



Tax Newsletter n. 10/2019

Dicembre

—

Tax & Legal

Highlights:

Prassi

Imposte sui redditi - Agevolazioni - Credito d'imposta R&D - La remunerazione del socio-amministratore e dei consulenti esterni o soci della società non può essere oggetto di alcuna agevolazione ai fini del credito d'imposta in Ricerca e Sviluppo - Risposta a interpello n. 516 del 12 dicembre 2019

Giurisprudenza

Accertamento - Corte costituzionale - Addizionale IMU per le Banche non viola il principio di uguaglianza - Sentenza n. 288 del 27 dicembre 2019

Accertamento - Antieconomicità delle operazioni - Le spese possono essere contestate in caso di utile esiguo - Corte di Cassazione - Ordinanza n. 31814 del 5 dicembre 2019

—
kpmg.com/it



Indice

Parte prima

Prassi

- 1** [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi**
 Trasformazione societaria regressiva: distribuzione di riserve in sospensione d'imposta - Interpello n. 505 del 10 dicembre 2019
 Trasferimento di quote di partecipazione di un fondo estero: come individuare il costo fiscale - Interpello n. 509 del 11 dicembre 2019
 Lavoratori dipendenti non residenti: per le imposte è importante dove si svolge la prestazione lavorativa - Interpello n. 521 del 13 dicembre 2019
 Benefit agli amministratori: quando sono soggetti a tassazione - Interpello n. 522 del 13 dicembre 2019
 Riporto perdite fiscali pregresse: la società deve rispettare il limite patrimoniale - Interpello n. 529 del 16 dicembre 2019
 Rinuncia parziale al credito: il trattamento fiscale - Interpello n. 530 del 17 dicembre 2019
Patent Box sui marchi: quando l'opzione non è rinnovabile - Principio di diritto n. 28 del 18 dicembre 2019
 La scissione parziale non proporzionale con cessione delle quote rivalutate non è abuso del diritto - Interpello n. 537 del 24 dicembre 2019
- 2** [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**
 Fondazioni di origine bancaria: la percentuale del credito d'imposta per il 2019 - Provvedimento n. 1415523 del 3 dicembre 2019
 Lavoratori impatriati: quando non si applica il beneficio fiscale - Interpello n. 510 del 11 dicembre 2019
 Compensi per attività di lavoro autonomo a soggetti non residenti con ritenuta del 30% - Interpello n. 512 del 11 dicembre 2019
 Agevolazioni per trasferimenti di interi fabbricati anche in caso di cooperative edilizie - Interpello n. 515 del 11 dicembre 2019
 Credito d'imposta Ricerca e Sviluppo: escluso il *work for equity* - Interpello n. 516 del 12 dicembre 2019
 Ricerca *extra-muros*: le caratteristiche del contratto - Interpello n. 520 del 12 dicembre 2019
- 3** [Pagina 9](#) **IVA**
 Chiusura d'ufficio partite IVA inattive: procedura e comunicazione preventiva - Provvedimento n. 1415522 del 3 dicembre 2019
 Corrispettivi giornalieri: trasmissione telematica esclusa per le attività spettacolistiche - Interpello n. 506 del 10 dicembre 2019
 Regime forfetario: come si determina il reddito per i proventi a titolo di diritti d'autore - Interpello n. 517 del 12 dicembre 2019
 IVA: chiarimenti sul trattamento tributario dei buoni-corrispettivo - Interpello n. 519 del 12 dicembre 2019
 Fatture: sanzioni per la tardiva trasmissione - Interpello n. 528 del 16 dicembre 2019
 Spedizione materiale dei biglietti acquistati online: regime IVA applicabile - Principio di diritto n. 26 del 16 dicembre 2019
Vending machine: quali sono le caratteristiche fondamentali - Principio di diritto n. 27 del 16 dicembre 2019

Rivalsa da accertamento: è preclusa dalla cancellazione della cessionaria dal registro imprese - Interpello n. 531 del 20 dicembre 2019

È possibile memorizzare i corrispettivi giornalieri di più attività con un unico registratore telematico - Interpello n. 532 del 20 dicembre 2019

Corrispettivi giornalieri, quali strumenti utilizzare - Interpello n. 534 del 20 dicembre 2019

Corrispettivi giornalieri delle attività spettacolistiche: esclusi dalla trasmissione telematica - Interpello n. 535 del 20 dicembre 2019

Liquidazione IVA di gruppo: controllante non residente identificata in Italia - Interpello n. 536 del 24 dicembre 2019

4

[Pagina 13](#)

Riscossione

Servizi ipotecari: come compilare i modelli F24 ELIDE e F24 EP - Risoluzione n. 100/E del 10 dicembre 2019

Il bonus TV trova il codice tributo - Risoluzione n. 105/E del 17 dicembre 2019

Riscossione: dal 24 dicembre al 6 gennaio sospesa l'attività di notifica delle cartelle - Comunicato stampa del 23 dicembre 2019

Nuove spese sanitarie nella precompilata: fissate le modalità tecniche di utilizzo dei dati - Provvedimento n. 1432437 del 23 dicembre 2019

Ritenute in appalti e subappalti: in F24 il codice identificativo del committente - Risoluzione n. 109/E del 24 dicembre 2019

Crediti d'imposta utilizzati in compensazione: chiarimenti sulla presentazione dei modelli F24 - Risoluzione n. 110 del 31 dicembre 2019

5

[Pagina 15](#)

Statuto del contribuente - Imposte sui redditi - Imposta di registro - Imposta di successione

Accordi di ristrutturazione: le limitazioni della responsabilità solidale del cessionario - Consulenza giuridica n. 21 del 6 dicembre 2019

Trasferimenti di fabbricati a imprese di costruzione: nessuna agevolazione per i terreni edificabili - Interpello n. 511 del 11 dicembre 2019

Imposta sulle successioni e titoli azionari: come determinare la base imponibile - Interpello n. 514 del 11 dicembre 2019

Dichiarazioni fiscali: definite le modalità di conservazione - Interpello n. 518 del 12 dicembre 2019

Capannone agricolo: non si applica l'agevolazione per trasferimenti di interi fabbricati - Interpello n. 525 del 13 dicembre 2019

Il regime fiscale del negozio divisorio - Interpello n. 526 del 13 dicembre 2019

Lotteria scontrini dal 1° luglio 2020: più tempo per configurare i registratori telematici - Provvedimento n. 1432381 del 23 dicembre 2019

Parte seconda

Giurisprudenza

- 1** [Pagina 18](#) **Accertamento**
 Secondo la Consulta è legittima l'addizionale IMU per banche ed enti finanziari ed assicurativi - Corte Costituzionale, Sentenza 27 dicembre 2019, n. 288

Accertamento di maggiori ricavi presunti può essere basato anche su ottenimento di mutui di valore superiore rispetto al prezzo dell'immobile formalmente convenuto nell'atto - Corte di Cassazione, Ordinanza 18 dicembre 2019, n. 33623

Le indagini finanziarie condotte nei confronti di una società possono essere estese anche ai conti dei soci - Corte di Cassazione, Sentenza 18 dicembre 2019, n. 33596

Revisione catastale, necessario indicare i criteri della rettifica - Corte di Cassazione, Ordinanza 16 dicembre 2019, n. 33031

Redditometro: il criterio della famiglia fiscale rileva solo se provato - Corte di Cassazione, Sentenza 10 dicembre 2019, n. 31782

Accertamento fiscale: gestione antieconomica se l'utile è esiguo rispetto agli investimenti - Corte di Cassazione, Ordinanza 5 dicembre 2019, n. 31814
- 2** [Pagina 21](#) **Imposte sui redditi**
 L'illecito commesso dal legale rappresentate è riconducibile alla società quando l'atto posto in essere è riconducibile all'interesse della società - Corte di Cassazione, Sentenza 27 dicembre 2019, n. 34482

Per la Cassazione i costi in fatture soggettivamente inesistenti sono deducibili anche in caso di mala fede - Corte di Cassazione, Ordinanza 12 dicembre 2019, n. 32587

L'obiettiva condizione di incertezza della normativa tributaria va riferita al giudizio di legittimità e non di merito - Corte di Cassazione, Ordinanza 4 dicembre 2019, n. 31614
- 3** [Pagina 23](#) **IVA**
 Nel caso di fatture inesistenti è l'ufficio deve provare il coinvolgimento nella frode - Corte di Cassazione, Ordinanza 17 dicembre 2019, n. 33320

Omesso versamento IVA: la scelta di pagare i creditori non esonera da responsabilità l'imprenditore - Corte di Cassazione, Sentenza 12 dicembre 2019, n. 50007
- 4** [Pagina 25](#) **Processo tributario**
 In appello non è necessario trascrivere le difese ed i motivi già illustrati in primo grado - Corte di Cassazione, Sentenza 18 dicembre 2019, n. 33580

La richiesta di esibizione di documenti da parte dell'Ufficio deve essere specifica - Corte di Cassazione, Sentenza 10 dicembre 2019, n. 32207

Il giudicato nei confronti dell'Agente della riscossione è opponibile all'ente creditore che non ha partecipato al processo - Corte di Cassazione, Ordinanza 3 dicembre 2019, n. 31476
- 5** [Pagina 27](#) **Riscossione**
 Competenza del giudice ordinario in caso esaurimento del potere impositivo - Corte di Cassazione a Sezioni Unite, Sentenza 27 dicembre 2019, n. 34447
- 6** [Pagina 27](#) **Sanzioni**
 Non si applica il *ne bis in idem* tra sanzioni tributarie e penali - Corte di Cassazione, Ordinanza 16 dicembre 2019, n. 33050

Parte prima

Prassi

1

Imposte sui redditi

[Trasformazione societaria regressiva: distribuzione di riserve in sospensione d'imposta - Interpello n. 505 del 10 dicembre 2019](#)

Con la risposta all'interpello n. 505 del 10 dicembre 2019, l'Agenzia delle Entrate ha affrontato il caso della distribuzione di una riserva in sospensione d'imposta a seguito di una trasformazione societaria regressiva.

