

Edizione di mercoledì 15 febbraio 2017

ACCERTAMENTO

Accertamenti sui prelievi: la nuova norma non si applica per il passato
di **Maurizio Tozzi**

AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta R&S anche sui brevetti acquisiti da società fallita
di **Marco Bomben**

CONTENZIOSO

Da oggi parte il processo telematico in Campania, Puglia e Basilicata
di **Lucia Recchioni**

IVA

Aliquota al 5% anche per il basilico surgelato
di **Luigi Scappini**

ISTITUTI DEFLATTIVI

Interpello nuovi investimenti nella risoluzione 4/E/2017
di **Luigi Ferrajoli**

ACCERTAMENTO

Accertamenti sui prelievi: la nuova norma non si applica per il passato

di **Maurizio Tozzi**

L'Agenzia delle Entrate nel corso di Telefisco 2017 ha affrontato tra l'altro la tematica delle modifiche apportate alle **indagini finanziarie**, dando però risposte sin troppo scontate (dovendosi comunque sottolineare che le domande lo erano altrettanto). Il D.L. 193/2016 è intervenuto in materia di **presunzioni** derivanti dalle risultanze di un accertamento bancario, stabilendo che:

- in riferimento ai professionisti, **non è mai applicabile** la presunzione in ordine ai prelievi, in perfetta adesione a quanto stabilito [dalla Corte Costituzionale nella sentenza 228 del 2014](#);
- per i titolari di reddito d'impresa, **non è possibile** muovere contestazioni in ordine ai prelievi se di ammontare non superiore a **000 euro** e comunque con un tetto massimo di **5 mila euro mensili**.

Il primo quesito posto ha riguardato proprio i professionisti, laddove si è chiesto all'Amministrazione finanziaria se la modifica normativa apportata potesse riguardare anche il mondo dei **versamenti**, così come era stato paventato in occasione dei lavori parlamentari. In tutta franchezza, la domanda appare priva di fondamento, dato appunto che la volontà di intervenire sui versamenti è rimasta a livello di "mera intenzione" non tradotta in norma, ed infatti la risposta dell'Agenzia delle Entrate è stata banale nella direzione di ritenere **intatta la presunzione** sui versamenti. Forse sarebbe stato il caso di chiedere all'Amministrazione finanziaria se, in aderenza a quanto sottolineato dalla Corte Costituzionale circa i **conti correnti "promiscui"** (ossia con impatto nella sfera personale dei titolari) e privi di specifici obblighi contabili, l'automatismo accertativo "analitico" potesse essere accantonato a favore dell'accettazione di una prova difensiva fondata **su elementi presuntivi secondo il principio dell'id quod plerumque accidit**. In parole povere, posto che i professionisti (ma anche i titolari di reddito d'impresa non in contabilità ordinaria) possono utilizzare liberamente i propri contanti incassati nell'attività, si rende necessaria una interpretazione logica sulla prova difensiva ammessa, atteso che, ad esempio, a fronte di un incasso di 1.000,00 euro, **non vi è alcuna disposizione** (non solo fiscale), che obblighi all'immediato versamento in banca e per l'intero importo, così come nulla vieta di trattenere 300 euro nella sfera privata e 200 euro per l'attività, procedendo qualche giorno dopo al versamento di 500 euro. Ritenere che detto importo, poiché non corrispondente alla cifra incassata, **non sia giustificato** appare del tutto assurdo, eppure esempi simili continuano a rinvenirsi negli accertamenti emessi.

Non resta che attendere lumi dalla Corte di Cassazione, invero più che mai confusionaria sul tema con posizioni favorevoli e contrarie, ritenendo però di poter affermare che una **gestione logica** del conto corrente (come nell'esempio suesposto), dovrebbe consentire un'idonea fase difensiva.

