali ai risultati di bilancio. Il dibattito verteva in sostanza sulla sede in cui tale prevalenza dovesse operare, e cioè o solo in sede di dichiarazione ovvero già in sede di determinazione del reddito civilistico, con una sostanziale ammissione della regola fiscale quale elemento giustificativo della deroga civilistica. Di contro, le poste civilistiche non soggette a disciplina fiscale non erano ritenute contestabili per motivi endogeni al sistema civilistico.

Di recente il sistema è stato caratterizzato da una molteplice (e confusa) ricognizione dei fatti aziendali nel contesto di discipline assai diverse che, se ha certamente arricchito il quadro di riferimento, lo ha al tempo stesso reso meno chiaro, perlomeno al tributarista.

La statuizione normativa della rilevanza fiscale dei principi contabili non è stata infatti accompagnata dalla costruzione di adeguati scenari concettuali. Mancando gli strumenti per affrontare le problematiche, proposte in termini a dir poco semplicistici, l'attuale formulazione delle norme costituisce una vera e propria “fuga in avanti”. In particolare, la tematica non può essere affrontata in termini antielusivi o antievasivi, nel senso di postulare un’aprioristica diffidenza per le valutazioni civilistiche, che sarebbero per definizione “di comodo”. L’evasione va evidentemente combattuta, ma non a costo di ritenere evasori o elusori tutti i soggetti.

Nella “finanziaria” sono ripetuti i riferimenti alla corretta applicazione degli IAS o comunque di principi contabili, consentendo così all’Amministrazione di valutare la “correttezza” in termini non solo fiscali, ma civilistici.

E’ evidente la delicatezza del problema, che potrebbe innescare comportamenti lesivi della certezza del diritto.

A ben vedere, tale sindacato potrebbe essere ammesso se la scorrettezza civile fosse strumentale alla fruizione di vantaggi fiscali indebiti e non quando, fra soluzioni civilistiche ugualmente ammissibili, ve ne sia una più vantaggiosa per il fisco. (SD)

“La disciplina di contrasto al *dividend washing*: problematiche aperte e questioni emerse, di E. MIGNARRI, su Il fisco n. 28/2008, I, pag. 5047

L'articolo trae spunto dalle disposizioni in materia di reddito d'impresa dettate, per i soggetti IAS *compliant*, dalla Legge Finanziaria 2008 – segnatamente, quelle che hanno modificato il regime impositivo dei dividendi e delle cessioni/valutazioni di partecipazioni diverse da quelle in regime di *pex* ed hanno, conseguentemente, previsto, per detti soggetti, la non applicabilità delle specifiche disposizioni di contrasto al *dividend washing* – per approfondire le tematiche connesse e taluni rilevanti profili di diritto transitorio.

L'A. pone in evidenza le problematiche, teoriche ed applicative, della disciplina antielusiva – solo in parte risolte dalle relative istruzioni ministeriali - soprattutto in considerazione dell'ampio periodo di osservazione degli incassi di dividendi rilevanti per la sterilizzazione delle minusvalenze (fino ai 36 mesi precedenti la data di cessione) e dei particolari obblighi di comunicazione delle minusvalenze realizzate su azioni quotate, nonché della concomitante rilevanza della disciplina generale antielusiva di cui all'art. 37-*bis* del DPR n. 600/1973 (in termini tanto di estensione delle fattispecie quanto di esperibilità dell'interpello “disapplicativo”). Al riguardo, l'A. ritiene che le novità introdotte per i soggetti IAS, contrastando con il divieto di doppia imposizione degli utili societari, consentano una notevole semplificazione amministrativa e gestionale; in particolare, l'A. sembra ritenere che, sotto il profilo transitorio, siano venuti definitivamente meno gli obblighi di comunicazione all'Amministrazione finanziaria delle minusvalenze su operazioni effettuate dal 2008 in poi.

Infine, nell'articolo vengono evidenziate talune problematiche interpretative conseguenti alla piena imponibilità, per i soggetti IAS, dei dividendi incassati su titoli “di trading”, qualora i titoli siano oggetto di operazioni temporaneamente traslative della loro proprietà (in quanto aventi causa di finanziamento, es. prestiti o pct) e non si determinino, quindi, movimentazioni in bilancio: in particolare, vi è notevole incertezza in merito al regime applicabile ai dividendi quando il titolo da cui sono staccati non sia stato iscritto in bilancio nonché al regime applicabile al *manufactured dividend* quando il *lender* è una società o ente residente nella Unione europea, che in caso di incasso del dividendo subirebbe la ritenuta con l'aliquota dell'1,375%. (NM)

Prassi Amministrativa

IRES – Soggetti passivi – Trust – Trust costituito allo scopo di assistere economicamente il disponente stesso e, dopo la sua morte, i suoi discendenti – Trust misto – E' tale – Trattamento tributario.

Ris. Agenzia delle Entrate 7 marzo 2008, n. 81/E, in Boll. Trib. 2008, pag. 1090.

Analizzando un *trust* costituito allo scopo di assistere economicamente il disponente e, dopo la sua morte, i suoi discendenti in linea retta legittimi o legittimati, conosciuti dal *trustee*, fino al compimento del trentesimo anno di età, l'Agenzia è giunta alla conclusione che il *trust* esaminato configuri un'ipotesi di *trust* misto.

In questo specifico caso il reddito accantonato sarà passato direttamente in capo al *trust*, mentre, il reddito spettante al beneficiario-disponente secondo le finalità del *trust* (assistenza economica allo stesso) sarà tassato direttamente in capo a quest'ultimo per trasparenza e, dopo la sua morte, in capo agli eredi.

IRES – Redditi di impresa – Spese e altri componenti negativi – Abrogazione del regime delle deduzioni extracontabili di cui all'art. 109, comma 4, lett. b), del TUIR e affrancamento delle deduzioni pregresse e del vincolo di sospensione sulle riserve – Art. 1, commi 33 e 34, 48 e 51, della legge n. 244/2007 – Chiarimenti.

Circ. Agenzia delle Entrate 11 luglio 2008, n. 50/E, Boll. Trib. 2008, pag. 1171.

L'Agenzia illustra, anche attraverso esempi numerici, l'abrogazione del regime delle deduzioni extracontabili (ex art. 109, comma 4, lett. b) TUIR) disposta dalla legge Finanziaria 2008 e la correlata possibilità di procedere all'affrancamento di deduzioni pregresse e riserve sospese.

La disciplina abrogata rimane in vigore per il recupero delle eccedenze di ammortamenti, accantonamenti ed altra importi dedotti extracontabilmente. Al fine di favorire il riavvicinamento del reddito imponibile all'utile di bilancio è previsto che il recupero delle predette eccedenze, dedotte fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007 possa avvenire su opzione dei contribuenti mediante applicazione di una imposta sostitutiva ad aliquote progressive.

Ciascuna delle tre rate previste per il pagamento dell'imposta sostitutiva può essere versata applicando la maggiorazione dello 0,40% entro 30 giorni dalla scadenza del termine per il versamento a saldo delle imposte riferite alla relativa dichiarazione.

Il mancato o insufficiente versamento delle rate successive non comporta il venir meno dell'efficacia dell'opzione, ma solo l'iscrizione a ruolo degli importi non versati, delle sanzioni e degli interessi.

L'applicazione dell'imposta sostitutiva determina il riallineamento delle eccedenze pregresse dedotte extracontabilmente per l'importo assoggettato ad imposta sostitutiva e la conseguente eliminazione del vincolo sulle riserve, corrispondente allo stesso importo sia ai fini delle imposte sui redditi che ai fini IRAP.

IRES – Thin cap e fusione con effetti retrodatati – Modalità di determinazione del valore del patrimonio netto contabile.

Ris. Agenzia delle Entrate 23 luglio 2008, n. 318/E, nel sito web www.agenziaentrate.it

Con riferimento al caso di fusione per incorporazione con effetti fiscali e contabili retrodatati la sussistenza dei presupposti per l'applicazione della *thin cap* deve essere analizzata distintamente in capo alla società incorporante ed alla società incorporata.