In proposito, sul presupposto che le riserve costituite prima della trasformazione risultino, successivamente alla trasformazione iscritte in bilancio con l'indicazione della loro origine, il momento impositivo è individuato nel periodo di imposta in cui le riserve sono distribuite o utilizzate per scopi diversi dalla copertura delle perdite d'esercizio.

[Trasferimento di quote di partecipazione di un fondo estero: come individuare il costo fiscale - Interpello n. 509 del 11 dicembre 2019](#)

Ai fini dell'individuazione del costo fiscale delle quote di partecipazione di un fondo estero acquisite a titolo gratuito è necessario prendere in considerazione il valore che le stesse avevano in capo ai trust alla data del trasferimento, mentre per i redditi diversi, occorre far riferimento al costo di sottoscrizione in capo ai trust.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 509 del 11 dicembre 2019.

Nel caso invece di trasferimenti a titolo gratuito, per l'individuazione del valore fiscale delle partecipazioni ai fini delle imposte dirette, è necessario basarsi sui criteri previsti per i trasferimenti che avvengono a seguito di donazione.

[Lavoratori dipendenti non residenti: per le imposte è importante dove si svolge la prestazione lavorativa - Interpello n. 521 del 13 dicembre 2019](#)

Sul reddito di lavoro dipendente prodotto in Italia da un soggetto non residente, uno Stato ha la potestà impositiva oltretutto sui redditi di lavoro dipendente ovunque prodotti dal soggetto residente, anche sui redditi di lavoro dipendente prodotti da un soggetto non residente sempreché, però, la prestazione lavorativa sia svolta nel territorio dello Stato.

È quanto è stato ricordato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta all'interpello n. 521 del 13 dicembre 2019, con cui è stato specificato che per i lavoratori dipendenti non residenti, il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione dei redditi di lavoro dipendente nella potestà impositiva di uno Stato è costituito dal luogo in cui viene effettivamente svolta la prestazione lavorativa.

[Benefit agli amministratori: quando sono soggetti a tassazione - Interpello n. 522 del 13 dicembre 2019](#)

Nell'ambito del *welfare* aziendale, i benefit corrisposti agli amministratori che non percepiscono alcun compenso per l'incarico svolto assolvono in realtà una funzione essenzialmente remunerativa e, pertanto, devono essere assoggettati a tassazione secondo il principio di onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente in base a quanto previsto dall'art. 51, comma 1, del TUIR.

E' quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello di cui sopra con cui ha inoltre sottolineato che il regime di non imponibilità previsto per i *benefit* si applica sempre che non siano state alterate le regole di tassazione dei redditi di lavoro dipendente e il connesso principio di capacità contributiva.



[Riporto perdite fiscali pregresse: la società deve rispettare il limite patrimoniale - Interpello n. 529 del 16 dicembre 2019](#)

Il riporto delle perdite fiscali pregresse non può avvenire se la società non rispetta il 'limite patrimoniale' stabilito dalla normativa, anche se è in presenza dei requisiti di 'vitalità economica'.

Lo ha sottolineato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello.

Tali limitazioni sono poste in essere al fine di contrastare il 'commercio di bare fiscali' mediante la realizzazione di fusioni con società prive di capacità produttiva create al solo fine di attuare la compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali di una società con gli utili imponibili dell'altra.

In proposito la disposizione sopracitata richiede che la società, la cui perdita si vuole riportare, sia operativa, negando, in sostanza, il diritto al riporto delle perdite se non esiste più l'attività economica a cui tali perdite si riferiscono.

Pertanto, in un'ottica antielusiva, i requisiti minimi di vitalità economica devono sussistere non solo nel periodo precedente a quello in cui è stata deliberata la fusione, così come si ricava dal dato letterale, bensì devono continuare a permanere fino al momento in cui la fusione viene attuata nel concreto.

[Rinuncia parziale al credito: il trattamento fiscale - Interpello n. 530 del 17 dicembre 2019](#)

Con la formale rinuncia parziale al credito si determina per il debitore, ai fini contabili, un incremento del patrimonio netto; ai fini fiscali, ai sensi dell'art. 88, comma 4-*bis* del TUIR, deve essere effettuata in sede di dichiarazione dei redditi una variazione fiscale in aumento per la parte che eccede il valore fiscale del credito oggetto di rinuncia.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello sopra citato.

Inoltre la rinuncia dei soci ai crediti non è ammessa in deduzione nei limiti del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia.

[Patent Box sui marchi: quando l'opzione non è rinnovabile - Principio di diritto n. 28 del 18 dicembre 2019](#)

Nell'ambito del *Patent Box* e dei marchi d'impresa, l'istanza di *ruling* per il regime opzionale determina l'efficacia dell'opzione solamente qualora questa sia ancora in corso di validità e nei limiti del periodo legalmente disposto che, comunque, non può superare il 30 giugno 2021.

Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con il principio di diritto n. 28 del 18 dicembre 2019 con cui ha specificato che è diverso il caso in cui l'opzione non sia più validamente esercitabile essendo terminati i 5 anni e la stessa non sia per legge rinnovabile.

[La scissione parziale non proporzionale con cessione delle quote rivalutate non è abuso del diritto - Interpello n. 537 del 24 dicembre 2019](#)

Una scissione parziale non proporzionale a seguito di cessione delle quote rivalutate non può essere considerata abuso del diritto se è attuata con un'operazione conforme alle normali logiche di mercato come il recesso atipico, in relazione al raggiungimento di un obiettivo economico, quale la concentrazione del controllo totalitario delle partecipazioni cedute in capo alla società che andrà a scindersi.

L'Amministrazione finanziaria infatti non può sostituire l'operazione con un'altra altrettanto conforme alle normali logiche di mercato ma fiscalmente più onerosa, essendo ciò vietato dallo Statuto dei diritti del contribuente.



2

Imposte sui redditi - Agevolazioni

Fondazioni di origine bancaria: la percentuale del credito d'imposta per il 2019 - Provvedimento n. 1415523 del 3 dicembre 2019

La percentuale in base alla quale viene determinato il credito d'imposta spettante per l'anno 2019 alle Fondazioni di origine bancaria (FOB), in relazione ai versamenti effettuati al Fondo unico nazionale (FUN) entro il 31 ottobre 2019, è pari al 46,4%.

Lo ha stabilito l'Agenzia delle Entrate con il provvedimento n. 1415523 del 3 dicembre 2019.

Nel dettaglio, l'importo del credito si ottiene dal rapporto tra l'ammontare delle risorse stanziato per l'anno 2019 e l'importo complessivo dei versamenti effettuati dalle fondazioni al FUN entro il 31 ottobre 2019.

Lavoratori impatriati: quando non si applica il beneficio fiscale - Interpello n. 510 del 11 dicembre 2019

L'agevolazione per i lavoratori impatriati non compete, in linea generale, ai soggetti che rientrano in Italia dopo essere stati in distacco all'estero ed aver acquisito la residenza estera per il periodo di permanenza richiesto dall'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015, poiché il loro rientro, avvenendo in esecuzione delle clausole del preesistente contratto di lavoro, si pone in sostanziale continuità con la precedente posizione di lavoratori residenti in Italia, e, pertanto, non soddisfa la finalità attrattiva della norma sopracitata.

In particolare questa interpretazione è finalizzata ad evitare un uso strumentale dell'agevolazione, ma nel contempo non preclude la possibilità di valutare specifiche ipotesi in cui il rientro in Italia non sia una conseguenza della naturale scadenza del distacco all'estero, ma sia determinato da altri elementi considerati funzionali alla ratio della norma agevolativa contenuta all'interno del Decreto Legislativo di cui sopra.

Compensi per attività di lavoro autonomo a soggetti non residenti con ritenuta del 30% - Interpello n. 512 del 11 dicembre 2019

In riferimento al trattamento fiscale dei compensi per attività di lavoro autonomo professionale, ai fini dell'applicazione della ritenuta a titolo di acconto del 20% oppure della ritenuta a titolo definitivo del 30% rileva la circostanza che il soggetto che riceve i compensi sia o meno fiscalmente residente nel territorio dello Stato.

In tal senso si esprime l'interpello n. 512 del 11 dicembre 2019.

In proposito infatti, se i compensi sono corrisposti a soggetti non residenti deve essere operata una ritenuta a titolo di imposta pari al 30% che esaurisce qualsiasi tipo di obbligo tributario in capo al percettore, mentre se i compensi vengono corrisposti a soggetti fiscalmente residenti in Italia occorrerà operare una ritenuta a titolo di acconto pari al 20% e la tassazione definitiva del compenso sarà effettuata successivamente dal percettore stesso in sede di dichiarazione dei redditi.



[Agevolazioni per trasferimenti di interi fabbricati anche in caso di cooperative edilizie - Interpello n. 515 del 11 dicembre 2019](#)

Le agevolazioni previste dal Decreto Crescita (D.L. n. 34 del 30 aprile 2019), in materia di trasferimenti di interi fabbricati a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, che entro i successivi 10 anni provvedano alla demolizione e alla ricostruzione degli stessi, si applicano anche in caso di cooperative edilizie che costruiscono, anche avvalendosi di imprese appaltatrici, alloggi da assegnare ai propri soci.

Nel dettaglio infatti il Decreto sopracitato intende agevolare i trasferimenti di interi fabbricati a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, e inoltre è necessario rammentare che nella definizione di imprese costruttrici, rientrano le cooperative edilizie che costruiscono, anche avvalendosi di imprese appaltatrici, alloggi a beneficio dei singoli soci.

[Credito d'imposta Ricerca e Sviluppo: escluso il *work for equity* - Interpello n. 516 del 12 dicembre 2019](#)

La remunerazione delle spese per attività di Ricerca e Sviluppo del socio-amministratore e dei consulenti esterni o soci della società, corrisposta con riconoscimento di quote di partecipazione al capitale sociale (*work for equity*), pur costituendo ai fini IRES un costo per prestazioni rese dai soci e nel contempo uno speculare provento ordinariamente tassabile in capo ai soci stessi, non può essere oggetto di alcuna agevolazione ai fini del credito d'imposta in Ricerca e Sviluppo perché tale operazione non rappresenta un costo effettivamente sostenuto dalla società.

