

Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di luglio 2018. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.

Contents

Scambio automatico di informazioni. Modifica dei Decreti 28 dicembre 2015 e 6 agosto 2015.....	2
Trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri ai sensi dell'articolo 6-ter del D.Lgs. n. 127/2015, come modificato dall'articolo 12- <i>quinquies</i> del D.L. n. 34/2019, convertito dalla L. n. 58/2019.....	2
Comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei contribuenti che non hanno dichiarato, in tutto o in parte, le attività finanziarie detenute all'estero nel 2016, come previsto dalla disciplina sul monitoraggio fiscale, nonché gli eventuali redditi percepiti in relazione a tali attività estere.	3
Imposte sui redditi – Consolidato fiscale – Trasferimento delle eccedenze di interessi passivi al consolidato in presenza di perdite pregresse.....	5
Imposte sui redditi – Patent Box - Attuazione della disciplina di cui all'articolo 4 del D.L. n. 34/2019.....	7
Termini e modalità di trasmissione dei dati relativi alle vendite a distanza di beni che avvengono mediante l'uso di una interfaccia elettronica di cui all'articolo 13, comma 1, del D.L. n. 34/2019..	12



Scambio automatico di informazioni. Modifica dei Decreti 28 dicembre 2015 e 6 agosto 2015.

Con Decreto 20 giugno 2019, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 159 del 9 luglio 2019, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha modificato i Decreti 28 dicembre 2015 e 6 agosto 2015, recanti l'attuazione della L. n. 95/2015.

Il Decreto in esame ha disposto la modifica della disciplina degli obblighi di comunicazione dettata dai suindicati decreti in materia di scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale.

Nello specifico, è stato stabilito che le istituzioni finanziarie italiane tenute alla comunicazione devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate le informazioni relative ai conti finanziari entro il 30 giugno (e non più entro il 30 aprile) dell'anno successivo a quello cui le stesse si riferiscono.

Trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri ai sensi dell'articolo 6-ter del D.Lgs. n. 127/2015, come modificato dall'articolo 12-quinquies del D.L. n. 34/2019, convertito dalla L. n. 58/2019.

Con Provvedimento 4 luglio 2019, n. prot. 236086/2019, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 4 luglio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha definito ulteriori modalità di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri nei termini previsti dal comma 6-ter dell'art. 2, comma 1, del D.Lgs. n. 127/2015, come modificato dall'art. 12-quinquies del D.L. n. 34/2019.

Il punto 1 del Provvedimento in commento ha disposto che i soggetti che non abbiano ancora la disponibilità di un registratore telematico possono assolvere all'obbligo di trasmissione dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri entro i più ampi termini previsti dalla norma



mediante i seguenti servizi online messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate, gratuitamente all’interno dell’area riservata del portale “Fatture e Corrispettivi”:

- a) servizio di upload di un file contenente i dati dei corrispettivi complessivi di una singola giornata, distinti per aliquota IVA o con indicazione del regime di “ventilazione”, ovvero di un file compresso contenente i file dei dati dei corrispettivi delle singole giornate, in conformità alle specifiche tecniche allegate all’esaminato provvedimento;
- b) servizio web di compilazione dei dati dei corrispettivi complessivi giornalieri distinti per aliquota IVA o con indicazione del regime di “ventilazione”.

Nel punto 1.4 è stato specificato che la trasmissione del file contenente i dati dei corrispettivi giornalieri può essere effettuata direttamente dal contribuente ovvero da un intermediario di cui all’articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998 e successive modificazioni.

Nel punto 2.2 è stato precisato che i dati e le notizie raccolti sono trasmessi nell’osservanza della normativa in materia di riservatezza e protezione dei dati personali, sono inseriti nei sistemi informativi dell’Anagrafe Tributaria e sono trattati secondo i principi dell’articolo 5 del Regolamento (UE) 2016/679 e del Codice in materia di protezione dei dati personali, D.Lgs. n. 196/2003, così come modificato dal D.Lgs. n. 101/2018.