La società incorporante dovrà quindi stabilire il rapporto debiti/patrimonio netto assumendo al denominatore la somma dei patrimoni netti contabili di pertinenza dei soci qualificati delle singole società partecipanti alla fusione stessa.

Pertanto, occorrerà dapprima determinare, con riferimento a ciascuna società partecipante alla fusione, la quota di patrimonio netto di pertinenza dei soci qualificati, così come risultante dal bilancio relativo all'esercizio precedente, e successivamente sommare i relativi importi.

Giurisprudenza

Commissioni tributarie di merito

IRES – Soggetti passivi – Società controllata residente all'estero – Disegno elusivo – Condizioni.

Comm. trib. prov. di Firenze, sez. XVI 13 luglio 2007, n. 108, in Dial. Dir. Trib. 3/2008, pag. 101.

La decisione di localizzare il marchio in una società del gruppo, avente sede all'estero (nel caso deciso, San Marino) è da considerarsi dettata esclusivamente o prevalentemente da ragioni di ordine fiscale qualora consenta, da un lato, di dedurre in capo alla società italiana tutti i costi di pubblicità, i costi delle "royalties" ed i compensi delle consulenze e, dall'altro di realizzare, all'atto della cessione infragruppo, una plusvalenza non tassata. Ne emerge un disegno complessivamente elusivo, all'interno del quale la controllata (nel caso, sammarinese) riveste un ruolo di "mera facciata".

Con commento di G. MARINO, M. MARZANO e R. LUPI, "La residenza delle società e controllo tra schemi OCSE ed episodi giurisprudenziali interni".

IRES/IRPEG – Operazioni con imprese residenti in Stati e territori a fiscalità privilegiata – Art. 110, commi 10 e 111, del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 – Costi sostenuti – Omessa indicazione in dichiarazione – Atto di contestazione – Irrogazione di sanzioni – Art. 8, comma 3-bis, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 – Art. 1, commi 301, 302 e 303, della L. 27 dicembre 2006, n. 296 – Violazione e falsa applicazione – Art. 8, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997 – Applicabilità – Sussiste.

Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. IV, 19 maggio 2008, n. 40, ne Il fisco 31/2008, fasc. n. 1, pag. 5632.

E' legittimo l'atto di contestazione con irrogazione al contribuente della sanzione prevista dall'art. 8, comma 1, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, qualora abbia omesso di annotare separatamente gli oneri sostenuti in dipendenza di operazioni poste in essere con imprese residenti in Stati e territori a fiscalità privilegiata e sia stata fornita la prova dello svolgimento effettivo di un'attività d'interesse economico.

REDDITI DI IMPRESA

Dottrina

"I conferimenti di azienda a seguito della legge Finanziaria 2008" di M. VARESANO e D. STEVANATO in Dial. Trib. 3/2008, pag. 123.

L'imposta sostitutiva sulle operazioni di riorganizzazione aziendale, introdotta dalla Finanziaria 2008, appare, da un punto di vista teorico, strumento idoneo a riequilibrare la fiscalità delle operazioni straordinarie, riducendo gli effetti distorsivi che la neutralità fiscale comporta in un'ottica di lungo periodo. Un sistema a valori storici, quale è quello fiscale, necessita, infatti, della

possibilità di aggiornare i propri valori confrontandosi con il mercato, in modo da garantire la sua significatività nel tempo: tale possibilità si pone tuttavia in contrasto con la continuazione dei valori dovuta alla neutralità fiscale. Al fine di trovare un punto di equilibrio tra le due opposte esigenze è necessario introdurre nell'ordinamento la possibilità di aggiornare i valori dei beni di primo grado costituenti l'azienda, non modificando però il carico fiscale complessivo dell'operazione di aggregazione: ciò può avvenire mediante un'imposta alternativa (con aliquota ridotta) che sia equivalente al valore attuale dell'imposizione sui maggiori imponibili futuri cui l'Erario rinuncia, al fine di permettere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori del compendio aziendale.

Tuttavia, secondo gli AA., l'intervento legislativo è alquanto insoddisfacente, anche se i presupposti sistematici e teorici sono apprezzabili. Infatti, non trova nessuna spiegazione sistematica la progressività dell'aliquota per scaglioni di rivalutazione (variabile dal 12 al 16%). Il valore attuale dell'imposizione differita a cui l'Erario rinuncia per effetto del riconoscimento dei maggiori valori fiscali dei beni costituenti l'azienda risulta del tutto indipendente dall'ammontare della rivalutazione, ma è legato solamente all'orizzonte temporale di attualizzazione (pari al periodo in cui i maggiori valori hanno una "spesa" sul piano fiscale) e del tasso di sconto. La differenziazione di aliquota avrebbe dovuto legarsi non già all'ammontare della rivalutazione, ma piuttosto alla tipologia dei beni rivalutati, prevedendo una aliquota più contenuta per quei beni il cui processo di ammortamento fiscale avviene su un arco temporale molto lungo (immobili e avviamento) ed un'aliquota più elevata per i beni con percentuali di ammortamento più elevate. A ciò deve aggiungersi che la rivalutazione fiscale per mezzo dell'imposta sostitutiva è libera sia nella misura (è previsto solo un limite massimo dato dal valore di iscrizione in bilancio) che nella scelta delle immobilizzazioni su cui applicarla. Tutto ciò comporta l'allontanamento dell'imposizione sostitutiva dalla sua funzione di aggiornamento dei valori fiscali senza modificazioni del carico impositivo sulle operazioni di aggregazione, enfatizzandone le caratteristiche di imposta agevolativa.

Il legislatore ha inoltre perso un'occasione per introdurre un'imposta sostitutiva per i trasferimenti d'azienda, analoga a quella introdotta per le operazioni di conferimento, fusione e scissione, rivedendo il problematico rapporto tra la vendita diretta dell'azienda e la sua circolazione mediante il preventivo conferimento della stessa in contenitori societari e la conseguente cessione delle partecipazioni.

L'intervento della Finanziaria 2008 non si è limitato alla previsione di un'imposta sostitutiva sui conferimenti neutrali, ma al contempo ha cancellato la possibilità di operare conferimenti di azienda realizzativi, ancorati ai valori di iscrizione dei beni nella contabilità della conferitaria. L'eliminazione di tale regime, secondo gli AA., non trova giustificazione. È infatti curioso che un intervento legislativo che abbia a cuore il "problema dei disallineamenti" abbia cancellato dall'ordinamento proprio il regime del conferimento che eliminava sul nascere qualsivoglia divaricazione tra valori civili e fiscali e che avrebbe potuto costituire, *de iure condendo*, il paradigma per il generale regime dei conferimenti, anche di singoli beni. (FDA)

Prassi Amministrativa

Redditi di impresa – Accantonamenti – Indennità di fine mandato – Deducibilità – Art. 105 TUIR.

Ris. Agenzia delle Entrate 22 maggio 2008, n. 211/E, nel sito web www.agenziaentrate.it

Gli accantonamenti per il trattamento di fine mandato degli amministratori di società sono deducibili dal reddito della stessa società solamente nel caso in cui il diritto a tale indennità risulti da un atto avente data certa anteriore all'inizio del rapporto di collaborazione tra amministratore e società.

In caso contrario, l'accantonamento è indeducibile, e l'onere sostenuto dalla società sarà deducibile nell'anno di effettiva erogazione dell'indennità medesima.

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

Redditi di impresa – Rettifica dei soli costi fittizi – Obbligo di rettifica dei ricavi fittizi – Non sussiste – Tipicità degli atti di accertamento – Assenza di atti finalizzati alla riduzione del debito tributario.

Cass., sez. trib. 19 novembre 2007, n. 23859, in Riv. Dir. Trib. 5/2008, pag. 301.