Il secondo quesito posto ha invece riguardato le nuove disposizioni sui prelievi bancari per il mondo del reddito d'impresa. Anche in questa direzione la domanda ha offerto su di un piatto d'argento la risposta all'Agenzia delle Entrate, in quanto si è chiesta conferma che la nuova norma trovi applicazione solo per gli accertamenti emessi **a decorrere dall'entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 193/2016 (ossia dal 3 dicembre 2016 in poi)**. Inutile sottolineare la risposta affermativa giunta; in realtà ci saremmo meravigliati di una "apertura" verso l'applicazione della nuova disposizione per tutti i contenziosi ancora in corso. Ciò non toglie che proprio nell'ambito dei contenziosi in essere, ad avviso di chi scrive e a prescindere dalla posizione espressa in Telefisco, una **eccezione riferita ai prelievi contestati che rientrano nelle nuove soglie normative deve essere effettuata**, perché magari una diversa interpretazione giurisprudenziale potrebbe aversi.

Anche sui prelievi, comunque, l'occasione poteva essere utile per esplorare situazioni ancora irrisolte. In primo luogo la corretta portata **dell'obbligo difensivo** circa l'indicazione del **beneficiario**, argomento sul quale **mai** l'Amministrazione finanziaria si è espressa chiaramente. Ed in secondo luogo proprio in ordine ai punti oscuri della nuova disposizione, soprattutto nelle casistiche di **conti correnti di terzi** soggetti collegati al contribuente verificato (si immagini un accertamento esteso ai conti dei familiari, nel qual caso occorre chiedersi se i limiti di non contestazione sono riferiti **al contribuente accertato o ai singoli titolari dei conti corrente**), o ancora nelle ipotesi di **conto corrente cointestato** (laddove è necessario comprendere se il limite riguarda **il singolo conto corrente o è relativo ad ogni singolo intestatario**).

Non resta che attenersi al momento al solo messaggio implicito (ma ben palese) che ne deriva: entro i limiti normativi **ognuno può fare quel che vuole**. Davvero è paradossale la strada scelta dal legislatore. Volendo provocare, un contribuente che ha necessità di 9 mila euro in contanti potrebbe prelevare 900 euro ogni giorno negli ultimi 5 giorni di un mese e nei primi cinque del mese successivo, senza temere risvolti negativi. Ciò può sembrare illogico (e francamente lo è), ma è l'ovvia conseguenza di una norma **del tutto atecnica e senza alcuna valida motivazione in ordine alla scelta effettuata**.

Un intervento normativo tecnico e sensato doveva andare nella direzione di obbligare gli uffici dell'Agenzia delle Entrate, nel caso di utilizzo della presunzione sui prelievi, a ricorrere all'**accertamento induttivo puro**, con annesso ulteriore obbligo di riconoscere sempre al contribuente accertato un'adequata percentuale di **"costi occulti"**. Solo in questo modo si riusciva a ridare dignità alla norma, con una interpretazione costituzionalmente orientata. Ora invece si è partorita una disposizione bislacca rispetto alla quale la parola d'ordine da rivolgere alle aziende è una soltanto: **non azzardatevi a superare le soglie normative**. Nessuno però deve scandalizzarsi, posto che davvero ormai nel fisco italiano accade tutto e il contrario

tutto (come nel fantastico caso del nuovo regime di cassa, che in pratica può essere derogato liberamente in un regime di registrazione con il solito adagio: ognuno faccia come gli pare). Solo che a differenza del passato, ove alcuni applicavano il principio “fatta la norma, trovato l’inganno”, in questo caso è proprio il legislatore a delimitare il **comportamento “ingannevole”** ritenuto giustificato; almeno da questo punto di vista gli sforzi di detti contribuenti sono stati semplificati.

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

LA GESTIONE DEI CONTROLLI FISCALI

Roma Verona

AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta R&S anche sui brevetti acquisiti da società fallita

di **Marco Bomben**

I **brevetti per invenzione** ed i **brevetti per modelli di utilità** rientrano tra le spese ammissibili ai fini del riconoscimento del **credito di imposta R&S** anche se **acquistati nel corso di una procedura concorsuale**.

Questo è uno dei principali chiarimenti fornito dall'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione 19/E](#) di ieri.