Tutto ciò è stato chiarito dall'Agenzia dell'Entrate con la risposta all'interpello n. 516 del 12 dicembre 2019.

[Ricerca *extra-muros*: le caratteristiche del contratto - Interpello n. 520 del 12 dicembre 2019](#)

Relativamente al credito di imposta per l'attività di Ricerca e Sviluppo, i contratti di ricerca *extra-muros*, ai fini dell'ammissibilità dei relativi costi, devono contenere l'impegno a svolgere, direttamente o indirettamente, l'attività di ricerca e sviluppo e devono, inoltre, prevedere che l'effettivo beneficiario di eventuali risultati dell'attività sia l'impresa committente.

Inoltre i costi relativi 'alla ricerca contrattuale' sono considerati ammissibili in misura congrua e pertinente, purché i risultati di tale ricerca siano acquisiti nell'ambito di un'operazione effettuata alle normali condizioni di mercato, la quale non comporti elementi di collusione.

IVA

[Chiusura d'ufficio partite IVA inattive: procedura e comunicazione preventiva - Provvedimento n. 1415522 del 3 dicembre 2019](#)

L'Agenzia delle Entrate procederà d'ufficio alla chiusura delle partite IVA dei soggetti che sulla base dei dati e degli elementi in possesso, risulta che non abbiano esercitato nei tre anni precedenti, attività di impresa ovvero attività artistiche o professionali.

È quanto ha previsto l'Agenzia stessa con il provvedimento datato 3 dicembre 2019, con cui ha specificato che il contribuente che ravvisi elementi non considerati o valutati erroneamente, entro 60 giorni dalla ricezione della comunicazione preventiva di chiusura d'ufficio della partita IVA, può fornire chiarimenti circa la propria posizione fiscale di soggetto attivo ai fini IVA.

[Corrispettivi giornalieri: trasmissione telematica esclusa per le attività spettacolistiche - Interpello n. 506 del 10 dicembre 2019](#)

I corrispettivi relativi alle attività spettacolistiche sono esclusi dall'obbligo di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi previsto dall'art. 2 del D.Lgs. n. 127/2015, in quanto tutti i dati relativi ai titoli di accesso emessi sono già oggetto di separata trasmissione alla SIAE (in conformità al D.M. del 13 luglio 2000) la quale provvede poi successivamente a metterli a disposizione dell'Anagrafe tributaria.

D'altro canto permane invece l'obbligo dell'invio telematico dei dati dei corrispettivi relativi alle attività accessorie diverse dai biglietti d'ingresso tradizionalmente documentati con scontrino o ricevuta fiscale.

[Regime forfetario: come si determina il reddito per i proventi a titolo di diritti d'autore - Interpello n. 517 del 12 dicembre 2019](#)

Con la risposta all'interpello n. 517 del 12 dicembre 2019, l'Agenzia delle Entrate ha fornito dei nuovi chiarimenti in merito al regime forfetario.

In particolare, i proventi a titolo di diritti d'autore, conseguiti da un contribuente che rientra all'interno del regime forfetario, se effettivamente correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta dallo stesso soggetto, sono ridotti del 25% oppure del 40% se percepiti da soggetti di età inferiore ai 35 anni.

Tale importo deve essere cumulato con gli altri compensi percepiti dal professionista e soggetti alle ordinarie aliquote di abbattimento forfetario, al fine di applicare all'ammontare complessivo del reddito la corrispondente imposta sostitutiva.

[IVA: chiarimenti sul trattamento tributario dei buoni-corrispettivo - Interpello n. 519 del 12 dicembre 2019](#)

Ai fini della qualificazione come monouso o multiuso di un buono-corrispettivo, assume rilevanza il fatto che sia certa o meno, già al momento dell'emissione del voucher, l'applicazione del trattamento ai fini IVA attribuibile alla corrispondente cessione di beni o prestazione di servizi. Questa certezza va valutata con riguardo alla territorialità dell'operazione e alla natura, alla qualità, alla quantità nonché al trattamento IVA applicabile ai beni e servizi oggetto della cessione, tutti elementi richiesti ai fini della documentazione dell'operazione.

Più precisamente è necessario sottolineare che ogni trasferimento di un buono monouso effettuato da un soggetto passivo che agisce in nome proprio è considerato come una cessione di beni o una prestazione di servizi a cui il buono si riferisce.

Quanto invece ai buoni multiuso, la regola generale prevede che la consegna fisica di beni o la concreta prestazione di servizi effettuate dietro la presentazione di un buono multiuso accettato come corrispettivo o come parziale corrispettivo dal cedente o dal prestatore, sono soggette all'IVA, mentre ogni trasferimento precedente di tale buono multiuso non è soggetto all'IVA.



[Fatture: sanzioni per la tardiva trasmissione - Interpello n. 528 del 16 dicembre 2019](#)

Per quanto concerne il tema delle sanzioni applicabili in caso di tardiva trasmissione della fattura, la violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione delle operazioni imponibili ai fini IVA che non incide sulla corretta liquidazione del tributo rientra tra le violazioni formali, ossia tra le inosservanze di formalità e tra gli adempimenti suscettibili di ostacolare l'attività di controllo, anche solo in via potenziale.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 528 del 16 dicembre 2019, con cui ha anche specificato che rimangono impregiudicati i momenti di effettuazione delle diverse operazioni ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. 633/1972.

[Spedizione materiale dei biglietti acquistati online: regime IVA applicabile - Principio di diritto n. 26 del 16 dicembre 2019](#)

Il servizio di spedizione materiale dei biglietti acquistati online presso il domicilio fisico indicato dai relativi acquirenti costituisce un servizio accessorio al servizio principale di intermediazione reso dalla società.

L'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che in quanto accessorio, il servizio viene assoggettato al medesimo trattamento IVA applicabile al servizio di intermediazione, compresi tutti gli adempimenti in materia di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi.

Allo stesso modo, il servizio di spedizione materiale dei biglietti acquistati online presso il domicilio fisico indicato dai relativi acquirenti costituisce un servizio accessorio al servizio principale di intermediazione reso dalla società.

[Vending machine: quali sono le caratteristiche fondamentali - Principio di diritto n. 27 del 16 dicembre 2019](#)

Rientra nella definizione di '*vending machine*' qualsiasi apparecchio che, su richiesta dell'utente è in grado di erogare direttamente o indirettamente prodotti e servizi ed è costituito da alcune componenti hardware tra loro collegate.

Le suddette componenti sono: uno o più sistemi di pagamento; un sistema elettronico (c.d. 'sistema master') costituito generalmente ma non esclusivamente da una o più schede elettroniche dotate di un processore con memoria capace di memorizzare e processare dati al fine di erogare il bene o il servizio selezionato dall'utente finale; un erogatore di beni e/o servizi.

Il principio n. 27 afferma inoltre che è necessario che la cessione/prestazione eseguita dia luogo ad un corrispettivo, rilevante ai fini IVA, imputabile in capo al soggetto che la effettua.

Ne consegue pertanto che tutti gli apparecchi privi delle caratteristiche sopracitate, al momento non possono essere definiti '*vending machine*' ed agli stessi non si applica la relativa legislazione.

[Rivalsa da accertamento: è preclusa dalla cancellazione della cessionaria dal registro imprese - Interpello n. 531 del 20 dicembre 2019](#)

La rivalsa da accertamento risulta preclusa a far data dalla cancellazione della società cessionaria dal registro delle imprese ai sensi dell'art. 2495 del Codice civile che ha comportato quindi l'estinzione societaria definitiva.



Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 531 del 20 dicembre 2019, con cui è stato evidenziato che con la cancellazione del cessionario dal registro delle imprese e la conseguente estinzione definitiva della società stessa viene meno la controparte contrattuale nei cui confronti esercitare la rivalsa.

[È possibile memorizzare i corrispettivi giornalieri di più attività con un unico registratore telematico - Interpello n. 532 del 20 dicembre 2019](#)

All'infuori dell'obbligo di emettere fattura elettronica tramite il sistema di interscambio (SdI) a richiesta del cliente, è possibile memorizzare i corrispettivi giornalieri relativi a più attività, contabilizzate separatamente, avvalendosi di un unico registratore telematico.

Lo ha sottolineato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 532 del 20 dicembre 2019, con cui è stato specificato che il registratore telematico trasmette solo un dato aggregato e quindi occorre tenere un prospetto che riepiloghi i codici assegnati ai singoli beni ceduti e ai servizi resi ovvero il numero dei 'reparti' assegnati a ciascuna attività.

[Corrispettivi giornalieri, quali strumenti utilizzare - Interpello n. 534 del 20 dicembre 2019](#)

In riferimento alla possibilità di utilizzare i parcometri per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi, occorre precisare che ad oggi non sono state ancora stabilite le regole e le caratteristiche tecniche per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi mediante questi strumenti.

I soli strumenti idonei ad effettuare le operazioni riguardanti i corrispettivi giornalieri sono: i registratori telematici, i registratori di cassa adattati ai registratori telematici e la procedura web dell'Agenzia dell'Entrate.

[Corrispettivi giornalieri delle attività spettacolistiche: esclusi dalla trasmissione telematica - Interpello n. 535 del 20 dicembre 2019](#)

I corrispettivi relativi alle attività spettacolistiche sono esclusi dall'obbligo di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, in quanto tutti i dati relativi ai titoli di accesso emessi sono già oggetto di separata trasmissione alla SIAE, la quale provvede a metterli a disposizione dell'anagrafe tributaria.

Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 535 del 20 dicembre 2019, con cui è stato inoltre specificato che sussiste invece l'obbligo dell'invio telematico dei dati dei corrispettivi relativi alle attività accessorie diverse dai biglietti d'ingresso tradizionalmente documentati con scontrino o con ricevuta fiscale.

[Liquidazione IVA di gruppo: controllante non residente identificata in Italia - Interpello n. 536 del 24 dicembre 2019](#)

Il ruolo di controllante nella liquidazione dell'IVA di gruppo può essere svolto anche da una società non residente, identificata direttamente nel territorio dello Stato italiano, che non effettua operazioni rilevanti ai fini IVA in Italia.

Lo ha sottolineato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 536 del 24 dicembre 2019.