Non integra una violazione dell'art. 75 (oggi art. 109) del DPR n. 917/1986 la circostanza che l'ufficio finanziario, constatata l'inesistenza di una operazione economica affluita nella contabilità d'impresa, si limiti a recuperare in sede di accertamento i relativi costi, senza abbattere corrispondentemente gli omologhi ricavi. Esiste infatti un principio di tipicità degli atti officiosi di accertamento, nel cui ambito, fatta eccezione per i provvedimenti adottati in via discrezionale in autotutela o su richiesta di rimborso, non sono previsti provvedimenti finalizzati alla riduzione del debito d'imposta dichiarato dal contribuente.

Nella nota di M. POGGIOLI, "Riflessioni critiche in tema di operazioni fittizie e accertamento del reddito d'impresa", si conclude per un inquadramento costituzionale dell'attività di accertamento in termini di capacità contributiva e non di solo recupero di gettito.

Redditi di impresa – Imposte sui redditi – Società consortile – Partecipazione al consorzio – Natura giuridica – Rilevanza – Limiti – Artt. 1703 e 2615-ter del codice civile – Addebito di costi ed oneri – Deducibilità – Condizioni – Inesistenza – Conseguenze.

Cass. sez. trib. 18 giugno 2008, n. 16410, ne Il fisco 27/2008, fasc. n. 1, pag. 4919.

Ai fini fiscali, nell'ottica della deducibilità in capo alle società consorziate dei costi imputati dalla società consortile, non rileva la natura del rapporto giuridico fra la struttura del consorzio ed i singoli consorziati quanto il carattere di strumentalità dell'istituto consortile.

L'aver sostenuto un costo differente per natura e causa da quello iscritto in contabilità, addebitato pro quota ai consorziati ed esposto nella dichiarazione dei redditi, non consente di escludere l'inesistenza dell'onere asseritamente deducibile né può ammettersi alcuna integrazione della fattispecie (*rectius*, sostituzione delle voci di costo) in sede contenziosa, dovendosi il giudice tributario limitare a sindacare la legittimità dei rilievi mossi dall'Amministrazione finanziaria nell'ambito della motivazione dell'accertamento.

Commissioni tributarie di merito

Redditi di impresa – Determinazione – Società di assicurazione – Accantonamenti alla riserva sinistri – Valutazione entro la data di chiusura del bilancio – Configurabilità.

Comm. trib. prov. di Udine, sez. I, 9 gennaio 2008, n. 83, in Dial. Dir. Trib. 2/2008, pag. 71.

Nella determinazione del reddito delle società e degli enti che esercitano attività assicurative, gli accantonamenti alla riserva sinistri devono essere calcolati in quanto operati entro la data di chiusura del bilancio, anche se la notizia perviene successivamente. L'art. 103 (ora art. 111) del TUIR non prevede scostamenti, per la posta in esame, tra il criterio di determinazione del risultato civilistico e di quello tributario, sicché, ai sensi dell'art. 52 (ora art. 83) del TUIR, per il contribuente non sussiste l'obbligo di effettuare variazioni in aumento in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi.

Con commento di F. CROVATO, "Irrilevanza degli eventi successivi alla chiusura dell'esercizio nella determinazione del reddito d'impresa".

Redditi di impresa – Deducibilità dei costi di pubblicità – Principio di inerenza – Concetto e condizioni di deducibilità dei costi di pubblicità.

Accantonamenti per indennità dovute per patto di non concorrenza agli agenti per effetto della cessazione del rapporto di lavoro – Indeducibilità degli accantonamenti.

Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. I 5 marzo 2008, n. 23, in Boll. Trib. 2008, pag. 1197.

Qualora una società svolga attività di commercio all'ingrosso e la conseguente tipologia di clientela sia costituita da imprenditori del settore alimentare e ristorazione e non dal pubblico indistinto dei possibili consumatori finali, il veicolo pubblicitario prescelto, consistente nella applicazione del marchio aziendale, sulla carenatura di una motocicletta partecipante al campionato mondiale *superbike-supersprot* 2003 e, conseguentemente, il costo sopportato, risulta incongruo, in base alla comune esperienza, rispetto agli obiettivi aziendali e, dunque, deve ritenersi irrazionale da un punto di vista imprenditoriale in quanto palesemente antieconomico, soprattutto ove si consideri che la pubblicità, per tanto ampio significato che si voglia dare a questo termine, serve ad aumentare la probabilità di vendite e non quella degli acquisti, cioè ad aumentare, anche se in prospettiva, i ricavi e non i costi, di talché, i costi pubblicitari sostenuti in assenza di una adeguata motivazione non possono essere considerati inerenti e, dunque, deducibili.

E' fiscalmente indeducibile a norma dell'art. 73 (ora 107) del TUIR l'accantonamento avente ad oggetto i c.d. "premi di fedeltà" che una società dovrà corrispondere, all'atto della cessazione del rapporto di lavoro, ai propri agenti che abbiano sottoscritto con essa un patto di non concorrenza biennale.

REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

Dottrina

"L'acquisto o la sottoscrizione di azioni non negoziate in mercati regolamentati da parte dei dipendenti dell'emittente" di A. BONISSONI e G. STRAMBI, in Boll. Trib. 2008, pag. 1136.

Gli autori esaminano approfonditamente gli aspetti fiscali connessi alla determinazione del valore normale delle azioni non negoziate in mercati regolamentati sottoscritte o acquistate da lavoratori dipendenti dell'emittente.

Come è noto le azioni sottoscritte o acquistate dai dipendenti dell'emittente a condizioni più vantaggiose rispetto a quelli di mercato costituiscono reddito in natura per la differenza con il valore normale, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR.

Quanto ai criteri di determinazione del valore normale delle azioni non quotate in mercati regolamentati o delle partecipazioni non azionarie, l'art. 9, comma 4, lett. b), TUIR stabilisce che il valore normale deve essere determinato in proporzione al "patrimonio netto" della società partecipata.

Circa la nozione di patrimonio netto, gli AA. sostengono che argomenti di carattere testuale, logico e sistematico portano a ritenere che per la determinazione del valore normale il patrimonio netto debba essere considerato a valori correnti e che anche il valore dell'avviamento debba concorrere alla sua formazione a prescindere dalla sua materiale iscrizione o meno nell'attivo del bilancio. Quanto alle modalità per la determinazione del valore normale delle azioni non quotate l'A., ritiene che la posizione dell'Agenzia nella Ris. 3/E/2002 in materia di *stock option* non sia fondata, per quanto attiene alla richiesta di una perizia giurata non anteriore al giorno in cui l'assegnazione è stata deliberata, posto che la norma di cui all'art. 9 del TUIR non fa alcun riferimento né a perizie giurate né a termini temporali.

Ciò posto, gli AA. si soffermano sui problemi che potrebbero sorgere sia nell'ipotesi dell'acquisto di partecipazioni o di strumenti finanziari partecipativi (ex art. 2346, comma 6, c.c.) già esistenti da parte dei dipendenti o amministratori sia in quella di sottoscrizione (a fronte di conferimento o di apporto) di partecipazioni o di strumenti finanziari partecipativi di nuova emissione.

Con riferimento alla prima ipotesi, gli AA. esaminano i casi in cui l'operazione possa essere sindacata sotto il profilo dell'elusione fiscale ex art. 37-*bis* DPR 600/1972.

Secondo gli AA., l'unica ipotesi in cui si potrebbe configurare l'aggiramento richiesto per l'applicazione della norma antielusiva è quella in cui, in aggiunta ed in collegamento all'ingresso del dipendente nella compagine societaria, ne fosse anche predeterminata la successiva uscita, ad esempio mediante conclusione di contratti a termine di cessione delle azioni a favore della società stessa o a soggetti collegati a quest'ultima.

Nella seconda ipotesi, e cioè quella di sottoscrizione di azioni di nuova emissione mediante conferimento o apporto da parte di amministratori o dipendenti, la sovrapposizione della disciplina dei conferimenti con quella del reddito di lavoro dipendente può dare luogo a problemi applicativi.