Nella fattispecie analizzata, l'istante, dopo aver acquistato nel corso del 2015 *“numerosi marchi, brevetti e disegni derivanti dal fallimento della società BETA”* ricompresi all'interno di un unico *“lotto X”*, ha interrogato il Fisco in merito a:

- la possibilità di ricondurre i costi sostenuti per l'acquisto di **brevetti per invenzione, brevetti per modelli di utilità, marchi e disegni** tra le **“privative industriali”** ammesse al credito di imposta;
- la possibilità che il relativo **costo di acquisizione**, ammissibile al beneficio, **risulti agevolabile** anche nel caso in cui l'acquisto avvenga da una **società sottoposta a procedura fallimentare**;
- le **modalità con le quali quantificare il credito di imposta** spettante nell'ipotesi in cui i documenti d'acquisto non consentano di determinare analiticamente il costo di ciascun bene;
- la possibilità che i **costi sostenuti dalla società BETA** in relazione ai beni immateriali ceduti, debbano essere presi in considerazione ai fini del **calcolo dell'investimento incrementale**.

Con riferimento al primo punto, il Fisco di concerto con il Mise (ente competente per le questioni tecniche riguardanti il credito d'imposta R&S) ha ricordato che ai sensi dell'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#) il credito di imposta è riconosciuto esclusivamente per le **“privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale”**.

Di conseguenza, nel caso prospettato risultano ammissibili all'agevolazione esclusivamente i **brevetti per invenzione ed i brevetti per modelli di utilità**. Devono considerarsi, invece, **esclusi dal beneficio i marchi d'impresa e i disegni** che, pur rientrando nella definizione di **“privativa”**, non realizzano il presupposto di riferimento a *“un'invenzione industriale o biotecnologica, a una*

topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale”.

Anche in relazione al secondo quesito l'Agenzia ha condiviso l'opinione del Mise secondo cui devono ritenersi **“ammissibili i costi sostenuti per l'acquisizione di privative da soggetti terzi, anche da un fallimento di altra società”**. L'argomentazione risulta condivisibile posto che né l'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#) né la [circolare AdE 5/E/2016](#) prevedono nulla di specifico a riguardo.

Venendo al quesito relativo alla corretta **valorizzazione delle singole privative industriali**, la risoluzione ha **rigettato** la possibilità suggerita dall'istante di **determinare forfettariamente** il valore degli immateriali sulla base del **costo medio degli stessi**.

Il citato documento di prassi, riprendendo il contenuto della [circolare 5/E/2016](#), ha ribadito che il credito di imposta è calcolato esclusivamente **“sulle spese effettivamente sostenute”** e **non su valori forfettari**.

Nell'impossibilità di conoscere l'effettivo costo d'acquisto, il Fisco suggerisce di effettuarne la stima utilizzando il **criterio dell'incidenza percentuale del valore normale** del singolo bene rispetto al **valore normale complessivo**. Aggiungendo poi che, al fine di rendere comprensibili i criteri di controllo utilizzati, che in ogni caso devono essere oggettivi, è opportuno per la società predisporre **una relazione di stima**.

Si ipotizzi dunque che una società acquisti all'asta un lotto con 3 beni: A), B) e C) al **costo complessivo di 300 euro** e che solo il costo di A) e B) risulti ammissibile al credito di imposta.

Il **valore normale** dei singoli beni è il seguente:

1. 200 euro;
2. 300 euro;
3. 100 euro.

Il **valore normale complessivo** del lotto risulta pari a 600 euro (200+300+100).

L'incidenza percentuale del valore normale del bene A) sul valore normale dell'intero lotto è pari a:

- $[(200/600)*100] = 33,33\%$.

L'incidenza percentuale del valore normale del bene B) sul valore normale dell'intero lotto è pari a:

- $[(300/600)*100] = 50,00\%$.

L'incidenza percentuale del valore normale del bene C) sul valore normale dell'intero lotto è

pari a:

- $[(100/600)*100] = 16,67\%$.

Ne deriva che:

- **il costo di acquisto** riferito al bene **A** è **pari a 100** ($300*33,33\%$);
- **il costo di acquisto** riferito al bene **B** è **pari a 150** ($300*50,00\%$);
- il costo di acquisto riferito al bene C è pari a 50 ($300*16,67\%$).

Di conseguenza il **credito di imposta agevolabile** riferito ai beni A) e B) è pari a **250 (100+150)**.

Infine, con riferimento all'ultimo dubbio interpretativo, il documento di prassi chiarisce che gli **investimenti realizzati dalla società fallita (BETA) non devono essere imputati**, ai fini del calcolo della media di riferimento della **società acquirente (ALFA)** in quanto ***“le posizioni soggettive ... non si trasferiscono in caso di operazioni fiscalmente realizzative e la cessione in questione – coinvolgendo una procedura fallimentare – avviene fra parti indipendenti”***.