Laddove infatti vi sono i requisiti richiesti dalla legge, non è ostativa al fine di rivestire il ruolo di controllante nella liquidazione dell'IVA di gruppo la circostanza che una società non residente, identificata direttamente in Italia, non effettui operazioni rilevanti ai fini IVA all'interno del territorio nazionale.

Nello specifico, l'identificazione può avvenire anche al solo fine di esercitare i diritti in materia di imposta sul valore aggiunto direttamente, quali appunto quelli connessi alla costituzione di un gruppo IVA.

4

Riscossione

[Servizi ipotecari: come compilare i modelli F24 ELIDE e F24 EP - Risoluzione n. 100/E del 10 dicembre 2019](#)

Dal 1° gennaio 2020, nei modelli F24 Versamenti con elementi identificativi (F24 ELIDE) e F24 Enti pubblici (F24 EP), per la presentazione delle formalità ipotecarie allo sportello relativamente ai codici tributo T92T e T93T, dovranno essere indicati:

- nel campo 'elementi identificativi/estremi identificativi': l'identificativo numerico del titolo relativo alla formalità per la quale viene effettuato l'esborso;
- nel campo 'anno di riferimento/riferimento B': l'anno di formazione del titolo relativo alla formalità per la quale viene eseguito il pagamento, nel formato AAAA.

È quanto è stato indicato dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 100/E del 10 dicembre 2019.

[Il bonus TV trova il codice tributo - Risoluzione n. 105/E del 17 dicembre 2019](#)

Con la risoluzione n. 105/E del 17 dicembre 2019, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo '6912' denominato 'BONUS TV - credito d'imposta per il recupero degli sconti praticati dai rivenditori agli utenti finali per l'acquisto di apparati televisivi idonei alla ricezione dei programmi con le nuove tecnologie trasmissive DVB-T2 - D.M. del 18 ottobre 2019'.

Il suddetto codice tributo pertanto deve essere utilizzato ai fini dell'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta spettante in relazione agli sconti praticati dai rivenditori a beneficio degli utenti finali per l'acquisto di apparati televisivi idonei alla ricezione dei programmi dotati delle nuove tecnologie trasmissive DVB-T2.

Nello specifico infatti il venditore recupera lo sconto praticato all'utente finale mediante un credito d'imposta, il quale è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dal secondo giorno lavorativo successivo alla ricezione dell'attestazione e in misura non superiore all'ammontare complessivo degli sconti indicati nelle attestazioni, pena lo scarto del Modello F24.

[Riscossione: dal 24 dicembre al 6 gennaio sospesa l'attività di notifica delle cartelle - Comunicato stampa del 23 dicembre 2019](#)

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha emanato un comunicato stampa in data 23 dicembre 2019 riguardante lo stop alla notifica delle cartelle durante le festività natalizie, dal 24 dicembre 2019 al 6 gennaio 2020, con l'obiettivo di evitare disagi ai contribuenti in questo periodo dell'anno.

Nelle due settimane tra Natale e l'Epifania era previsto l'invio di circa 322.000 atti della riscossione che resteranno invece sospesi ad eccezione di quelli inderogabili che dovranno essere comunque notificati, in buona parte tramite posta elettronica certificata.



L'iniziativa si aggiunge a quelle già realizzate dall'ente di riscossione per facilitare gli adempimenti fiscali e garantire una maggiore fruibilità dei servizi ai contribuenti, come i servizi online disponibili sul proprio sito internet e sull'app 'Equiclick'.

[Nuove spese sanitarie nella precompilata: fissate le modalità tecniche di utilizzo dei dati - Provvedimento n. 1432437 del 23 dicembre 2019](#)

Con il provvedimento n. 1432437 del 23 dicembre 2019, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità tecniche di utilizzo dei dati delle spese sanitarie e veterinarie ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata a partire dall'anno d'imposta 2019, recependo le novità introdotte dal D.M. 22 novembre 2019 del Ministro dell'Economia e delle Finanze e confermando la medesima disciplina già prevista (dal provvedimento del n. 115304 del 6 maggio 2019) con riferimento alle modalità di accesso ai dati aggregati, alla consultazione dei dati di dettaglio da parte del contribuente, all'opposizione dell'assistito a rendere disponibili gli stessi dati all'Agenzia delle entrate, alla registrazione delle operazioni di trattamento degli accessi e alla conservazione dei dati per le finalità di controllo.

[Ritenute in appalti e subappalti: in F24 il codice identificativo del committente - Risoluzione n. 109/E del 24 dicembre 2019](#)

Per quanto concerne il tema sulle ritenute e sulle compensazioni in appalti e subappalti, in virtù dell'obbligo di versamento delle ritenute che deve essere effettuato dall'impresa cumulativamente per le ritenute dovute in relazione a tutti i lavoratori impiegati presso uno stesso committente, per consentire all'impresa di effettuare i versamenti indicando nel modello F24 il committente a cui si riferiscono, l'Agenzia delle Entrate ha istituito, con la risoluzione n. 109/E del 2019, il codice identificativo 09, denominato 'Committente'.

Con il Decreto fiscale 2020 sono state dettate nuove regole per le ritenute e compensazioni in appalti e subappalti.

In particolare, l'art. 17-*bis* del D.Lgs. n. 241/1997, introdotto dal decreto fiscale, introduce (al comma 1, che si applica a decorrere dal 1° gennaio 2020), a carico dei committenti di opere o servizi di importo complessivo annuo superiore a Euro 200.000, tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da un prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma, l'obbligo di richiedere la copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.

Il versamento delle ritenute di cui sopra è effettuato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.

Questi versamenti devono essere inoltre effettuati dall'impresa cumulativamente per le ritenute dovute in relazione a tutti i lavoratori impiegati presso lo stesso committente.



Crediti d'imposta utilizzati in compensazione: chiarimenti sulla presentazione dei modelli F24 - Risoluzione n. 110 del 31 dicembre 2019

Sono soggette all'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui emerge il credito d'imposta le compensazioni per importi superiori a Euro 5.000 annui, riguardanti le imposte sostitutive, le imposte sui redditi e le addizionali, l'IRAP e l'IVA.

Lo ha specificato l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 110 del 31 dicembre 2019, con cui è stato anche chiarito che il credito potrà essere compensato a partire dal decimo giorno successivo a quello di corretta presentazione all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione o dell'istanza da cui emerge il credito stesso.

5

Statuto del contribuente - Imposte sui redditi - Imposta di registro - Imposta di successione

Accordi di ristrutturazione: le limitazioni della responsabilità solidale del cessionario - Consulenza giuridica n. 21 del 6 dicembre 2019

In riferimento alle limitazioni della responsabilità solidale del cessionario, qualora la cessione avvenga nell'ambito di accordi di ristrutturazione dei debiti, la modifica operata dall'art. 14 del D.Lgs. n. 158/2015, e dal D.Lgs. n. 472/1997 non ha portata innovativa e, come tale, trova applicazione agli atti di cessione di azienda o di ramo di azienda posti in essere anteriormente al 1° gennaio 2016.

Lo ha sottolineato l'Agenzia delle Entrate con la risposta alla consulenza giuridica n. 21 del 6 dicembre 2019.

In ogni caso resta comunque fermo che le limitazioni della responsabilità solidale del cessionario vengono meno qualora la cessione dell'azienda sia stata attuata in frode ai crediti di natura tributaria.

Trasferimenti di fabbricati a imprese di costruzione: nessuna agevolazione per i terreni edificabili - Interpello n. 511 del 11 dicembre 2019

Le agevolazioni fiscali previste dal Decreto Crescita (D.L. n. 34 del 30 aprile 2019), per i trasferimenti di interi fabbricati a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, che entro i successivi 10 anni provvedano alla demolizione e alla ricostruzione degli stessi, non si applicano nel caso di trasferimento di terreni edificabili.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 511 del 11 dicembre 2019.

Di conseguenza in tale ipotesi non si potrà quindi beneficiare dell'agevolazione fiscale in base alla quale l'imposta di registro, l'imposta ipotecaria e l'imposta catastale sono dovute nella misura fissa di euro 200,00 ciascuna, ma si dovrà procedere al pagamento delle imposte di cui sopra nella misura ordinaria.



[Imposta sulle successioni e titoli azionari: come determinare la base imponibile - Interpello n. 514 del 11 dicembre 2019](#)

Ai fini dell'imposta sulle successioni, per quanto concerne i titoli 'caduti' in successione e negoziati in un sistema di negoziazione autorizzato dalla Consob e gestito da Borsa Italiana S.p.A., non rientrante nella definizione di mercato regolamentato ma che comunque assicura semplicità e oggettività di valutazione di prezzo, la base imponibile è determinata assumendo la media dei prezzi di compenso o dei prezzi applicati nell'ultimo trimestre anteriore all'apertura della successione, maggiorata dei dietimi o degli interessi successivamente maturati.

[Dichiarazioni fiscali: definite le modalità di conservazione - Interpello n. 518 del 12 dicembre 2019](#)

La dichiarazione trasmessa telematicamente all'Agenzia delle Entrate può essere messa a disposizione del contribuente su una piattaforma internet oppure inviata al suo indirizzo di posta elettronica, ordinaria o certificata, previa specifica richiesta sottoscritta dal contribuente stesso.

Nello specifico, una volta ricevuta la dichiarazione, qualora il contribuente intenda stamparla, firmarla e conservarla su un supporto analogico, la stessa può, comunque, essere conservata anche in modalità elettronica senza applicare le regole specifiche del Codice dell'amministrazione digitale (CAD), ma deve essere esibita esclusivamente su un supporto analogico con sottoscrizione autografa.

Qualora invece il contribuente intenda conservare la dichiarazione esclusivamente in formato digitale, trattandosi di un documento fiscalmente rilevante, la sua formazione e conservazione sono disciplinate dal combinato disposto degli art. 2, del D.M. del 17 giugno 2014, e art. 20, comma 1-*bis*, del CAD, secondo cui i requisiti di sicurezza, integrità e immodificabilità del documento devono essere garantiti dalla firma digitale o da un altro tipo di firma elettronica qualificata o da una firma elettronica avanzata, apposta dal contribuente medesimo.