In particolare, sotto il profilo della determinazione del reddito di lavoro dipendente con riferimento all'art. 9, comma 4, del TUIR, con possibili duplicazioni d'imposta in caso di realizzo di plusvalenze seguite da rettifica del valore normale dei titoli ai fini della tassazione come lavoro dipendente.

Sotto il profilo dell'apporto o del conferimento, è problematico il caso di conferimento di beni o crediti, ovvero di opere o servizi (o altre utilità diverse dai beni e dai crediti), dove è dubbia la possibilità di rilevare il conferimento o l'apporto nel sistema contabile e di considerarlo rilevante per la determinazione del reddito imponibile.

L'elemento discriminante sembra risiedere nella causa sottostante al conferimento o all'apporto, con particolare riferimento alle condizioni applicate al dipendente o all'amministratore.

La partecipazione o i titoli dovranno quindi essere valutati secondo il loro valore normale, qualora il conferimento o l'apporto sia effettuato in modo da remunerare l'attività del dipendente o dell'amministrazione ovvero in base al valore normale dei conferimenti o degli apporti (sulla base di quanto chiarito in precedenza), negli altri casi. (CLP)

“Regime agevolato per gli straordinari e i premi di produttività” di A. COTTO e F. TOSCO, ne Il fisco 29/2008, fasc. n. 2, pag. 5311.

Gli AA. commentano la circolare n. 49/E dell'11 luglio 2008, nella quale sono stati forniti i primi chiarimenti sull'agevolazione introdotta dal D.L. 27 maggio 2008, n. 93, in materia di straordinari e premi di produttività. L'art. 2, comma 1 del decreto citato prevede, in via sperimentale, per il periodo 1° luglio – 31 dicembre 2008, l'applicazione di un'imposta del 10% sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme erogate, nel 2007, ai titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore a 30.000,00 euro, per le prestazioni di lavoro straordinario, di lavoro supplementare e per i premi di produttività e di rendimento, entro il limite complessivo di 3.000,00 euro lordi. Nella circolare l'Agenzia delle Entrate e il Ministero del lavoro hanno confermato che l'incentivo possa essere applicato ai soli lavoratori dipendenti, escludendo quindi dal beneficio i collaboratori a progetto, gli amministratori di società, quali titolari di redditi di lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente. Hanno inoltre precisato che non rientrano nel regime agevolato i redditi di lavoro dipendente assoggettati a tassazione separata e i compensi in natura. L'imposta sostitutiva è applicata dal datore di lavoro nella sua qualità di sostituto di imposta. La circolare ha precisato che il regime di tassazione ordinaria possa essere sempre applicato dal sostituto di imposta, anche in caso di rinuncia espressa da parte del dipendente, qualora risulti essere più conveniente della tassazione sostitutiva. (SG)

“La disposta imponibilità di erogazioni liberali e sussidi” di F. PETRUCCI, in Corr. Trib. 30/2008, pag. 2431.

A seguito del D.L. n. 93 del 27 maggio 2008, che ha soppresso la lettera b) del comma 2 dell'art. 51 del TUIR, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente le erogazioni liberali non superiori nel periodo di imposta a € 258,23 concesse in occasione di festività o di ricorrenze

alla generalità o a categorie di dipendenti, i sussidi occasionali concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente e quelli corrisposti a dipendenti vittime dell'usura o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive. Il nuovo regime, in assenza di una diversa decorrenza, si applica alle somme erogate successivamente al 29 maggio 2008, data di entrata in vigore del D.L.

La disposizione di che trattasi è stata oggetto di numerose considerazioni critiche, soprattutto per la parte di essa relativa ai c.d. "sussidi" (che fa fare un passo indietro alla normativa ripristinando una disposizione che vigeva nel lontano 1974), vista la rilevanza sociale che gli stessi possono rivestire e tenuto conto del particolare favore con cui l'Amministrazione finanziaria aveva considerato la relativa nozione. In generale, inoltre, l'intervento del legislatore, oltre a chiudere spazi a comportamenti scorretti che in pratica possono essere stati adottati per favorire i dipendenti (e al contempo attenuare i costi), potrà sicuramente comportare una stretta alla disponibilità di taluni datori di lavoro a interventi di solidarietà sociale. (PT)

Prassi Amministrativa

Redditi di lavoro dipendente – *Stock option* – Mancanza di rapporto di lavoro all'atto dell'esercizio dei diritti di opzione – Irrilevanza.

Ris. Agenzia delle Entrate 3 luglio 2008, n. 270/E, nel sito web www.agenziaentrate.it

La circostanza che al momento dell'esercizio dei diritti d'opzione il dipendente non sia legato più alla società da alcun rapporto di lavoro (nella fattispecie, in conseguenza della stipula di un accordo transattivo che prevede la risoluzione consensuale del rapporto di lavoro) non preclude la possibilità di fruire del regime fiscale agevolativo, fermo restando il rispetto delle altre condizioni espressamente previste dalla legge.

Si ricorda che la disciplina agevolativa trova applicazione per le assegnazioni di azioni avvenute prima del 25 giugno 2008 mentre per le azioni assegnate in un momento successivo opera l'art. 82, commi 23 e 24 del D.L. 112/2008, che ha abolito il regime fiscale delle *stock option*.

Redditi di lavoro dipendente – Somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario e per i premi di produttività – Applicazione dell'imposta sostitutiva – Adempimenti del sostituto.

Circ. Agenzia delle Entrate 11 luglio 2008, n. 49, nel sito web www.agenziaentrate.it.

L'Agenzia fornisce chiarimenti in merito all'applicazione dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF sulle somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario e per premi di produttività.

L'agevolazione è riservata ai soli titolari di reddito di lavoro dipendente operanti nel settore privato con qualsiasi tipo di contratto che nel 2007 abbiano percepito un reddito di ammontare non superiore a 30.00 euro, anche in relazione a più rapporti di lavoro.

L'imposta sostitutiva del 10% si applica sulle somme a titolo di premio e sui compensi relativi a prestazioni effettuate nel periodo compreso tra l'1 luglio e il 31 dicembre 2008, a condizione che in tale periodo vengano effettivamente erogati dal datore di lavoro.

Redditi di lavoro dipendente – Oneri previdenziali ed assistenziali – Deducibilità.

Ris. Agenzia delle Entrate 11 luglio 2008, n. 293/E, nel sito web www.agenziaentrate.it

Sono deducibili dal reddito imponibile nel limite di € 3615,20 ai sensi dell'art. 51, comma 2, lett. a) TUIR, i contributi versati dagli ex lavoratori alle Casse di assistenza sanitaria istituite da appositi accordi collettivi, che prevedono per tali soggetti la possibilità di rimanere iscritti anche dopo la cessazione del rapporto di lavoro, senza alcun obbligo di versamento in capo all'ex datore di lavoro.

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

Redditi di lavoro dipendente – Canone di locazione corrisposto al dipendente in occasione di trasferimento ad altra sede – Percezione in periodi di imposta anteriori al 1998 – Tassabilità.

Cass., sez. trib. 11 giugno 2008, n. 15386, in Boll. Trib. 2008, pag. 1196.

La somma corrisposta in base al contratto collettivo dal datore di lavoro ad un dipendente per coprire la differenza del maggior canone di locazione, sostenuto da quest'ultimo per un trasferimento non richiesto, è soggetta a tassazione.

REDDITI DIVERSI

Prassi Amministrativa

Redditi diversi – Capital gain – Cessione di quote sociali – Momento di realizzo delle plusvalenze.

Ris. Agenzia delle Entrate 21 luglio 2008, n. 313/E, nel sito web www.agenziaentrate.it.

La stipulazione di opzioni di acquisto e di vendita di partecipazioni è ininfluente ai fini della determinazione del momento impositivo delle plusvalenze, che viene ad esistenza nel momento in cui si perfeziona il contratto ovvero quando le opzioni vengono esercitate.