CONTENZIOSO

Da oggi parte il processo telematico in Campania, Puglia e Basilicata

di **Lucia Recchioni**

Da oggi – **15 febbraio 2017** – il **processo tributario telematico** diventa una realtà anche in **Campania, Puglia e Basilicata**; nel corso del 2017 la sua operatività si estenderà alle restanti regioni italiane, fino a coprire l'intero **territorio nazionale**.

Dopo le regioni Toscana, Umbria, Abruzzo, Molise, Liguria, Piemonte, Emilia Romagna e Veneto, chiamate alle novità già dal 2016, il **decreto del Direttore Generale delle finanze del 15 dicembre 2016**, ha infatti previsto l'estensione del PTT a tutte le **Commissioni tributarie (provinciali e regionali)** presenti nelle restanti regioni, secondo il seguente calendario:

- Campania, Puglia e Basilicata – 15 febbraio 2017;
- Lazio, Lombardia e Friuli Venezia Giulia – 15 aprile 2017;
- Calabria, Sicilia e Sardegna – 15 giugno 2017;
- Marche, Val d'Aosta e Province autonome di Trento e Bolzano – 15 luglio 2017.

Si ricorda, a tal proposito, che il [decreto 23 dicembre 2013 n. 163](#) del Ministero dell'Economia e delle Finanze ha sancito la **facoltatività** dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario: ciascuna parte può quindi scegliere se notificare e depositare il ricorso in via telematica oppure continuare ad operare secondo le "vecchie" procedure ed affidarsi al cartaceo.

Va vieppiù precisato che, come chiarito dalla [circolare 11 maggio 2016, n. 2/DE](#), la scelta compiuta da una parte di aderire alle nuove modalità telematiche non può in alcun modo influire sulla facoltà di scelta **dell'altra parte**, ragion per cui, anche se il ricorso è stato notificato e depositato telematicamente, la parte resistente potrà comunque ricorrere alla tradizionale modalità cartacea per il deposito delle controdeduzioni e degli atti successivi.

Tuttavia, la scelta, una volta compiuta, vincola la parte **per tutta la durata del processo**, anche per il successivo grado di giudizio.

Pertanto, se si ritenesse opportuna la **notifica** del ricorso **a mezzo pec**, successivamente sarà necessario continuare a seguire la **procedura telematica**, depositando **telematicamente** il ricorso e adottando la nuova procedura informatica anche per il deposito di **atti successivi**, nonché nel successivo grado di **appello**.

È tuttavia possibile operare nuovamente una **scelta** tra deposito telematico e cartaceo nel caso in cui la parte effettui la **sostituzione del difensore**.

In considerazione di tutto quanto sopra esposto si ritiene quindi opportuno ricordare che, nel caso in cui la parte decida di ricorrere alle **nuove modalità telematiche**:

- dovrà notificare il ricorso a mezzo **pec** (strumento finora escluso dalla disciplina del processo tributario),
- dovrà successivamente **costituersi in giudizio** mediante **deposito telematico**. A tal fine potrà quindi utilizzare l'applicativo "PTT" presente sul sito giustiziatributaria.gov.it, previa registrazione.

Più precisamente, ai fini della **costituzione in giudizio**, ai sensi dell'[articolo 7 del decreto 4 agosto 2015](#), è necessario depositare telematicamente:

- il **ricorso**;
- la ricevuta di **pec** che attesta l'avvenuta **notifica** dello stesso;
- la **procura** alle liti;
- gli eventuali **allegati**;
- la documentazione comprovante il pagamento del **contributo unificato**.

A seguito delle operazioni di deposito telematico è previsto il rilascio di una **ricevuta di accettazione** (presentata a video e successivamente inviata a mezzo pec al professionista depositante).

Solo successivamente, a seguito degli opportuni controlli sui file e sulla validità delle firme digitali apposte, il PTT rilascia il **numero di iscrizione al Registro generale dei ricorsi/appelli** (RGR/RGA).