[Capannone agricolo: non si applica l'agevolazione per trasferimenti di interi fabbricati - Interpello n. 525 del 13 dicembre 2019](#)

Le agevolazioni previste dal Decreto Crescita (D.L. n. 34 del 30 aprile 2019) per i trasferimenti di interi fabbricati a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, che entro i successivi dieci anni provvedano alla demolizione e alla ricostruzione degli stessi, non si applicano nell'ipotesi di trasferimento di un capannone agricolo destinato a demolizione integrale unitamente ad una porzione di terreno astrattamente edificabile.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 525 del 13 dicembre 2019, con cui è stato anche evidenziato che in tal caso non trovano applicazione l'imposta di registro, l'imposta ipotecaria e l'imposta catastale nella misura fissa di Euro 200 ciascuna.

[Il regime fiscale del negozio divisorio - Interpello n. 526 del 13 dicembre 2019](#)

Il negozio divisorio, ai fini dell'imposta di registro, ha natura dichiarativa ed è pertanto soggetto a tassazione con un'aliquota proporzionale pari all'1% nei limiti in cui si realizza l'assegnazione a ciascuno dei conviventi di beni, la cosiddetta quota di fatto, avente valore corrispondente alla quota di diritto.

Lo ha sottolineato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 526 del 13 dicembre 2019, con cui ha sottolineato che qualora l'assegnazione divisionale superi la quota di diritto spettante al convivente tale eccedenza deve essere considerata come vendita.



[Lotteria scontrini dal 1° luglio 2020: più tempo per configurare i registratori telematici - Provvedimento n. 1432381 del 23 dicembre 2019](#)

Il Decreto fiscale 2020 (D.L. n. 124/2019) ha modificato la data di entrata in vigore della lotteria degli scontrini: dal 1° gennaio 2020 al 1° luglio 2020.

Pertanto, per effetto delle modifiche di cui sopra, entro il 30 giugno 2020, tutti i modelli dei Registratori Telematici e la relativa procedura web verranno configurati al fine di consentire, a partire dal 1° luglio 2020, la trasmissione dei dati necessari all'attuazione della lotteria.

In particolare, tutti i modelli dei Registratori Telematici e la procedura web, messa a disposizione nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, saranno configurati per consentire, anche mediante lettura ottica, l'acquisizione di un codice lotteria facoltativamente rilasciato dal cliente al momento della memorizzazione dei dati dell'operazione commerciale che coincide con il momento di effettuazione dell'operazione.



Parte seconda

Giurisprudenza

1

Accertamento

Secondo la Consulta è legittima l'addizionale IMU per banche ed enti finanziari ed assicurativi - Corte Costituzionale, Sentenza 27 dicembre 2019, n. 288

La Corte Costituzionale ha statuito che, nella comparazione con il mercato industriale, il legislatore ha desunto, solo per il 2013, dall'appartenenza al mercato finanziario uno specifico e autonomo indice di capacità contributiva; al tempo stesso, però, ha mostrato di bilanciare gli interessi in gioco venendo incontro a una puntuale esigenza dei settori finanziario, creditizio e assicurativo, perché è intervenuto sul regime delle svalutazioni e delle perdite deducibili, introducendo un'attenuazione dell'imposizione ordinaria IRES e IRAP. È in forza di tali elementi sistematici che la misura dell'addizionale IRES di 8,5 punti percentuali non ha travalicato il limite della non arbitrarietà.

La Commissione tributaria regionale del Piemonte eccepisce la presunta incostituzionalità dell'art. 2, comma 2, D.L. n. 133/2013 (Disposizioni urgenti concernenti l'IMU, l'alienazione di immobili pubblici e la Banca d'Italia), nella parte in cui prevede che, "in deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, per banche ed enti finanziari ed assicurativi è applicata con una addizionale di 8,5 punti percentuali".

Tale disposizione si porrebbe in contrasto con gli artt. 3 e 53 della Costituzione in quanto discriminerebbe qualitativamente i redditi in maniera irragionevole, dal momento che non sarebbe ravvisabile, in capo alle imprese creditizie, finanziarie e assicurative gravate dall'addizionale da essa introdotta, una capacità contributiva maggiore di quella propria degli altri soggetti passivi dell'imposta sui redditi delle società (IRES). Inoltre non perseguirebbe una finalità solidaristica e redistributiva. Infatti, la norma denunciata sarebbe funzionale alla copertura finanziaria del minore gettito fiscale derivante dall'abolizione della seconda rata dell'imposta municipale propria (IMU) per il 2013. Invero, come sopra detto, l'addizionale rispetta la Costituzione.

Accertamento di maggiori ricavi presunti può essere basato anche su ottenimento di mutui di valore superiore rispetto al prezzo dell'immobile formalmente convenuto nell'atto - Corte di Cassazione, Ordinanza 18 dicembre 2019, n. 33623

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 33623, depositata il 18 dicembre 2019, ha ribadito che per fondare un accertamento presuntivo di maggiori ricavi è sufficiente anche il solo elemento dell'ottenimento di un mutuo per l'acquisto di importo superiore al prezzo indicato nella compravendita. All'Ufficio non occorre dunque altro per adempiere al proprio onere probatorio.

Ad una S.r.l. operante nel settore delle costruzioni veniva notificato un avviso di accertamento, con il quale si rettificava in aumento l'importo dei corrispettivi per la cessione di una serie di unità immobiliari ad uso abitativo. La pretesa dell'Ufficio era basata sui dati OMI e sull'importo dei mutui erogati agli acquirenti, superiore rispetto al prezzo di acquisto indicato nel rogito.

L'atto veniva impugnato ed annullato dalla CTP, con decisione confermata in appello. La CTR, infatti, riteneva illegittima la pretesa erariale, fondamentalmente in base al fatto che il prezzo delle vendite era non solo stato stabilito 'su carta' (immobili in costruzione), ma anche anni prima della data del rogito, che non poteva essere a maggior ragione presa in considerazione per un confronto dei prezzi di mercato. Inoltre i giudici non ritenevano sostanzialmente rilevanti gli importi dei mutui ottenuti dai compratori. L'Ufficio proponeva ricorso, ribadendo la propria posizione e l'illogicità della motivazione della sentenza di appello.



Le indagini finanziarie condotte nei confronti di una società possono essere estese anche ai conti dei soci - Corte di Cassazione, Sentenza 18 dicembre 2019, n. 33596

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 33596 depositata il 18 dicembre 2019, ha affermato che le indagini finanziarie condotte nei confronti di una società a responsabilità limitata, possono essere estese ai conti dei soci, solo se sussistono elementi indiziari idonei a far ritenere che tali conti siano stati utilizzati per occultare delle operazioni fiscalmente rilevanti.

L'Agenzia delle Entrate notificava ad una società a responsabilità limitata degli avvisi di accertamento, per recuperare a tassazione le imposte sui maggiori redditi accertati. L'ufficio, infatti, aveva ricostruito i ricavi anche sulla base di indagini bancarie condotte sui conti correnti dei soci, dai quali risultavano degli accrediti ed addebiti. Tale estensione del controllo era avvenuta in assenza però di significativi elementi indiziari. I provvedimenti venivano immediatamente impugnati innanzi alle Commissioni tributarie competenti.

I giudici di primo grado ne accoglievano le doglianze, ma la decisione veniva riformata in appello. Secondo la CTR, l'accertamento presuntivo condotto sui conti correnti dei soci era del tutto legittimo, in quanto teso ad individuare delle operazioni fiscalmente rilevanti costituenti ricavi della società. Avverso la predetta sentenza la difesa della società ricorreva in Cassazione.

Revisione catastale, necessario indicare i criteri della rettifica - Corte di Cassazione, Ordinanza 16 dicembre 2019, n. 33031

Con l'ordinanza n. 33031 depositata il 16 dicembre 2019, la Corte di Cassazione afferma che, a prescindere dalla procedura scelta per il classamento dell'immobile, l'Agenzia del Territorio deve rendere noti al contribuente i criteri e gli elementi sui quali si basa la modifica della rendita catastale. L'atto di classamento delle unità immobiliari a destinazione ordinaria, infatti, consiste nella collocazione di ogni singola unità in una determinata categoria ed in una determinata classe, in base alle quali viene poi attribuita la rendita catastale.

In particolare, prosegue la Corte, la categoria è assegnata in riferimento alla normale destinazione funzionale dell'unità immobiliare in relazione ai caratteri tipologici, costruttivi specifici e delle consuetudini locali; la classe invece viene attribuita non solo in base alle caratteristiche edilizie dell'unità immobiliare, ma anche in relazione alla qualità urbana ed ambientale della microzona di riferimento.

Tuttavia, ai fini di una corretta revisione dei valori citati, chiosano i giudici della Corte è necessario che siano esattamente identificati, calcolati, rilevati ed elaborati il valore medio di mercato della microzona, il valore catastale medio della microzona, il valore di mercato medio dell'insieme delle microzone e, in ultimo, il valore catastale medio per tutte le microzone. Nel caso in esame i suddetti elementi erano assenti nell'atto notificato. Da qui l'accoglimento del ricorso.

In sede di revisione del classamento catastale di un immobile, indipendentemente dalla procedura individuata, l'Amministrazione Finanziaria è chiamata fondare la pretesa fiscale sulla base di quattro elementi: il valore medio di mercato della microzona, il valore catastale medio della microzona, il valore di mercato medio per l'insieme di tutte le microzone e, in ultimo, il valore catastale medio per l'insieme di tutte le microzone. Tali elementi, chiarisce la Corte di Cassazione devono essere opportunamente indicati nel provvedimento notificato al contribuente in ordine al nuovo classamento.



Redditometro: il criterio della famiglia fiscale rileva solo se provato - Corte di Cassazione, Sentenza 10 dicembre 2019, n. 31782

La ricostruzione del reddito di un contribuente sulla base delle spese sostenute, secondo il metodo del vecchio redditometro di cui all'art. 38 del D.P.R. 600/1973, determina a carico dell'Agenzia delle Entrate l'onere di provare la sussistenza dei fatti indice; mentre il contribuente è tenuto a fornire delle prove in ordine alla confutazione della quantificazione del reddito. La mancanza di queste o la mera rappresentazione della non considerazione di alcuni fattori, quali il reddito prodotto da altri familiari (c.d. famiglia fiscale), non costituiscono un'idonea prova contraria.