Viene confermato l'orientamento della Circ. n. 165/E del 24 giugno 1998, secondo cui le plusvalenze si intendono realizzate nel momento in cui si perfeziona la cessione a titolo oneroso delle partecipazioni, titoli e diritti piuttosto che nell'eventuale diverso momento in cui viene liquidato il corrispettivo della cessione.

Pertanto, nel caso in cui, anteriormente al perfezionamento del contratto, siano percepite somme a titolo di anticipazione, di essi si dovrà tener conto ai fini della determinazione del corrispettivo e, pertanto, gli stessi non sono tassabili nell'anno in cui sono percepiti ma in quello in cui la cessione si è perfezionata.

RISCOSSIONE

Giurisprudenza

Commissioni tributarie di merito

Riscossione – Iscrizione a ruolo – Cartella di pagamento – Notificazione – Omessa indicazione del responsabile del procedimento – Art. 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212 – Jus superveniens – Art. 36, comma 4-ter del DL 31 dicembre 2007, n. 248.

Comm. trib. reg. di Venezia, sez. VI, 21 aprile 2008, n. 13, ne Il fisco 28/2008, fasc. n. 1, pag. 5086.

Non è suscettibile di censura sotto il profilo della nullità la cartella di pagamento sprovvista dell'indicazione del responsabile del procedimento, in quanto, anteriormente alla entrata in vigore

dell'art. 36, comma 4-ter, del DL 31 dicembre 2007, n. 248, convertito, con modificazioni, con L. 28 febbraio 2008, n. 31, tale elemento non era contemplato fra quelli essenziali, anche in dipendenza della natura di atto meramente riproduttivo del ruolo della cartella medesima. Parimenti non può utilmente invocarsi l'art. 7 dello Statuto del contribuente, in quanto norma priva di sanzione, né simile esito può dedursi dal tenore della disposizione, per effetto del principio di tassatività delle ipotesi di nullità.

Con nota di E. FORTUNA, "Le ultime novità sulle cartelle cosiddette mute in quanto prive dell'indicazione del responsabile del procedimento"

Riscossione – Iscrizione a ruolo – Cartella di pagamento – Notificazione – Omessa indicazione del responsabile del procedimento – Art. 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212 – *Jus superveniens* – Art. 36, comma 4-ter, del DL 31 dicembre 2007, n. 248 – Violazione dell'art. 97 della Costituzione – Questione di legittimità costituzionale – Contrasto con gli artt. 1, 3 e 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212 – Natura di fonte interposta – Quesito – Sospensione del giudizio – Trasmissione degli atti.

Comm. trib. prov. di Isernia, sez. III, 9 giugno 2008, n. 43, ne Il fisco 29/2008, fasc. n. 1, pag. 5281.

Deve ordinarsi la sospensione del giudizio e la trasmissione degli atti alla cancelleria della Corte Costituzionale per la pronuncia sulla questione di legittimità costituzionale dell'art. 36, comma 4-ter, del DL 31 dicembre 2007, n. 248 (convertito, con modificazioni, nella L. 28 febbraio 2008, n. 31), sollevata in riferimento all'art. 97, comma 1, della Costituzione, nonché agli artt. 1, comma 1, 3, comma 1, e 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212, attesa la necessità di vagliare la natura di fonte interposta, in riferimento agli artt. 23 e 97 della Costituzione, delle norme della L. n. 212/2000 ora richiamate, in relazione ai principi di irretroattività delle norme tributarie ed all'indicazione negli atti impositivi del responsabile del procedimento nonché la conformità delle stesse a Costituzione.

Riscossione – Iscrizione a ruolo – Cartella di pagamento – Notificazione – Omessa indicazione del responsabile del procedimento – Art. 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212 – *Jus superveniens* – Art. 36, comma 4-ter, del DL 31 dicembre 2007, n. 248 – Violazione degli artt. 3, 24 e 97 della Costituzione – Questione di legittimità costituzionale – Sospensione del giudizio – Trasmissione degli atti.

Comm. trib. reg. di Venezia, sez. XXVIII 10 giugno 2008, n. 8, ne Il fisco 28/2008, fasc. n. 1, pag. 5086.

Deve ordinarsi la sospensione del giudizio e la trasmissione degli atti alla cancelleria della Corte Costituzionale per la pronuncia sulla questione di legittimità costituzionale dell'art. 36, comma 4-ter del DL 31 dicembre 2007, n. 248 (convertito, con modificazioni, nella L. 28 febbraio 2008, n. 31), sollevata in riferimento agli artt. 3, comma 1 e 2, e 97, comma 1, della Costituzione. La disposizione in parola, sottraendo alla censura di nullità le cartelle di pagamento prive dell'indicazione del responsabile del procedimento giusta un criterio eminentemente temporale (consegna del ruolo entro il 1 giugno 2008), si manifesta lesiva del principio di eguaglianza, del principio di difesa, nonché dei principi di imparzialità e buon andamento dell'attività della Pubblica Amministrazione.

Con nota di E. FORTUNA, "Le ultime novità sulle cartelle cosiddette mute in quanto prive dell'indicazione del responsabile del procedimento"

RITENUTE ALLA FONTE

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

Ritenute alla fonte – Versamento di ritenute eccedenti il dovuto – Istanza di rimborso – Legittimazione del percettore sostituito – Sussiste – Legittimazione del sostituto d'imposta – Esclusione.

Cass., sez. trib. 19 novembre 2007, n. 23886, in Boll. Trib. 2008, pag. 1191.

La legittimazione alla presentazione dell'istanza di rimborso delle ritenute indebitamente versate compete unicamente al percettore e non anche al sostituto d'imposta, poiché solo il primo è debitore principale nei confronti del fisco.

Con nota di L. LOVECCHIO, "Sostituto e legittimazione al rimborso: una svista della Corte di Cassazione", che dissente dalla sentenza.

IMPOSTA SOSTITUTIVA CREDITO

Corte di Cassazione

Imposta sostitutiva sui finanziamenti – Iscrizione ipotecaria – Ipoteca iscritta sulla base di un provvedimento giudiziale – Natura di "atto giudiziario" – Art. 15, DPR n. 601 del 1973 – Esclusione dall'agevolazione – Non sussiste.

Cass., sez. trib. 5 giugno 2008, n. 14840, in Giur. Imp. 4/2008.

L'effetto sostitutivo dei tributi d'atto, di cui all'imposta regolata dagli artt. 15 e ss. del DPR n. 601 del 1973, opera con riferimento non solo alle ipoteche convenzionali e legali, ma anche alle ipoteche iscritte sulla base a un decreto ingiuntivo, reso in relazione a finanziamenti a medio e lungo termine.

Conseguentemente tali ipoteche, che non integrano un atto giudiziario né trovano in esso la propria fonte, vanno iscritte senza ulteriore applicazione di imposte ipotecarie.

IVA

Giurisprudenza

Corte di Giustizia CE

IVA – Reverse charge – Diritto a detrazione – Termini nazionali di decadenza – Ammissibilità – Previsione di decadenza per inosservanza di obblighi formali – Contrarietà.

Corte di Giust. CE, sez. III, 8 maggio 2008, n. C-95/07, in Rass. Trib. 3/2008, pag. 878.

Non è, in linea di principio, contraria all'ordinamento comunitario la previsione nazionale che imponga un termine di decadenza per l'esercizio del diritto a detrazione dell'imposta sul valore aggiunto, anche quando detto termine per il soggetto passivo IVA sia più breve rispetto a quello previsto per l'azione di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Tuttavia, la disciplina armonizzata osta alla prassi secondo la quale l'Amministrazione neghi, una volta decorso il relativo termine di decadenza, il diritto a detrazione per l'inadempimento di obblighi solo formali – contabili o di dichiarazione – previsti in capo al soggetto passivo IVA.