Va infine ricordato che, se il deposito è effettuato tramite il "PTT", i contribuenti/professionisti registrati possono consultare il fascicolo processuale informatico ed i relativi atti, direttamente dai propri uffici, tramite il servizio "**Telecontenzioso**".

L'applicazione web "**Telecontenzioso**", infatti, fornisce, tra l'altro, per ogni ricorso, i contenuti del fascicolo processuale, le date delle udienze e l'esito della controversia.

Resta invece **fuori** dalla "**rivoluzione telematica**" il pagamento del **contributo unificato**, per il quale continuano ad operare le **vecchie modalità di versamento**.

Nonostante l'Agenzia per l'Italia Digitale abbia infatti predisposto le linee guida per i **pagamenti elettronici** (mediante *bancomat* o carta di credito), ad oggi il contribuente dovrà continuare ad apporre il previsto **contrassegno** sull'apposito **modulo** "*Comunicazione di versamento del Contributo Unificato*", che dovrà essere successivamente **scansionato e allegato** al ricorso in sede di deposito telematico.

Sul sito internet www.giustiziatributaria.gov.it, oltre al citato modello è presente anche un applicativo per il **calcolo** del corretto **importo da versare**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



OneDay Master

**IL GIUDIZIO DI SECONDO GRADO NEL PROCESSO TRIBUTARIO E
LA CONSULENZA GIURIDICA NEL GIUDIZIO DI CASSAZIONE**

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Aliquota al 5% anche per il basilico surgelato

di **Luigi Scappini**

L'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione 18/E](#) di **ieri** è intervenuta per fornire gli opportuni **chiarimenti** in merito ad alcune delle **novità** introdotte, in materia di aliquote **Iva**, dalla L. 122/2016, la cd. legge Europea 2015-2016, concernente gli adempimenti degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

Si ricorda, infatti, come, per quanto concerne la possibile applicazione delle cosiddette **aliquote "super ridotte"**, la Corte di Giustizia dell'Unione europea, nel tempo, abbia preso una posizione restrittiva in merito alla possibilità della loro applicazione e in tal senso devono essere lette le contestazioni, avanzate anche nei confronti dell'Italia, mediante il **sistema UE PILOT**, della Commissione Europea per la violazione dell'[articolo 110, Direttiva 2006/112/CE](#), che concede la possibilità agli Stati membri di mantenere aliquote ridotte, inferiori all'aliquota minima del **5%**, solamente nel caso in cui siano applicate prima del 1° gennaio 1991.

Alla luce di ciò, la **L. 122/2016** ha apportato le seguenti modifiche alle aliquote Iva per i seguenti casi:

- **cessioni** di piante allo stato vegetativo di **basilico, rosmarino e salvia** destinate all'alimentazione con aliquota che è passata dall'originaria misura super-ridotta di cui all'ex [numero 12-bis\) della Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. 633/1972](#), pari al 4%, all'attuale **5%**;
- innalzamento dal 4 al **10%** dell'aliquota Iva applicabile alle **cessioni** di **preparati per risotti** e
- **riduzione** dell'aliquota relativa alle cessioni di **tartufi** che passa dal 22% al **10%**.

Con la [risoluzione 18/E](#), l'Agenzia delle Entrate ha risposto ad alcuni dubbi interpretativi in merito alla possibile **estensione** dell'aliquota del 5%, oltre che a "*basilico, rosmarino e salvia, freschi, origano a rametti o sgranato, destinati all'alimentazione; piante allo stato vegetativo di basilico, rosmarino e salvia (v. d. ex 12.07)*", anche ai seguenti prodotti:

- **basilico, rosmarino e salvia surgelati**;
- **basilico oliato surgelato**;
- **origano a rametti o sgranato**.

L'Agenzia delle Entrate, per dare una risposta compiuta, ritiene che punto di discriminare debba essere la **corretta classificazione doganale** dei prodotti.

A tal fine, l'Agenzia delle Dogane ha **classificato** basilico, rosmarino, salvia ed origano freschi o surgelati, nell'ambito del **Capitolo 12** della **dogane** Tariffa Doganale, "**Semi e frutti oleosi; semi, sementi e frutti diversi; piante industriali o medicinali; paglie e foraggi**", collocandoli, più in particolare, alla voce 12.11 "**Piante, parti di piante, semi e frutti delle specie utilizzate principalmente in profumeria, in medicina o nella preparazione di insetticidi, antiparassitari o simili, freschi o secchi, anche tagliati, frantumati o polverizzati**" e, più precisamente:

1. **sottovoce 1211908620** – – – Basilico (fresche o refrigerate);
2. **sottovoce 1211908690** – – – altri (rosmarino, salvia e origano).