L'Agenzia delle Entrate inviava ad un contribuente dei questionari, con la contestuale richiesta di allegare tutti i documenti in possesso, al fine di giustificare la propria capacità contributiva acclarata a seguito dell'applicazione del vecchio redditometro di cui all'art. 38 del D.P.R. 600/1973. Questi dava seguito alla richiesta e riconsegnava i questionari, sulla base dei quali l'Amministrazione finanziaria procedeva alla ricostruzione del reddito in modo sintetico ed alla conseguente notifica di tre avvisi di accertamento per recuperare a tassazione le presunte imposte evase.

Il contribuente impugnava immediatamente i suddetti provvedimenti innanzi alla CTP, contestando sia i profili procedurali relativi al metodo impiegato per l'accertamento, sia il merito a fronte della mancata valutazione del reddito del coniuge. I giudici di primo grado ne rigettavano le doglianze, ma la decisione veniva in parte riformata dalla CTR solo in riferimento alla mancata considerazione dei redditi dei familiari, sebbene in regime di separazione dei beni, in ottemperanza al principio della 'famiglia fiscale'. In altre parole, l'Ufficio, secondo i giudici di appello non avrebbero considerato in sede di ricostruzione del reddito, effettuato partendo dalla capacità di spesa, il reddito del coniuge e quello degli altri componenti del nucleo familiare. Avverso la predetta sentenza l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso in Cassazione.

I giudici di legittimità chiariscono che la ricostruzione del reddito secondo la modalità del redditometro ante riforma, di cui all'art. 38 del D.P.R. 600/1973, si basa sul presupposto logico secondo cui l'effettuazione di una spesa è di per se indice dell'esistenza di un reddito idoneo a sostenere il predetto impiego di denaro, a prescindere dall'individuazione delle effettive fonti di produzione.

Pertanto, da un lato l'Amministrazione finanziaria è chiamata a dimostrare la sussistenza dei fatti indice e dei requisiti legittimanti l'accertamento; dall'altro sul contribuente, invece, ricade la prova contraria volta a confutare la quantificazione del reddito.

Accertamento fiscale: gestione antieconomica se l'utile è esiguo rispetto agli investimenti - Corte di Cassazione, Ordinanza 5 dicembre 2019, n. 31814

Per la contestazione dell'antieconomicità non è necessario che l'impresa presenti una situazione di perdita, essendo sufficiente la registrazione di un utile decisamente esiguo, soprattutto se rapportato agli investimenti sostenuti. In sintesi, si rientrerà in tale situazione ogni volta che risulti sconveniente il rischio d'impresa sopportato.

Ad una S.r.l. veniva notificato un avviso di accertamento con il quale si contestavano maggiori redditi, basati fondamentalmente sull'antieconomicità della gestione. In particolare, l'Ufficio rilevava come la società, che svolgeva attività di ferramenta, dichiarava non solo un reddito d'impresa poco rilevante (circa Euro 10.000) in senso assoluto, ma a maggior ragione se rapportato all'ingente capitale impiegato (erano contabilizzati costi per quasi un milione di euro, peraltro a fronte di ricavi per circa Euro 800.000); peraltro risultava altresì un'incongruenza con le risultanze degli studi di settore.



La contribuente impugnava l'atto che veniva annullato dalla CTP. La CTR riteneva invece corretta la tesi erariale, basando il proprio convincimento sul fatto che il reddito dichiarato fosse assolutamente esiguo, oltre che registrato per i medesimi importi anche per gli anni precedenti e successivi. Inoltre, i costi dichiarati risultavano superiori ai ricavi e la contribuente aveva altresì continuato ad assumere personale ogni anno: tali elementi costituivano gravi indizi presuntivi di inattendibilità delle risultanze contabili della società.

Quest'ultima proponeva ricorso per cassazione, evidenziando sostanzialmente che non era mai andata in perdita e che per il tipo di attività svolta, la zona di lavoro e la vita breve dell'impresa dovevano essere considerate in quanto escludevano la contestata condotta antieconomica. Inoltre, veniva eccepito l'omesso contraddittorio preventivo necessario a seguito di accertamento da studi di settore.

Con l'ordinanza citata la Corte di Cassazione ha rigettato il ricorso della contribuente, confermando la correttezza dell'operato dell'Ufficio e delle conclusioni della CTR.

La gestione di un'impresa non può essere qualificata antieconomica esclusivamente quando si registrino delle perdite, ma anche quando il bilancio si chiuda con un utile talmente esiguo, a fronte degli ingenti investimenti sostenuti, da far ritenere senza dubbio sconveniente il rischio d'impresa sopportato in considerazione del risultato ottenuto.

I dati evidenziati dalla CTR e che l'avevano condotta alla decisione impugnata sono stati dunque ritenuti sintomatici dell'antieconomicità: costi superiori ai ricavi, nuove assunzioni di dipendenti ed investimenti di quell'entità si ponevano in netto contrasto con l'irrisorio reddito d'impresa dichiarato.

Quanto al lamentato omesso contraddittorio preventivo (art. 10, comma 3-*bis*, Legge n. 146/1998), la Suprema Corte ha ribadito che lo stesso costituisce un obbligo per l'Amministrazione solo quando l'accertamento sia basato sullo studio di settore, cioè quando trovi in quest'ultimo il suo fondamento prevalente. Nella specie la contestazione dell'Ufficio si basava invece fondamentalmente sull'antieconomicità: da qui l'infondatezza della doglianza della contribuente.

2

Imposte sui redditi

L'illecito commesso dal legale rappresentate è riconducibile alla società quando l'atto posto in essere è riconducibile all'interesse della società - Corte di Cassazione, Sentenza 27 dicembre 2019, n. 34482

Le operazioni effettuate dall'amministratore dell'impresa in nome e per conto della stessa, quando rispondono ad un interesse riconducibile all'oggetto sociale, sono imputabili all'ente, responsabile non solo delle imposte dovute e non versate, ma anche delle relative sanzioni. Il rapporto di 'intermediazione organica' viene infatti meno solo per atti che non siano pertinenti all'azione sociale.

A seguito di una verifica da parte delle Dogane, ad una S.r.l. veniva contestata l'omessa presentazione delle dichiarazioni annuali e dei dovuti pagamenti delle imposte, nonché la mancata esibizione delle scritture contabili: il tutto nonostante avesse effettuato acquisti intracomunitari e cessioni per importi molto rilevanti. Conseguentemente l'Ufficio notificava avviso di accertamento alla società ai fini sia delle imposte dirette che dell'Iva. L'atto impositivo veniva confermato sia in primo grado che in appello. In particolare la CTR accertava che le operazioni (acquisti e cessioni) effettuate erano state poste in essere dal legale rappresentante della S.r.l., nonché suo socio al 90%, in nome, per conto e nell'interesse dell'impresa stessa, la quale si avvantaggiava di tale comportamento, anche in conseguenza del mancato pagamento delle dovute imposte.



La contribuente impugnava la decisione di secondo grado, ribadendo che quanto posto in essere dall'amministratore della società non poteva essere imputato a quest'ultima ed in subordine che per tale ragione non fossero quantomeno dovute le sanzioni.

La Corte di Cassazione richiama il consolidato principio secondo il quale la commissione di un illecito da parte del suo legale rappresentante non interrompe il rapporto di c.d. 'immedesimazione organica': pertanto del fatto può rispondere anche la società, su vari piani, compreso quello tributario, facendo eccezione solo la responsabilità penale che ha carattere personale. In sintesi la società è responsabile per gli illeciti commessi dal proprio organo amministrativo nell'esercizio delle sue funzioni, anche se lo stesso agisce con dolo o abuso di potere, richiedendosi solo che l'atto stesso si manifesti come esplicitazione dell'attività dell'impresa.

Per la Cassazione i costi in fatture soggettivamente inesistenti sono deducibili anche in caso di mala fede - Corte di Cassazione, Ordinanza 12 dicembre 2019, n. 32587

Sono deducibili, ai fini delle imposte dirette, i costi afferenti ad operazioni soggettivamente inesistenti, anche se inseriti nell'ambito di una frode carosello, per il solo fatto che sono stati sostenuti. Non rileva, infatti, l'eventuale consapevolezza dell'acquirente del carattere fraudolento delle operazioni, salvo che non si tratti di costi direttamente utilizzati per la commissione di un delitto non colposo.

Una S.r.l. riceveva un avviso di accertamento nel quale le si contestava la contabilizzazione di fatture soggettivamente inesistenti, emesse da una sua fornitrice, ritenuta una mera cartiera, nell'ambito di una frode carosello. In sintesi, oltre all'indetraibilità dell'IVA, venivano ritenuti indeducibili anche i costi relativi a dette fatture. La contribuente impugnava l'atto impositivo, che però veniva confermato in entrambi i gradi di giudizio di merito. La CTR, sposando la tesi dell'Ufficio, riteneva in particolare che la società avesse consapevolmente partecipato alla frode, con conseguente indeducibilità dei costi che erano ritenuti direttamente utilizzati per il compimento di un delitto non colposo, per il quale il PM aveva esercitato l'azione penale (art. 8 del D.L. n. 16/12). Infatti, secondo i giudici, era possibile contestare a tutti i partecipanti alla frode carosello il delitto di associazione a delinquere ai danni dell'Erario.

La Corte di Cassazione ha accolto il motivo di ricorso proposto dalla contribuente. L'ineducibilità dei costi opera esclusivamente per quelli inerenti l'acquisto di beni e servizi direttamente utilizzati per la commissione di un delitto non colposo: pertanto per giustificare detta indeducibilità non è assolutamente sufficiente che i costi si riferiscano o si colleghino in modo generico ad un delitto, ma è necessario che siano stati sostenuti per acquisire beni direttamente utilizzati per la commissione del reato doloso.