Con nota di C. DE PIETRO, "Reverse charge e limiti di detrazione nell'IVA", in cui si rileva che la sentenza non è compatibile con l'orientamento dell'Agenzia (Ris. 161/E del 18 aprile 2008; 228/E del 21 agosto 2007) in cui si afferma la possibilità di recuperare l'IVA dovuta senza riconoscere l'IVA in detrazione per le stesse operazioni per ragioni meramente formali.

IVA – Gruppi di società – Opzione per il regime semplificato di dichiarazione dell'IVA – Principio di neutralità dell'IVA – Violazione – Non sussiste.

Questioni generali – Diritto comunitario – Affidamento e abuso del diritto – Elusione e abuso del diritto – Art. 73, DPR n. 633 del 1972 – Violazione – Non sussiste – Presunzione assoluta di evasione o elusione fiscale – Principio di proporzionalità – Violazione – Non sussiste.

Corte di Giust. CE, sez. III, 22 maggio 2008, n. C- 162/08, in Giur. Imp. 4/2008.

Né il principio di neutralità fiscale, né quelli di proporzionalità e di divieto dell'abuso del diritto ostano ad una normativa nazionale che preveda un trattamento differenziato per i soggetti passivi che intendono optare per un regime di dichiarazione e di versamento semplificati dell'imposta sul valore aggiunto, consentendo che l'opzione venga validamente esercitata solo se la società controllante detiene oltre il 50% delle azioni o delle quote delle società controllate fin dall'inizio dell'anno solare precedentemente quello della dichiarazione.

La sentenza concerne l'"IVA di Gruppo" italiana.

IVA – Rimborso – Procedimento – Art. 18, dir. CEE n. 388 del 1977 – Termine massimo – Proroga – Nuovi soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie – Presunzione assoluta di evasione fiscale – Necessità di controlli fiscali – Possibilità di godere del termine ordinario più breve – Condizioni – Prestazione di cauzione – Disparità di trattamento tra categorie di soggetti passivi – Giustificazione – Non sussiste – Principi di neutralità fiscale e di proporzionalità – Violazione – Sussiste.

Corte di Giust. CE, sez. I, 10 luglio 2008, n. C-25/07, in Giur. Imp. 4/2008.

Viola i principi comunitari di neutralità e di proporzionalità una normativa nazionale che, allo scopo di consentire i necessari controlli fiscali su una specifica categoria di contribuenti, rispetto ai quali si presume un rischio più elevato di evasione o frode fiscale, conceda all'Amministrazione finanziaria di rimborsare a tali contribuenti l'eccedenza di IVA detraibile in un termine più lungo, in particolare pari a tre volte quello ordinario decorrente dalla presentazione della dichiarazione IVA, senza consentire ai contribuenti stessi di potere beneficiare del più breve termine ordinario per il rimborso, a meno che non versino una cauzione stabilita in misura fissa, e perciò non proporzionata né all'importo dell'eccedenza dell'IVA da rimborsare né alla dimensione economica del soggetto passivo, e in ogni caso senza possibilità di provare che nel caso concreto non sussiste alcun periodo di evasione o elusione fiscale.

Corte di Cassazione

IVA – Fusione – Credito della incorporata – Riportabilità – Formalità di cui all'art. 2504 cod. civ. – Irrilevanza.

Cass., sez. trib. 15 gennaio 2007, n. 721, in Dir. Prat. Trib. 2/2008, II, pag. 237.

In caso di fusione per incorporazione, la società incorporante può legittimamente esporre nella dichiarazione IVA presentata il 31 dicembre dell'anno dell'incorporazione il credito d'imposta indicato nella dichiarazione IVA presentata dall'incorporata il 31 dicembre dell'anno precedente

(non contestato dall'Amministrazione), senza che rilevi il fatto che non siano state ancora adempiute le formalità di cui all'articolo 2504 c.c.

Con nota di A. ELIA, "Aspetti problematici della fusione con clausola di retrodatazione".

IVA – Requisiti per l'esercizio del diritto alla detrazione – Inerenza dell'acquisto all'attività imprenditoriale esercitata – Necessità – Onere della prova – Incombe sul soggetto che invoca la detrazione.

Cass., sez. trib. 23 gennaio 2008, n. 1421, in Boll. Trib. 2008, pag. 1114.

A norma dell'art. 19, primo comma, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, il diritto alla detrazione dell'IVA può essere legittimamente esercitato qualora sia comprovata l'inerenza del bene acquisito all'esercizio dell'impresa, ovvero quel *quid pluris* rispetto alla qualità di imprenditore dell'acquirente, cioè l'inerenza o strumentalità del bene comprato rispetto all'attività imprenditoriale; ai predetti fini la citata norma non introduce deroga ai comuni criteri in tema di onere della prova, lasciando la dimostrazione di detta inerenza o strumentalità a carico dell'interessato, senza che la sussistenza di detti requisiti possa presumersi in ragione della qualità di società commerciale dell'acquirente.

Il combinato disposto degli artt. 4, secondo comma, n. 1), e 19, primo comma, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, prevede che mentre le cessioni di beni da parte di società commerciali sono da considerarsi in ogni caso effettuate nell'esercizio di impresa, in ordine agli acquisti di beni da parte delle stesse società, l'inerenza all'esercizio dell'impresa di tali operazioni passive ai fini della detraibilità dell'imposta non può essere ritenuta in virtù della semplice qualità di imprenditore societario dell'acquirente, ma occorre accertare che le operazioni medesime siano effettivamente compiute nell'esercizio d'impresa, cioè in stretta connessione con le finalità imprenditoriali, con onere della prova a carico di chi invochi la detrazione.

Con nota di G. LEONI, "Il principio di detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta sugli acquisti alla luce della giurisprudenza di legittimità" in cui si ribadisce la nozione comunitaria di inerenza dell'attività complessivamente esercitata dal soggetto senza controlli di merito.

IVA – Soggetti passivi – Stabile organizzazione in Italia – Autonoma soggettività, ai fini dell'IVA, di detta stabile organizzazione – Configurabilità.

Cass., sez. trib. 15 febbraio 2008, n. 3889, in Rass. Trib. 3/2008, pag. 750.

In tema di IVA, dal complesso della disciplina dettata dal DPR 26 ottobre 1972, n. 633, e, in particolare, dalla disposizione contenuta nell'art. 17, comma 4, di detto decreto, si ricava che, quando ricorrono il requisito oggettivo dell'esercizio abituale di un'attività commerciale – richiesto dall'art. 4 del decreto medesimo – e quello territoriale della stabilità in Italia di una organizzazione del soggetto non residente, gli obblighi e i diritti relativi alle operazioni effettuate da o nei confronti della stabile organizzazione non possono essere adempiuti o esercitati, nei modi ordinari, dal soggetto non residente, direttamente o tramite un suo rappresentante fiscale. La stabile organizzazione nello Stato, infatti, in quanto obbligata al pagamento ed alla rivalsa dell'imposta, oltre che al rispetto dei doveri formali di fatturazione delle operazioni attive e di registrazione delle fatture passive, costituisce in tal caso l'unico centro di imputazione fiscale delle operazioni riferibili al soggetto non residente e la stessa rappresenta anche la sola legittimata a presentare la dichiarazione annuale, nella quale vanno determinate l'imposta dovuta o l'eccedenza da computare in detrazione nell'anno successivo e formulata l'eventuale richiesta di rimborso.

Con nota di P. CENTORE, "La rilevanza (fiscale) della stabile organizzazione ai fini dell'IVA", che esamina criticamente la tesi della sussistenza di una S.O. in capo ad un soggetto residente prestata da servizi residenti in presenza di un rappresentante fiscale, se non altro perché sia l'uno che l'altro soggetto possono far valere il diritto al rimborso dell'imposta detraibile mentre, escludendo la rilevanza del rappresentante fiscale, finisce per negare il rimborso dell'IVA a credito.