Comunicazioni per la promozione dell’adempimento spontaneo nei confronti dei contribuenti che non hanno dichiarato, in tutto o in parte, le attività finanziarie detenute all’estero nel 2016, come previsto dalla disciplina sul monitoraggio fiscale, nonché gli eventuali redditi percepiti in



relazione a tali attività estere.

Con Provvedimento 12 luglio 2019, n. prot. 247672/2019, pubblicato sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate il 12 luglio 2019, l’Agenzia delle Entrate ha disposto l’invio di comunicazioni per la promozione dell’adempimento spontaneo nei confronti dei contribuenti che non hanno dichiarato, in tutto o in parte, le attività detenute all’estero nel 2016 nonché gli eventuali redditi percepiti in relazione a tali attività estere.

Nel punto 1 del Provvedimento analizzato viene previsto che al fine di stimolare il corretto svolgimento degli obblighi di monitoraggio fiscale in relazione alle attività detenute all’estero, l’Agenzia delle Entrate individua, a seguito dell’analisi dei dati ricevuti da parte dell’Amministrazioni fiscali estere nell’ambito dello scambio automatico di informazioni secondo il Common Reporting Standard (CRS), i contribuenti con possibili anomalie dichiarative per l’anno d’imposta 2016.

Nel successivo punto 2 viene stabilito che, a seguito della predetta attività di analisi, l’Agenzia invia una comunicazione per la promozione della compliance ai contribuenti con le anomalie dichiarative più rilevanti.

Nel punto 3 del Documento in esame l’Agenzia delle Entrate evidenzia i dati contenuti nelle predette comunicazioni.

Nel successivo punto 4 del Provvedimento in esame vengono indicate le modalità con cui il contribuente può regolarizzare errori od omissioni e beneficiare della riduzione delle sanzioni previste per le violazioni stesse.

In particolare, i contribuenti che hanno ricevuto la suddetta comunicazione possono regolarizzare la posizione presentando una



dichiarazione dei redditi integrativa, secondo le modalità previste dall'art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997, e versando le maggiori imposte dovute, unitamente agli interessi, nonché alle sanzioni in misura ridotta.

Imposte sui redditi – Consolidato fiscale – Trasferimento delle eccedenze di interessi passivi al consolidato in presenza di perdite pregresse.

Con Risoluzione n. 67/E dell'11 luglio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità per una società che abbia optato per il regime del consolidato nazionale di cui agli artt. 117 e seguenti del TUIR di trasferire alla *fiscal unit* eccedenze di interessi passivi, indeducibili nel periodo di imposta, in presenza di perdite fiscali pregresse all'ingresso del consolidato.

L'Agenzia delle Entrate ha preliminarmente ricordato che l'art. 96, comma 7, del TUIR consente ai soggetti partecipanti al consolidato fiscale di sfruttare, nell'ambito del gruppo, le eccedenze di ROL non utilizzate da una società per consentire la deduzione dal reddito complessivo di gruppo delle quote di interessi indeducibili di altre società con ROL non capiente.

Il trasferimento delle eccedenze di interessi passivi al consolidato riguarda sia le eccedenze di periodo sia quelle oggetto di riporto in avanti (ossia quelle che non è stato possibile trasferire al consolidato per mancanza di capienza nei ROL degli altri soggetti partecipanti), ma non quelle originatesi anteriormente all'ingresso nel regime della tassazione di gruppo.

Per queste ultime eccedenze indeducibili sussiste, infatti, un divieto concernente la conferibilità alla *fiscal unit*.

L'Agenzia delle Entrate ha quindi analizzato il caso in cui la società consolidata che presenta un'eccedenza di interessi passivi netti



indeducibili abbia delle perdite fiscali "pregresse", ossia riferite ad esercizi precedenti a quello di avvio del regime e, pertanto, non trasferibili alla *fiscal unit*, ai sensi dell'art. 118, comma 2, del TUIR.