L'obiettivo condizione di incertezza della normativa tributaria va riferita al giudizio di legittimità e non di merito - Corte di Cassazione, Ordinanza 4 dicembre 2019, n. 31614

Secondo la Cassazione, in tema di sanzioni amministrative per violazioni tributarie, sussiste incertezza normativa oggettiva - che è causa di esenzione da responsabilità - quando è ravvisabile una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria riferita al giudice, peraltro di legittimità, unico soggetto dell'ordinamento a cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione, e non ad un generico contribuente o all'Ufficio finanziario.



Il caso riguardava la notifica di un atto di irrogazione sanzioni per violazioni in materia di imposta erariale sul consumo di energia da parte dell'Agenzia delle Dogane. Veniva presentato ricorso, accolto parzialmente dalla CTP, che rideterminava le sanzioni. A seguito dell'appello principale dell'Ufficio e dell'appello incidentale della contribuente, la decisione veniva riformata dalla CTR che annullava il provvedimento di irrogazione, stante l'incertezza normativa oggettiva in relazione al trattamento fiscale applicabile alla fattispecie per il quale vi erano state fino a quel momento pronunce di merito discordanti e assenza di prassi interpretativa.

Tale sentenza veniva impugnata dall'Ufficio, che ricorreva in Cassazione, eccependo il vizio di violazione o falsa applicazione degli artt. 8, D.Lgs. n. 546/1992 e 6, comma 2, D.Lgs. n. 472/1997 per avere la CTR erroneamente ravvisato nella fattispecie la ricorrenza di un'ipotesi di incertezza normativa oggettiva.

La Corte di Cassazione ha accolto il ricorso dell'Ufficio. Innanzitutto la Corte ha ritenuto la decisione della CTR errata perché è il contribuente che ha l'onere di allegare gli elementi che concretizzino obiettive condizioni di incertezza sulla portata e l'ambito di applicazione delle norme.

Inoltre sulla medesima fattispecie vi era già stato un precedente sfavorevole per il quale la Suprema Corte, nel rigettare il ricorso non aveva ravvisato gli estremi previsti dall'art. 8, D.Lgs. n. 546/1992 per procedere alla compensazione delle spese di giudizio.

In particolare, proseguono i giudici di legittimità, l'incertezza normativa oggettiva è caratterizzata dall'impossibilità di individuare con sicurezza e univocamente la norma giuridica nel cui ambito la fattispecie è sussumibile sulla base di alcuni indici tra i quali la difficoltà di individuazione della disposizione, la mancanza di informazioni amministrative, di prassi o la contraddittorietà delle circolari, la mancanza di precedenti giurisprudenziali, il contrasto tra prassi amministrativa e orientamento giurisprudenziale, il contrasto tra opinioni dottrinali.

Per ultimo è stato precisato che nella specie le norme del Testo Unico delle Accise che interessavano il contenzioso instaurato tra le parti, non ponevano un problema di esegesi del dettato normativo per contenuto oggetto e destinatari ma piuttosto un problema di valutazione dei fatti.

3

IVA

Nel caso di fatture inesistenti è l'ufficio deve provare il coinvolgimento nella frode - Corte di Cassazione, Ordinanza 17 dicembre 2019, n. 33320

In caso di contestazione di fatture soggettivamente inesistenti spetta all'Ufficio provare, anche attraverso presunzioni purchè gravi, precise e concordanti, non solo la fittizietà del fornitore, ma anche che il contribuente era consapevolmente partecipe della frode, ovvero che se ne sarebbe potuto rendere conto usando l'ordinaria diligenza. A fronte di queste contestazioni, inoltre, il giudice tributario deve valutare l'eventuale sentenza di assoluzione nel parallelo procedimento penale, anche se la stessa non ha efficacia di giudicato. Questi i principi contenuti

Il caso riguardava una S.r.l. a cui veniva notificato un avviso di accertamento con il quale si contestavano fatture soggettivamente inesistenti. In sintesi alcuni fornitori risultavano completamente privi di struttura e pertanto considerati delle mere cartiere.



La contribuente proponeva ricorso che veniva accolto dalla CTP, ma la decisione era ribaltata in appello. In particolare la CTR, nel merito riteneva poi provato sia lo status di cartiera dei fornitori contestati, sia la consapevolezza della Srl di aver partecipato alla frode. Su tale ultimo punto i giudici hanno ritenuto sufficiente il fatto che la GdF avesse rinvenuto degli assegni emessi dalla contribuente in favore di uno dei soggetti coinvolti nel meccanismo fraudolento, senza che fosse stata fornita alcuna giustificazione al riguardo. La società impugnava la decisione d'appello con ricorso articolato in numerosi motivi di censura.

La Corte di Cassazione, con ordinanza, ha accolto alcuni motivi del ricorso. I giudici hanno ritenuto non corretto l'operato della CTR in merito alla ripartizione dell'onere probatorio. Nella specie, incombe sull'Ufficio l'onere probatorio che deve sostanziarsi nella dimostrazione, anche presuntiva, che il contribuente abbia avuto consapevolezza di partecipare ad una frode ovvero se ne sarebbe dovuto rendere conto usando l'ordinaria diligenza. Nella sentenza la motivazione dei giudici di merito non appariva condivisibile. Infatti l'unico elemento posto a base della decisione non aveva i requisiti della gravità, precisione e concordanza e pertanto non era idoneo a giustificare l'inversione dell'onere della prova ponendola a carico della contribuente, la cui malafede andava dimostrata attraverso ulteriori circostanze. La CTR ha poi completamente ommesso la valutazione dell'esito del parallelo procedimento penale, conclusosi con assoluzione 'perché il fatto non sussiste'. Seppur una pronuncia penale di questo tipo non spieghi efficacia di giudicato nel giudizio tributario, il giudice la deve valutare come possibile fonte di prova e verificarne la rilevanza nel proprio ambito. Da ultimo, nonostante si trattasse di fatture soggettivamente inesistenti, l'Ufficio aveva contestato anche la deducibilità dei relativi costi, senza considerare che, a differenza che per il passato (*ante* D.L. n. 16/12), ciò è possibile solo se si tratti di costi in contrasto con i principi di inerenza, competenza, certezza ovvero siano direttamente utilizzati per il compimento di un delitto non colposo. La CTR ha avallato tale l'operato dell'Amministrazione senza nemmeno valutare la sussistenza di tali requisiti che giustificassero l'indeducibilità contestata: in assenza degli stessi, infatti, per operazioni come quelle in esame i costi sono deducibili per il solo fatto di essere stati sostenuti.

Omesso versamento IVA: la scelta di pagare i creditori non esonera da responsabilità l'imprenditore - Corte di Cassazione, Sentenza 12 dicembre 2019, n. 50007

Secondo la Cassazione, l'omesso versamento dell'IVA può essere attribuito a forza maggiore solo quando derivi da fatti non imputabili all'imprenditore cui egli non abbia potuto tempestivamente porre rimedio, per cause indipendenti dalla propria volontà. Non è possibile, al contrario, che l'autore del reato possa autofinanziarsi con risorse non proprie come quelle destinate alla collettività percependo così il profitto illecito del reato e reimpiegandolo.

Al legale rappresentante di una società veniva contestato il reato di omesso versamento IVA. Il Tribunale riteneva sussistenti i presupposti per la condanna escludendo anche le attenuanti generiche. La Corte d'Appello, riformando parzialmente la sentenza di primo grado, e non ritenendo condivisibile la scelta della mancata concessione delle circostanze attenuanti generiche, concedeva anche la sospensione condizionale della pena e la non menzione. L'imputato presentava quindi ricorso per Cassazione, eccependo l'assenza dei presupposti per la configurazione del reato. In particolare, si sosteneva l'errore della Corte d'Appello nel ritenere sussistente il dolo richiesto dalla relativa fattispecie, nonostante fosse stata accertata:

- a) l'impossibilità di addebitare al ricorrente la crisi economica e finanziaria che aveva colpito la società;



- b) l'appartenenza della società ad un gruppo a beneficio del quale, nel periodo di crisi, erano stati effettuati ingenti interventi finanziari;
- c) l'impossibilità oggettiva di omettere il pagamento degli stipendi per non interrompere la continuità aziendale.

La Corte di Cassazione ha accolto parzialmente il ricorso con riferimento alla durata della pena accessoria riducendola a 6 mesi. Per il resto, i giudici di legittimità, richiamando un consolidato orientamento in materia, evidenziano che l'inadempimento dell'obbligazione tributaria può essere attribuito a forza maggiore, solo quando derivi da fatti non imputabili all'imprenditore cui egli non abbia potuto tempestivamente porvi rimedio, per cause indipendenti dalla propria volontà e che sfuggono al suo dominio finalistico.

4

Processo tributario

In appello non è necessario trascrivere le difese ed i motivi già illustrati in primo grado - Corte di Cassazione, Sentenza 18 dicembre 2019, n. 33580

Con la sentenza n.33580, depositata il 18 dicembre 2019, la Corte di Cassazione ha confermato il proprio orientamento secondo cui nel caso di ricorso introduttivo dichiarato inammissibile, per la parte appellante non sia necessario trascrivere nel proprio appello le difese ed i motivi già illustrati in primo grado, che devono intendersi implicitamente richiamati e come tali riproposti.

L'Ufficio notificava ad una società un avviso di accertamento ai fini IVA con il quale recuperava l'imposta non corrisposta ed irrogava le conseguenti sanzioni. La contribuente presentava ricorso introduttivo, che veniva dichiarato inammissibile per l'assenza del mandato difensivo. A seguito dell'appello, la CTR dichiarava ammissibile l'originario ricorso ma inammissibile l'atto di gravame per l'omessa riproposizione delle censure di merito. Tale pronuncia veniva impugnata dalla contribuente che ricorreva in Cassazione, eccependo il vizio di violazione o falsa applicazione degli artt. 53 e 56 del D.Lgs. n. 546/1992 per avere la C.T.R. ritenuto inammissibile l'appello per la mancata specifica riproposizione delle originarie domande di merito, nonostante la C.T.P. avesse dichiarato inammissibile il ricorso.