IVA – Cessioni all’esportazione – Dichiarazione d’intento – Art. 8, DPR n. 633 del 1972 – Cessionario esportatore abituale – Non ricorrenza – Assoggettamento al tributo della cessione – Necessità.

Cass., sez. trib. 20 giugno 2008, n. 16819, in Giur. Imp. 4/2008.

In tema di IVA, in base al disposto dell’art. 8, primo comma, lett. c), e secondo comma, del DPR n. 633 del 1972, la consapevolezza da parte del cedente del fatto che le vendite dei propri beni (pneumatici) effettuate in regime di non imponibilità non hanno ad oggetto beni destinati all’esportazione, in quanto le dichiarazioni d’intento ad esso rilasciate dai propri cessionari nazionali sono false (trattandosi di società “fantasma”, domiciliate in paradisi fiscali, appositamente interposte dallo stesso cedente per ottenere indebiti crediti d’imposta), comporta la sua conoscenza “*ab origine*” della destinazione nazionale della merce.

Conseguentemente, le operazioni in questione devono in tali casi considerarsi regolarmente soggette al tributo, non rendendosi applicabili le disposizioni del citato art. 8 del DPR n. 633.

REGISTRO (Imposta di)

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

Registro (imposta di) – Area fabbricabile – Parametro di cui all’art. 16 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 – Irrilevanza.

Cass., sez. trib. 4 giugno 2008, n. 14695, ne Il fisco 27/2008, fasc. n. 1, pag. 4916.

Nella valutazione di un’area fabbricabile, ai fini dell’imposta di registro, non si deve tener conto dell’art. 16 del D.Lgs. n. 504/1992 secondo cui il valore su cui si commisura l’indennità di esproprio non può essere superiore a quello dichiarato ai fini ICI, in quanto la falciatura prevista dall’art. 16 ha funzione punitiva della eventuale evasione commessa dal contribuente, e comunque, può essere superata dal contribuente stesso con una seconda denuncia, ai fini ICI, conforme al vero.

SUCCESSIONI E DONAZIONI (Imposta sulle)

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

Successioni e donazioni (imposta sulle) – Passività deducibile – Fideiussioni *omnibus* – Concreta escussione all’apertura della successione – Necessità.

Cass., sez. trib. 14 marzo 2007, n. 5969, in Dir. Prat. Trib. 2/2008, II, pag. 277.

In tema di imposta sulle successioni, l’art. 12, 1° comma, del DPR 26 ottobre 1972, n. 637 (poi trasfuso nell’art. 20 del D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346), nel richiedere, affinché una passività sia deducibile, che il debito sia “esistente” alla data di apertura della successione, postula che esso abbia, in quel momento, i caratteri dell’attualità e della determinatezza dell’ammontare, perché solo in questo caso è configurabile un effettivo depauperamento dell’attivo ereditario.

Pertanto, la fideiussione (anche *omnibus*) prestata dal dante causa intanto può costituire passività deducibile dall'asse ereditario in quanto al momento dell'apertura della successione sussista l'insolvibilità del debitore garantito oppure sussista in concreto l'impossibilità di esercitare l'azione di regresso, non essendo deducibile dall'attivo ereditario, ai fini dell'imposta di successione, un debito che non sia certo e liquido.

Con nota di dissenso di A. URICCHIO "Fideiussione *omnibus* prestata dal *de cuius* e deducibilità dall'attivo ereditario delle somme pagate dagli eredi ai creditori garantiti".

Successioni e donazioni (imposta sulle) – Territorialità dell'imposta – Convenzione tra Italia e Svizzera sulle doppie imposizioni – Acquisto *mortis causa* di azioni di società svizzera titolare di partecipazione di controllo in società italiana – Assoggettamento ad imposta – Condizioni – Relazione di controllo – Valore indiziario – Sufficienza – Esclusione.

Cass., sez. trib. 11 giugno 2007, n. 13579, in Riv. Dir. Trib. 6/2008, pag. 137.

In tema di imposta di successione, ai sensi dell'art. 5, comma 6, legge 23 dicembre 1978, n. 943, che ha ratificato la convenzione tra Italia e Svizzera sulle doppie imposizioni del 9 marzo 1976, la titolarità da parte di una società avente sede in Svizzera della partecipazione di controllo in una società avente la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale dell'impresa in Italia non rende assoggettabile ad imposta nel nostro Paese il trasferimento *mortis causa* delle azioni o delle quote della società controllante; la semplice relazione di controllo, infatti, non costituisce di per sé motivo sufficiente per far considerare la società controllata come stabile organizzazione in Italia della controllante, ma rappresenta al più un elemento indiziario, utilizzabile soltanto in concorso con altre circostanze gravi, precise e concordanti.

Con nota di dissenso di M. ANTONINI, "Brevi riflessioni in merito alle interrelazioni tra rapporti di controllo, oggetto principale e stabile organizzazione".

Successioni e donazioni (imposta sulle) – Base imponibile – Saldo attivo di conto corrente intestato al *de cuius* – Regime di comunione legale con coniuge superstite – Art. 177 cod. civ. – Comunione cd. *de residuo* – Sussiste – Art. 9, D.Lgs. n. 346 del 1990 – Tassazione in ragione del 50% - Spetta.

Cass., sez. trib. 16 luglio 2008, n. 19567, in Giur. Imp. 4/2008.

Il saldo attivo del conto corrente bancario intestato soltanto ad uno dei coniugi in regime di comunione legale dei beni nel quale siano confluiti proventi dell'attività separata svolta dallo stesso ai sensi dell'art. 177, lett. c) c.c., entra a far parte della comunione legale (cd. comunione *de residuo*) al momento della morte del coniuge intestatario.

Conseguentemente il coniuge superstite vanta una contitolarità propria sul saldo attivo presuntivamente corrispondente al 50%, per effetto della quale risulta imponibile ai fini dell'imposta sulle successioni la sola restante quota del 50% rientrante all'asse ereditario del *de cuius*.

ICI

Giurisprudenza

Corte di Cassazione

ICI – Base imponibile – Rendita catastale – Accertamento giudiziale – Retroattività – Contenzioso in essere – Rilevanza.

Cass., sez. trib. 7 maggio 2008, n. 11094, in Corr. Trib. 26/2008, pag. 2119.

Le rendite catastali definitivamente attribuite dal giudice tributario con sentenza devono ritenersi retroattive. Il "*dies a quo*" per la decorrenza del termine triennale (ora abrogato dalla Finanziaria

2007) per il rimborso dell'ICI pagata in più coincide, quindi, con quello in cui è stato definitivamente accertato il diritto alla restituzione, che va necessariamente posto in coincidenza con il giorno del passaggio in giudicato della sentenza determinativa, anche per gli anni precedenti, della rendita catastale sulla quale l'ICI doveva essere commisurata.

Con nota di G. SPAZIANI TESTA "Nuovi principi di civiltà giuridica in tema di rendita catastale e diritto alla ripetizione"

55) IRAP

Prassi Amministrativa

IRAP – Deduzioni – Cuneo fiscale in caso di distacco del personale – Chiarimenti.

Ris. Agenzia delle Entrate 10 giugno 2008, n. 235/E, nel sito web www.agenziaentrate.it

La risoluzione fornisce chiarimenti in merito ad alcuni quesiti concernenti le modalità applicative delle deduzioni IRAP.

Attribuzione del cuneo fiscale in caso di distacco del personale

Ai fini della verifica della sussistenza dei presupposti richiesti dalla legge per l'applicazione delle disposizioni sul cuneo fiscale, occorre far riferimento all'impresa distaccante.

Posto che il distaccatario è tenuto a rimborsare il costo relativo al personale utilizzato, è a questo che competono le deduzioni relative al cuneo fiscale, semprechè anche il distaccatario rientri nel novero dei soggetti passivi IRAP. Le predette deduzioni competono al distaccatario in ragione dei giorni di effettivo utilizzo del personale distaccato.