In tale ipotesi l'Agenzia si era già pronunciata nel 2009 (cfr. C.M. n. 19/E) precisando che l'eccedenza di interessi passivi netti registrata da detta società (indeducibile su base individuale), che in altri casi potrebbe essere utilizzata a livello di consolidato nell'ambito del ROL capiente di un altro soggetto partecipante al medesimo regime, può essere portata in abbattimento del reddito complessivo del consolidato soltanto se e nella misura in cui la medesima società abbia evidenziato (e pertanto trasmesso al consolidato) un risultato imponibile almeno pari alla predetta eccedenza di interessi passivi netti indeducibili.

In caso contrario, infatti, verrebbe a essere aggirato il divieto di trasferimento al consolidato delle perdite fiscali pregresse di cui al citato art. 118 del TUIR.

Ovviamente detta precisazione non costituisce un principio di carattere generale ma riguarda i casi in cui la società partecipante al consolidato ha effettivamente la possibilità di utilizzare perdite fiscali pregresse ad abbattimento del proprio reddito imponibile di periodo.

Soltanto al ricorrere di tale condizione, infatti, la compensazione tra gli interessi passivi indeducibili della medesima società (che ha utilizzato perdite fiscali pregresse) con il ROL eccedente reso disponibile dalle altre società appartenenti al medesimo consolidato rischia di comportare il trasferimento a quest'ultimo di perdite fiscali formatesi in esercizi antecedenti rispetto a quello dell'esercizio dell'opzione.

Al contrario, il rischio di aggiramento del divieto di utilizzo delle perdite fiscali formatesi ante consolidato non si verifica nel caso in cui



la società consolidata, pur in presenza di perdite fiscali pregresse, consegua una perdita fiscale di periodo o chiuda l'esercizio sociale a zero.

In questi casi, infatti, non sussiste la possibilità di utilizzazione delle perdite pregresse a scomputo del reddito di periodo, per cui l'ammontare delle perdite fiscali pregresse all'opzione del consolidato rimane inalterato.

Pertanto, conclude l'Amministrazione finanziaria, in detta ipotesi, la società consolidata potrà trasferire al consolidato tanto l'eventuale perdita fiscale di periodo quanto la quota di interessi passivi indeducibili che trova capienza nelle eccedenze di ROL conferite dalle altre società partecipanti al regime della tassazione di gruppo.

Infine, nell'ipotesi in cui la società consolidata consegua un reddito positivo, l'aggiramento del divieto di cui all'art. 118 del TUIR, si realizza solo nei limiti delle perdite fiscali pregresse effettivamente utilizzate in sede di determinazione del reddito netto individuale di periodo.

Di conseguenza, al fine di evitare l'aggiramento del predetto divieto occorrerà sottrarre dall'ammontare di interessi passivi indeducibili da trasferire al consolidato l'ammontare delle perdite fiscali pregresse utilizzate ad abbattimento del risultato individuale di periodo.

Imposte sui redditi – Patent Box - Attuazione della disciplina di cui all'articolo 4 del D.L. n. 34/2019.

Con Provvedimento 30 luglio 2019, n. prot. 658445/2019, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 30 luglio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha dato attuazione all'art. 4 del D.L. n. 34/2019 (in seguito Decreto Crescita) che ha previsto la possibilità per i soggetti titolari di reddito di impresa di cui all'articolo 1, comma 37, della L. n. 190/2014, di beneficiare della determinazione diretta del reddito



agevolabile, nell'ambito del regime opzionale agevolativo del Patent Box introdotto dall'art. 1, commi da 37 a 45, della medesima L. n. 190.

Nel punto 1.1 del Provvedimento in commento è stato stabilito che possono esercitare l'opzione per la determinazione diretta del reddito agevolabile:

- i soggetti beneficiari di cui all'art. 2 del Decreto Patent Box, inclusi coloro che hanno concluso un accordo a seguito della procedura di Patent Box, in alternativa al rinnovo dello stesso;
- i soggetti che hanno in corso, alla data di entrata in vigore del Decreto Crescita, una procedura di Patent Box.