La richiesta di esibizione di documenti da parte dell'Ufficio deve essere specifica - Corte di Cassazione, Sentenza 10 dicembre 2019, n. 32207

La preclusione alla produzione in giudizio di documenti non esibiti in sede di contraddittorio preventivo deve essere interpretata in senso restrittivo. Secondo la corte è necessaria una specifica e puntuale richiesta dell'Ufficio del documento, con l'avviso che l'omissione comporta l'inutilizzabilità dello stesso in sede contenziosa. Inoltre la falsa dichiarazione di non avere la disponibilità di quanto richiesto da parte del contribuente deve essere finalizzata a sottrarre l'ispezione del documento all'Amministrazione e non ascrivibile a forza maggiore o caso fortuito.

Il caso riguardava la notifica di un questionario da parte dell'Ufficio ad una S.r.l., chiedendo, tra l'altro, l'esibizione di alcune fatture, con l'avviso che la mancata produzione avrebbe comportato l'inammissibilità di tali documenti nell'eventuale futura sede contenziosa. La contribuente adempiva a quanto richiesto ma l'Agenzia le notificava un avviso di accertamento a mezzo del quale ricostruiva i ricavi della società, tenendo anche conto della mancata produzione da parte della stessa dei documenti di trasporto relativi alle fatture oggetto del questionario.



L'atto veniva impugnato e la CTP accoglieva il ricorso. La decisione veniva ribaltata in appello, dove la CTR evidenziava in particolare che, essendo l'oggetto del controllo le fatture 'differite', di fatto l'ordine di esibizione delle stesse coinvolgeva anche i DDT in esse richiamati: pertanto l'operato dell'Ufficio era corretto.

La decisione era oggetto di ricorso per Cassazione, dove la società sostanzialmente ribadiva che l'Ufficio avesse richiesto solo le fatture e non anche i documenti di trasporto ad esse collegati, con la conseguenza che tali documenti erano producibili in giudizio e utilizzabili per contrastare la pretesa erariale.

Secondo la Cassazione l'inutilizzabilità dei documenti è subordinata innanzitutto alla preventiva, specifica e puntuale richiesta di esibizione degli stessi da parte dell'Ufficio, sul quale incombe l'onere probatorio di dimostrare l'esistenza di tale circostanza. Nella specie era pacifico che i DDT non fossero stati oggetto del questionario. Era irrilevante che le fatture richieste fossero 'differite' e contenessero dunque il riferimento ai documenti di trasporto. Peraltro la preclusione alla produzione in giudizio deve essere interpretata in senso restrittivo, in coerenza con il diritto di difesa costituzionalmente garantito e il principio di capacità contributiva.

La Corte di Cassazione precisa poi che la 'sanzione' dell'inutilizzabilità in questione necessita che la dichiarazione del contribuente di non possedere i documenti richiesti sia, oltre che inveritiera, anche cosciente e volontaria, cioè dolosa, diretta cioè ad impedire l'analisi del documento all'Amministrazione. Pertanto la preclusione non opera anche se l'omissione della produzione deriva da colpa, quale ad esempio la negligenza o imperizia nella custodia e conservazione del documento. La fondatezza della pretesa erariale doveva quindi essere valutata dal giudice di merito anche utilizzando i DDT prodotti in giudizio.

[Il giudicato nei confronti dell'Agente della riscossione è opponibile all'ente creditore che non ha partecipato al processo - Corte di Cassazione, Ordinanza 3 dicembre 2019, n. 31476](#)

La Cassazione, con l'ordinanza n. 31476 del 3 dicembre 2019, ha precisato che il giudicato che si forma nei confronti dell'Agente della riscossione spiega i suoi effetti anche nei confronti dell'ente creditore, nonostante quest'ultimo non abbia partecipato al relativo giudizio. Non esiste infatti un'ipotesi di litisconsorzio necessario ed il concessionario può solo evocare in giudizio l'Agenzia delle Entrate ove fosse rimasta estranea al procedimento.

L'Agente della riscossione notificava ad una S.r.l. una cartella di pagamento emessa *ex art. 36-bis*, D.P.R. 600/1973.

L'atto veniva impugnato dalla società, con identici ricorsi, sia innanzi alla CTP di Milano (luogo di notifica dell'atto), sia innanzi alla CTP di Roma, luogo dove aveva sede l'ente impositore (agenzia delle Entrate). I giudici milanesi annullavano la cartella con pronuncia che passava in giudicato.

La CTP di Roma, invece, rigettava il ricorso e la decisione era appellata: in tale sede l'Srl eccepeva anche il passaggio in giudicato della pronuncia della CTP Milano, avente esattamente il medesimo oggetto. La CTR Lazio confermava però la sentenza di primo grado, ritenendo irrilevante il giudicato esterno atteso che l'unico giudice competente per l'impugnazione della cartella in questione era quello di Roma: pertanto quanto deciso dalla CTP Milano non aveva alcun valore.

La contribuente proponeva quindi ricorso per Cassazione ribadendo la violazione del giudicato ottenuto con la pronuncia milanese.



La Corte di Cassazione, ordinanza, ha cassato senza rinvio la sentenza di appello, annullando l'atto impositivo originariamente impugnato, con condanna alle spese di lite sia a carico dell'Ufficio che dell'Agente della riscossione.

La decisione della CTR risultava errata in quanto il presunto vizio di incompetenza territoriale dei giudici milanesi doveva essere fatto valere tramite impugnazione della relativa sentenza: in assenza di quest'ultima la nullità della cartella rimaneva comunque coperta da giudicato, con conseguente impossibilità di essere rimessa in discussione e tantomeno sconfessata. Nemmeno è stata ritenuta fondata la difesa dell'Ufficio che eccepeva la non opponibilità nei propri confronti del giudicato ottenuto in un giudizio nel quale era parte solamente l'Agente della riscossione.

La Suprema Corte, premettendo che dagli atti di causa risultava in realtà instaurato il contraddittorio nel giudizio davanti alla CTP Milano anche nei confronti dell'agenzia delle entrate di Roma, ha comunque precisato che il giudicato formatosi tra contribuente e concessionario spiega in ogni caso i suoi effetti anche nei confronti dell'ente impositore.

5

Riscossione

Competenza del giudice ordinario in caso esaurimento del potere impositivo - Corte di Cassazione a Sezioni Unite, Sentenza 27 dicembre 2019, n. 34447

Ove, in sede di ammissione al passivo fallimentare, sia eccepita dal curatore la prescrizione del credito tributario maturata successivamente alla notifica della cartella di pagamento, che segna il consolidamento della pretesa fiscale e l'esaurimento del potere impositivo, la giurisdizione appartiene al giudice delegato in sede di verifica dei crediti e al tribunale in sede di opposizione allo stato passivo e di insinuazione tardiva, e non al giudice tributario. Corte di Cassazione a Sezioni Unite, con la sentenza n. 34447, depositata il 27 dicembre 2019.

Un giudice delegato emetteva il decreto che rendeva esecutivo lo stato passivo di un fallimento che veniva impugnato dall'Agente della riscossione innanzi al Tribunale. Quest'ultimo confermava la statuizione del giudice delegato, ammettendo i crediti dell'agente solo parzialmente, stante la prescrizione di alcuni di essi, a causa del tempo trascorso dopo la notifica delle cartelle di pagamento non impugunate.

6

Sanzioni

Non si applica il ne bis in idem tra sanzioni tributarie e penali - Corte di Cassazione, Ordinanza 16 dicembre 2019, n. 33050

La Cassazione afferma che Non c'è violazione del principio del ne bis in idem in caso di condanna, per gli stessi fatti, di un soggetto alle sanzioni penali e a quelle amministrative/tributarie, anche se di natura sostanzialmente penale. Sia a livello europeo che nazionale è infatti riconosciuta la possibilità del cumulo tra le due sanzioni, purchè le stesse, sommate, non siano eccessivamente gravose rispetto al reato commesso e i due giudizi, penale e tributario, siano strettamente connessi, sia dal punto di vista sostanziale che temporale.

A due ex soci di una S.a.s. estinta nel 2008, venivano notificati avvisi di accertamento per i periodi d'imposta 2006 e 2007, con i quali si contestava l'emissione di fatture in parte oggettivamente inesistenti da parte della società. In sintesi la stessa emetteva fatture per determinati importi, riceveva il pagamento e poi restituiva il 70% delle somme, riemettendo a quel punto fatture per la differenza residua e contabilizzando solo queste ultime.



Parallelamente veniva instaurato il relativo processo penale, che si concludeva con il patteggiamento (art. 444 c.p.p.) dell'ex socio e legale rappresentante della S.a.s. per il reato di emissione di fatture oggettivamente inesistenti.

I due contribuenti impugnavano gli avvisi di accertamento contestando la ricostruzione erariale ed eccependo in subordine l'illegittimità quantomeno delle sanzioni, invocando il principio di specialità (art. 19, D.Lgs. n. 74/2000), attesa l'irrogazione delle sanzioni penali che dovevano escludere quelle tributarie.

La pretesa dell'Ufficio era integralmente confermata sia in primo grado che in appello.

I contribuenti ribadivano quindi la propria posizione con il ricorso in Cassazione.

Per quanto concerne la legittimità delle sanzioni irrogate, i giudici hanno precisato come non vi fosse stata nella specie alcuna violazione del principio del *ne bis in idem*.





Studio Associato
Consulenza legale e tributaria

Contatti

IT-FM-TPP@kpmg.it

Sedi

Milano

Via Vittor Pisani 31, 20124
T: +39 02 676441

Ancona

Via 1° Maggio 150/A, 60131
T: +39 071 2916378

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
T: +39 051 4392711

Firenze

Viale Machiavelli 29, 50125
T: + 39 055 261961

Genova

Piazza della Vittoria 15/12, 16121
T: +39 010 5702225

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
T: +39 081 662617

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
T: +39 075 5734518

Pescara

Piazza Duca D'Aosta 31, 65121
T: +39 085 4210479

Roma

Via Adelaide Ristori 38, 00197
T: +39 06 809631

Torino

Corso Vittorio Emanuele II 48, 10123
T: +39 011 883166

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
T: +39 045 8114111



kpmg.com/it/socialmedia



kpmg.com/app

© 2019 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ('KPMG International'), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.