Modalità di determinazione delle deduzioni alternative

Ai fini del calcolo dell'incremento occupazionale, rilevante ai fini dell'applicazione delle deduzioni previste dall'art. 11, comma 4-*quater*, D.Lgs. 446/77, si può tener conto anche dei lavoratori per i quali si intende fruire delle deduzioni dalla base imponibile IRAP relative al cd cuneo fiscale, che sono alternative alle deduzioni spettanti per gli incrementi occupazionali.

A prescindere dalla scelta operata tra i due tipi di deduzioni, i contributi assicurativi sono sempre deducibili in quanto cumulabili con ogni altra deduzione.

Cumulo della deduzione di 2.000 euro (ridotta a 1.850 dalla legge finanziaria 2008) con quella prevista in caso di incremento occupazionale

Il datore di lavoro, nel rispetto del limite massimo delle deduzioni ammesse per ciascun dipendente, può beneficiare di entrambe, non essendo alternative tra loro.

Dottrina

BETUNIO A., MOLINARO G., “Le novità per le banche e gli enti finanziari” (IMPOSTE E TASSE (in genere))	Pag. 7
BONISSONI A., STRAMBI G., “L’acquisto o la sottoscrizione di azioni non negoziate in mercati regolamentati da parte dei dipendenti dell’emittente” (REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE)	“ 17
COTTO A., TOSCO F., “Regime agevolato per gli straordinari e i premi di produttività” (REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE)	“ 18
DEL FEDERICO L., “Conferimento di partecipazioni di controllo ai sensi dell’art. 177 del TUIR” (IRES/IRPEG)	“ 10
FRANSONI G., “La residenza del <i>trust</i> ” (IRES/IRPEG)	“ 11
FRANSONI G., “Le modifiche alla disciplina dei fondi immobiliari” (IMPOSTE E TASSE (in genere))	“ 7
GRASSI E., “Autotutela tributaria e impugnabilità del diniego opposto dall’Amministrazione” (CONTENZIOSO TRIBUTARIO)	“ 3
LUPI R., “Nuove prospettive di raccordo tra valutazioni civilistiche e reddito fiscale” (IRES/IRPEG)	“ 11
MARINI G., “I nuovi confini dei paradisi fiscali” (TRIBUTI ERARIALI DIRETTI: Accordi internazionali – Redditi transnazionali – CFC)	“ 8
MIGNARRI E., “La disciplina di contrasto al <i>dividend washing</i> : problematiche aperte e questioni emerse” (IRES/IRPEG)	“ 12
PETRUCCI F., “La disposta imponibilità di erogazioni liberali e sussidi” (REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE)	“ 18
VARESANO M., STEVANATO D., “I conferimenti di azienda a seguito della legge Finanziaria 2008” (REDDITI DI IMPRESA)	“ 14

Prassi Amministrativa

Ris. Agenzia delle Entrate 7 marzo 2008, n. 81/E (IRES/IRPEG)	“13
---	-----

Ris. Agenzia delle Entrate 22 maggio 2008, n. 211/E (REDDITI DI IMPRESA)	Pag. 15
Ris. Agenzia delle Entrate 10 giugno 2008, n. 235/E (IRAP)	“ 27
Ris. Agenzia delle Entrate 3 luglio 2008, n. 270 (REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE)	“ 19
Ris. Agenzia delle Entrate 3 luglio 2008, n. 277/E (TRIBUTI ERARIALI DIRETTI: Accordi internazionali – Redditi transnazionali – CFC)	“ 9
Circ. Agenzia delle Entrate 11 luglio 2008, n. 49 (REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE)	“ 19
Ris. Agenzia delle Entrate 11 luglio 2008, n. 293/E (REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE)	“ 19
Circ. Agenzia delle Entrate 11 luglio 2008, n. 50/E (IRES/IRPEG)	“ 13
Ris. Agenzia delle Entrate 21 luglio 2008, n. 313/E (REDDITI DIVERSI)	“ 20
Ris. Agenzia delle Entrate 23 luglio 2008, n. 318/E (IRES/IRPEG)	“ 13

Giurisprudenza

Corte di Giustizia CE

11 ottobre 2007, n. C- 451/05 (DIRETTIVE CE)	“ 6
8 maggio 2008, n. C- 95/07 (IVA)	“ 22
22 maggio 2008, n. C- 162/08 (IVA)	“ 23
10 luglio 2008, n. C- 25/07 (IVA)	“ 23

Corte Costituzionale

7 giugno 2007, n. 181
(ACCERTAMENTO (Principi e norme generali))

Pag. 1

Tribunali

20 febbraio 2008, n. 1724
(VIOLAZIONI E SANZIONI)

“ 2

Corte di Cassazione

16 aprile 2006, n. 9950
(ACCERTAMENTO (Principi e norme generali))

“ 1

15 gennaio 2007, n. 721
(IVA)

“ 23

14 marzo 2007, n. 5969
(SUCCESSIONI E DONAZIONI (Imposta sulle))

“ 25

27 marzo 2007, n. 7388
(CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Commissioni tributarie)

“ 3

11 giugno 2007, n. 13579
(SUCCESSIONI E DONAZIONI (Imposta sulle))

“ 26

28 giugno 2007, n. 14912
(CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Commissioni tributarie)

“ 4

21 agosto 2007, n. 17818
(TRIBUTI ERARIALI DIRETTI: Catasto)

“ 9

3 ottobre 2007, n. 20707
(IRE/IRPEF)

“ 10

19 novembre 2007, n. 23859
(REDDITI DI IMPRESA)

“ 16

19 novembre 2007, n. 23886
(RITENUTE ALLA FONTE)

“ 22

23 gennaio 2008, n. 1421
(IVA)

“ 24

15 febbraio 2008, n. 3889
(IVA)

Pag. 24

22 febbraio 2008, n. 4607
(CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Commissioni tributarie)

“ 4

4 marzo 2008, n. 5791
(CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Commissioni tributarie)

“ 4

21 marzo 2008, n. 7788
(CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Commissioni tributarie)

“ 5

7 maggio 2008, n. 11094
(ICI)

“ 26

15 maggio 2008, n. 12168
(AGEVOLAZIONI ED ESENZIONI)

“ 2

28 maggio 2008, n. 21213
(VIOLAZIONI E SANZIONI)

“ 3

4 giugno 2008, n. 14695
(REGISTRO (Imposta di))

“ 25

4 giugno 2008, n. 14696
(CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Commissioni tributarie)

“ 5

4 giugno 2008, n. 14815
(CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Commissioni tributarie)

“5

5 giugno 2008, n. 14840
(IMPOSTA SOSTITUTIVA CREDITO)

“ 22

11 giugno 2008, n. 15386
(REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE)

“ 20

17 giugno 2008, n. 16375
(CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Commissioni tributarie)

“ 6

18 giugno 2008, n. 16410
(REDDITI DI IMPRESA)

“ 16

20 giugno 2008, n. 16819
(IVA)

“ 25

2 luglio 2008, n. 18071 (ACCERTAMENTO (Principi e norme generali))	Pag. 1
16 luglio 2008, n. 19567 (SUCCESSIONI E DONAZIONI (Imposta sulle))	“ 26
17 luglio 2008, n. 19659 (IMPOSTE E TASSE (in genere))	“ 8
<u>Commissioni Tributarie di merito</u>	
13 luglio 2007, n. 108 (IRES/IRPEG)	“ 14
9 gennaio 2008, n. 83 (REDDITI DI IMPRESA)	“ 16
5 marzo 2008, n. 23 (REDDITI DI IMPRESA)	“ 17
21 aprile 2008, n. 13 (RISCOSSIONE)	“ 20
19 maggio 2008, n. 40 (IRES/IRPEG)	“ 14
9 giugno 2008, n. 43 (RISCOSSIONE)	“ 21
10 giugno 2008, n. 8 (RISCOSSIONE)	“ 21