Nei successivi punti 1.2 e 1.3 è stato precisato che:

- l'opzione è comunicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale si riferisce l'agevolazione Patent Box, ha durata annuale, è irrevocabile e rinnovabile;
- a seguito dell'esercizio dell'opzione il contribuente ripartisce la variazione in diminuzione, riferibile alla quota di reddito escluso, in tre quote annuali, di pari importo, da indicare nella dichiarazione dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativa al periodo di esercizio dell'opzione e in quelle relative ai due periodi di imposta successivi.

Nel punto 2 del Documento esaminato è stato dettagliatamente indicato il contenuto della cosiddetta "documentazione idonea" di cui all'art. 4 del Decreto Crescita.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la documentazione idonea è costituita da due sezioni, A e B, contenenti i



dati, le informazioni e gli elementi che devono essere riportati.

La Sezione A deve contenere le seguenti informazioni riferibili al periodo d'imposta dell'agevolazione Patent Box:

1. Struttura partecipativa dell'impresa anche in relazione alle imprese associate ed eventi straordinari;
2. Operazioni con imprese associate;
3. Modello organizzativo dell'impresa;
4. Caratteristiche del mercato di riferimento e dei principali fattori di competitività;
5. Descrizione della catena di valore dell'impresa;
6. Funzioni, rischi e beni dell'impresa;
7. Beni immateriali;
8. Attività di ricerca e sviluppo;
9. Plusvalenze da cessione di IP ("intellectual property") agevolabili;
10. Eventuali somme ottenute a titolo di risarcimento o di restituzione dell'utile di cui all'art. 7, comma 4, del Decreto Patent Box.

La Sezione B della documentazione idonea deve contenere le seguenti informazioni riferibili al periodo dell'agevolazione Patent Box:

1. Informazioni di sintesi sulla determinazione del reddito agevolabile;
2. Valutazioni riferibili agli IP oggetto di agevolazione Patent Box;
3. Metodo adottato.

Nel punto 2.3 del Provvedimento in esame è stato precisato che



qualora parte delle informazioni previste alle predette sezioni A e B siano già contenute nella documentazione predisposta ai fini del regime degli oneri documentali in materia di prezzi di trasferimento o nella documentazione esibita nell'ambito della procedura di Patent Box il contribuente ha la facoltà di operare un mero richiamo alla documentazione già in suo possesso.

Nel punto 3 l'Amministrazione fiscale ha disposto che le microimprese, piccole e medie imprese potranno predisporre le Sezioni A e B in forma semplificata fornendo informazioni equipollenti a quelle ivi indicate, coerentemente con le dimensioni della propria struttura organizzativa e operativa.

Nel successivo punto 4 è stato previsto l'obbligo del contribuente che detiene la documentazione di cui trattasi di darne comunicazione all'Agenzia delle Entrate nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per il quale beneficia dell'agevolazione Patent Box.

In assenza di detta comunicazione, il contribuente non potrà avvalersi della disapplicazione dell'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 471/1997, in caso di rettifica da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Il punto 5 ha stabilito i termini di consegna della richiesta documentazione, che deve essere effettuata entro e non oltre 20 giorni dalla relativa richiesta da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Se nel corso del controllo o di altra attività istruttoria emerge l'esigenza di disporre di informazioni supplementari o integrative le stesse devono essere fornite entro sette giorni o in un periodo più ampio in funzione della complessità delle operazioni analizzate.

Resta ferma comunque, ha precisato l'Amministrazione, la facoltà del contribuente di predisporre ulteriore documentazione utile ai fini del



riscontro, da parte degli organi di controllo, della corretta determinazione della quota di reddito esclusa.

Quanto alla forma ed alle condizioni di efficacia della documentazione, il punto 6.3 prevede che la stessa deve essere redatta per ciascun periodo di imposta per il quale il soggetto beneficiario ha optato per la determinazione diretta del reddito agevolabile, produce effetti esclusivamente per il periodo d'imposta cui si riferisce e deve essere conservata fino allo scadere del termine di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43 del D.P.R. n. 600/1973.