Inoltre, l'Agenzia delle Dogane interpellata ha avuto modo di chiarire che il **procedimento** tecnologico di **surgelazione non altera** le **caratteristiche** dei prodotti.

Per quanto attiene, poi, il **basilico surgelato**, l'aggiunta di **olio non** comporta una **variazione** di categoria, sul presupposto che lo **scopo** è quello di **mantenere disgregate** le piccole **foglie** e serve a mantenere **inalterate** nel tempo le **caratteristiche** di **sapore** e **colore** e non anche quello di condimento.

Da ultimo, l'Agenzia delle Dogane ribadisce che, nella voce 12.11, è compreso l'origano sia in rami, che in steli o foglie.

Fatte queste premesse, l'Agenzia delle Entrate, sul presupposto per cui il [n. 1-bis\) della Tabella A, parte II-bis, allegata al D.P.R. 633/1972](#) fa riferimento alla voce doganale ex 12.07, che a oggi va ricondotta alla voce 12.11, conclude **riconoscendo** l'aliquota Iva del **5%** anche alle cessioni: di basilico, rosmarino e salvia surgelati; basilico oliato surgelato; origano a rametti o sgranato.

Risolta questa problematica, rimane ancora aperta quella relativa alla corretta aliquota da applicare alla cessione di **tartufi secchi**.

Come detto, la legge Europea è intervenuta modificando il regime fiscale applicabile al commercio di tartufi, intervenendo, tra le altre cose, anche sull'aliquota Iva da applicare alla cessione che originariamente era prevista in misura pari a quella ordinaria del 22%.

Adesso, il **nuovo n. 20-bis** prevede l'aliquota del **10%** anche per la cessione di **tartufi freschi, refrigerati** o presentati immersi in **acqua salata, solforata o addizionata** di altre sostanze atte ad assicurarne temporaneamente la conservazione, ma non specialmente preparati per il consumo immediato.

La novità ha comportato una **modifica** anche al **n. 21** successivo che adesso prevede l'aliquota del 10% per "**ortaggi e piante mangerecce macinati o polverizzati, ma non altrimenti preparati; radici di manioca, d'arrow-root e di salep, topinambur, patate dolci ed altre simili radici e tuberi ad alto tenore di amido o di inulina, anche secchi o tagliati in pezzi; midollo della palma a sago (v.d. ex 07.04 e 07.06)**"; prima della modifica da questa lista era espressamente escluso il tartufo.

La **domanda** che ci si pone è se l'**eliminazione** dal n. 21 dei **tartufi** comporta una ricomprensione nella voce 20-*bis* anche per quelli **secchi** o se, al contrario, il Legislatore, a differenza di quanto previsto per i **funghi ordinari** a cui si applica la medesima aliquota sia che sia ceduti freschi o secchi, ha stabilito l'aliquota ridotta solo per la cessione del prodotto fresco, mentre, nel momento in cui lo stesso subisce una lavorazione, automaticamente rientra tra i beni soggetti ad aliquota ordinaria.

Sul punto sarebbe utile un chiarimento ufficiale.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



ISTITUTI DEFLATTIVI

Interpello nuovi investimenti nella risoluzione 4/E/2017

di **Luigi Ferrajoli**

Con la [risoluzione 4/E/2017](#), la Direzione Centrale Normativa dell'Agenzia delle Entrate ha fornito la prima risposta a seguito di un **interpello sui "nuovi investimenti"**, procedura recentemente introdotta dall'[articolo 2 del D.Lgs. 147/2015](#) anche conosciuto come "decreto internazionalizzazione".

Com'è noto, tale decreto ha introdotto **una nuova tipologia d'interpello**, diversa da quelle contemplate nell'articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente, attraverso cui il soggetto che intenda effettuare in Italia rilevanti investimenti può rivolgersi all'Agenzia delle Entrate allo scopo di conoscerne **preventivamente** il parere in merito al corretto trattamento fiscale del **piano di investimenti** e delle operazioni pianificate.

Occorre premettere che, con specifico riferimento alla nozione d'investimento, l'articolo 1, comma 1, lett. c) del decreto attuativo del D.Lgs. 147/2015 definisce come *"progetto di investimento nel territorio dello Stato, (...) qualsiasi progetto di realizzazione di un'iniziativa economica avente carattere duraturo, nonché di ristrutturazione, ottimizzazione od efficientamento di un complesso aziendale già esistente, e di iniziative dirette alla partecipazione al patrimonio dell'impresa"*. In altri termini, vengono ricomprese nel concetto di investimento sia i progetti diretti alla **realizzazione di una nuova iniziativa economica** che comporti l'immissione di nuova liquidità, sia tutte le operazioni che prevedono l'impiego di risorse finanziarie già disponibili presso l'impresa volte alla ristrutturazione o al potenziamento di una realtà economica già esistente.

Tanto premesso, che affinché sia possibile attivare la nuova procedura d'interpello, occorre ricordare che gli investimenti nel territorio italiano siano di **valore non inferiore ai 30 milioni di euro** e che gli stessi comportino l'ampliamento della produzione in Italia con **significative ricadute occupazionali**.

Con la risoluzione in commento, l'Ufficio è stato chiamato ad esprimere il proprio parere in merito alla possibilità che la creazione di un **centro di immagazzinamento** – presso lo stabilimento di una società residente – per la distribuzione dei prodotti di una società estera potesse costituire una **stabile organizzazione** nel territorio dello Stato.

In tema di stabile organizzazione, l'Agenzia delle Entrate ha dunque colto l'occasione per ricordare che **ai sensi dell'articolo 5 della Convenzione** (Italia-Stato estero in questione) viene definita stabile organizzazione la **"sede fissa d'affari in cui l'impresa esercita in tutto o in parte la sua attività"**, tra cui rientrano tutti i locali o le infrastrutture necessarie per l'esercizio

dell'attività industriale o commerciale impiegate a tale scopo.

Nel caso di specie, è stato rilevato che il *“centro di immagazzinamento e distribuzione in Italia in relazione al quale si chiede di escludere la configurabilità di una stabile organizzazione”* dell'impresa estera consisterà nell'impiego di detti locali come **deposito ai fini fiscali**, ragion per cui è da escludersi che risultino integrati i requisiti per la sussistenza di una sede fissa d'affari.

Ai sensi dell'articolo 5, paragrafo 3, lett. a) della Convenzione tra Italia e lo Stato estero interessato, è infatti escluso che qualora si faccia uso *“di una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di merci appartenenti all'impresa”*, l'attività non è esercitata il tramite di una *sede fissa d'affari*, ragion per cui affinché, il centro logistico in questione non costituisca stabile organizzazione nel territorio dello Stato, è necessario che tale centro di immagazzinamento **svolga unicamente funzioni di deposito per lo smistamento delle merci**. Nel confermare le ipotesi proposte dalla società istante, l'Agenzia ha altresì escluso l'integrazione di una **stabile organizzazione “personale”** posto che nessun potere di concludere contratti verrà conferito a soggetti italiani.

In ultimo, ulteriori interessanti delucidazioni sono state fornite in merito al **trattamento IVA delle cessioni che** la società non residente effettua nei confronti della società italiana proprietaria dei locali adibiti a deposito. Sul punto, è stato chiarito che per i prodotti finiti e introdotti nel deposito IVA, la società estera dovrà procedere all'estrazione e **all'assolvimento dell'IVA** secondo le regole dell'[articolo 50-bis del D.L. 331/1993](#), disposizione recentemente riformata dall'[articolo 4, comma 7 del D.L. 193/2016](#).

Nello specifico, è stato evidenziato che le recenti modifiche prevedono che, a decorrere **dal 1° aprile 2017**, l'IVA dovrà essere assolta mediante versamento diretto e senza possibilità di compensazione ad opera del cessionario in nome e per conto del soggetto che estrae.



OneDay Master

**IL GIUDIZIO DI PRIMO GRADO NEL
PROCESSO TRIBUTARIO**

Scopri le sedi in programmazione >