La totale assenza di documentazione, così come la non corrispondenza al vero, in tutto o in parte, delle informazioni fornite nella documentazione esibita, comporta il recupero integrale dell'agevolazione, con conseguente applicazione degli interessi e l'irrogazione di sanzioni.

Nel successivo punto 6.6 è stato comunque chiarito che la documentazione è considerata idonea laddove la stessa è in grado di fornire agli organi di controllo i dati e gli elementi necessari per riscontrare la corretta determinazione del reddito agevolabile, a prescindere dalla circostanza che il metodo utilizzato, le modalità applicative e i criteri adottati dal contribuente risultino diversi da quelli individuati dall'Amministrazione finanziaria

Nel punto 7 del Provvedimento in commento viene stabilito che, in presenza di una procedura di Patent Box in corso, i contribuenti interessati ad esercitare l'opzione di cui al punto 1.1 del medesimo Provvedimento, devono trasmettere, tramite PEC o con raccomandata a/r, all'Ufficio presso il quale è pendente la procedura di Patent Box, l'espressa volontà di rinunciare alla prosecuzione del procedimento di *ruling* già avviato.



Infine, il punto 8, prevede che il contribuente che, per gli esercizi antecedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Crescita, ha determinato autonomamente e indicato in dichiarazione il reddito agevolabile, deve effettuare la comunicazione del possesso della suindicata documentazione tramite PEC o raccomandata a/r da inviare all'Ufficio competente, purché tale comunicazione sia presentata prima della formale conoscenza dell'inizio di qualunque attività di controllo relativa all'esaminato regime agevolativo previsto dai commi da 37 a 45 dell'articolo 1 della L. n. 190/2014.

Termini e modalità di trasmissione dei dati relativi alle vendite a distanza di beni che avvengono mediante l'uso di una interfaccia elettronica di cui all'articolo 13, comma 1, del D.L. n. 34/2019.

Con Provvedimento 31 luglio 2019, n. prot. 0660061, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 31 luglio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha disciplinato i termini e le modalità di trasmissione dei dati relativi alle vendite a distanza di beni che avvengono mediante l'uso di una interfaccia elettronica di cui all'art. 13, comma 1, del D.L. n. 34/2019.

In particolare, ai sensi della richiamata disposizione normativa, il soggetto passivo che facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di beni importati o le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea, deve trasmettere all'Agenzia delle Entrate, entro il mese successivo a ciascun trimestre solare, i seguenti dati relativi a ciascun fornitore che ha effettuato almeno una vendita nel trimestre di riferimento:

- a) la denominazione o i dati anagrafici completi, inclusa la residenza o il domicilio, il codice identificativo fiscale ove esistente, l'indirizzo di posta elettronica;
- b) il numero totale delle unità vendute in Italia;



c) a scelta del soggetto passivo, per le unità vendute in Italia l'ammontare totale dei prezzi di vendita o il prezzo medio di vendita.

Il Provvedimento in esame dispone pertanto le modalità e i termini di trasmissione dei suddetti dati stabilendo innanzitutto che essi vanno inviati attraverso i servizi telematici (Entratel/Fisconline) dell'Agenzia delle Entrate.

La trasmissione deve essere effettuata entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre, a partire dal trimestre di entrata in vigore dell'art. 13 del D.L. n. 34/2019.

In sede di prima applicazione, la prima trasmissione è effettuata entro il 31 ottobre 2019.

Entro la medesima data andranno trasmessi i dati che fanno riferimento al periodo compreso tra il 13 febbraio 2019 e il 30 aprile 2019.

Infine, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che il soggetto passivo è considerato debitore d'imposta per le vendite a distanza per le quali non ha trasmesso, o ha trasmesso in modo incompleto, i dati suindicati, se non dimostra che l'imposta è stata assolta dal fornitore.

