



# Tax Newsletter n. 10/2020

Ottobre

—

Tax & Legal

## Highlights:

### Prassi

Imposte sui redditi - Scissione parziale non proporzionale e abuso del diritto - Interpello n. 421 del 1° ottobre 2020

Imposte sui redditi - Partecipazioni societarie detenute da una fondazione - Interpello n. 481 del 19 ottobre 2020

Imposte sui redditi - L'applicazione del regime del realizzo controllato - Interpello n. 483 del 19 ottobre 2020

### Giurisprudenza

Accertamento - Responsabile di evasione la società anche in caso di illecito commesso dal dipendente - Cass. civ. Sez. V, Ord., 30 ottobre 2020, n. 24046

Accertamento - Operazioni con Paesi *black list*: no alla dichiarazione integrativa per sanare la mancata indicazione separata dei costi - Cass. civ. Sez. V, Ord., 28 ottobre 2020, n. 23702

Riscossione - Tasse riscosse in violazione del diritto UE: termine di decadenza per il rimborso - Corte di Giustizia UE 14 ottobre 2020, n. C -677/19





# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Accertamento**  
Il regime di adempimento collaborativo - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 335238 del 22 ottobre 2020

## Parte seconda

### Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Accertamento**  
Contributo a fondo perduto: le modalità di presentazione dell'istanza di autotutela - Risoluzione n. 65/E del 12 ottobre 2020
- 2 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**  
Scissione parziale non proporzionale e abuso del diritto - Interpello n. 421 del 1° ottobre 2020  
Incentivo commerciale all'acquisto: il trattamento ai fini IRES e IRAP - Interpello n. 424 del 1° ottobre 2020  
Strumenti finanziari derivati e regime transitorio - Interpello n. 428 del 2 ottobre 2020  
Operazioni di MLBO: il riporto dell'eccedenza ACE, delle perdite fiscali e degli interessi passivi - Interpello n. 430 del 2 ottobre 2020 e Interpello n. 465 del 13 ottobre 2020  
Nuovi chiarimenti per fruire del contributo a fondo perduto - Interpelli nn. 448, 449 e 450 del 6 ottobre 2020  
Emolumenti percepiti dal dipendente residente in Svizzera: il regime di imposizione fiscale - Interpello n. 460 del 9 ottobre 2020  
Fusione per incorporazione: come accedere al contributo a fondo perduto - Interpello n. 467 del 13 ottobre 2020  
Proventi da *carried interest*: il trattamento fiscale - Interpello n. 473 del 14 ottobre 2020  
Le agevolazioni per investimenti in PMI innovative - Interpello n. 475 del 16 ottobre 2020  
Requisiti di accesso al contributo COVID-19 - Interpello n. 476 del 16 ottobre 2020 e Interpello n. 479 del 19 ottobre 2020  
Il versamento del primo acconto IRAP - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 27/E del 19 ottobre 2020  
Partecipazioni societarie detenute da una fondazione - Interpello n. 481 del 19 ottobre 2020  
L'applicazione del regime del realizzo controllato - Interpello n. 483 del 19 ottobre 2020  
Fondazioni: il trasferimento di partecipazioni dalla sfera istituzionale alla sfera commerciale - Interpello n. 489 del 21 ottobre 2020  
Ritenute in appalti e subappalti: il caso dei contratti promiscui - Interpello n. 492 del 21 ottobre 2020

Riorganizzazione aziendale e disposizioni in materia di versamento dell'IRAP - Interpello n. 502 del 27 ottobre 2020

Trust estero e monitoraggio fiscale - Interpello n. 506 del 30 ottobre 2020

3

[Pagina 10](#)

### **Imposte sui redditi - Agevolazioni**

La cessione del credito d'imposta per interventi di efficienza energetica - Interpello n. 425 del 1° ottobre 2020 e Interpello n. 432 del 2 ottobre 2020

Bonus investimenti in beni strumentali: le modalità di regolarizzazione della fattura - Interpelli nn. 438 e 439 del 5 ottobre 2020

Art Bonus: i requisiti per accedere al beneficio fiscale - Interpelli nn. 452 e 453 del 7 ottobre 2020 e Interpello n. 464 del 12 ottobre 2020

Bonus per l'adeguamento degli ambienti di lavoro: escluso il macchinario di *cash management* - Interpello n. 480 del 19 ottobre 2020

Regime del Patent Box e interruzione del consolidato fiscale - Interpello n. 498 del 23 ottobre 2020

Patent Box: il nuovo regime di autoliquidazione - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 28/E del 29 ottobre 2020

4

[Pagina 12](#)

### **IVA**

Attività di intermediazione nella cessione di partecipazioni: il trattamento ai fini IVA - Interpello n. 437 del 5 ottobre 2020

Servizi prestati nei porti: il regime di non imponibilità IVA - Interpello n. 501 del 27 ottobre 2020

5

[Pagina 12](#)

### **Riscossione**

La confisca definitiva di beni e l'estinzione dei crediti erariali - Risoluzione n. 70/E del 29 ottobre 2020

6

[Pagina 12](#)

### **Statuto del contribuente - Imposta sulle assicurazioni - Imposta di bollo**

Conferimento di ramo d'azienda e imposta sulle assicurazioni - Interpello n. 447 del 6 ottobre 2020

Perizia asseverata e imposta di bollo - Interpello n. 461 del 9 ottobre 2020

## Parte terza

### Giurisprudenza

1

[Pagina 13](#)

### **Accertamento**

La notifica dell'atto è valida anche in caso di firma illeggibile sulla ricevuta di consegna - Cass. civ. Sez. V, Ord., 16 ottobre 2020, n. 22514

Accertamento induttivo: l'Ufficio deve considerare anche i costi a favore del contribuente emergenti dalle indagini bancarie - Cass. civ. Sez. V, Ord., 22 ottobre 2020, n. 23093

Operazioni con Paesi *black list*: no alla dichiarazione integrativa per sanare la mancata indicazione separata dei costi - Cass. civ. Sez. V, Ord., 28 ottobre 2020, n. 23702

Responsabile di evasione la società anche in caso di illecito commesso dal dipendente - Cass. civ. Sez. V, Ord., 30 ottobre 2020, n. 24046

2

[Pagina 15](#)**Imposte dirette**

Abuso del diritto e deduzione di interessi passivi: necessario dimostrare l'interesse economico - Cass. civ. Sez. V, Sent., 29 ottobre 2020, n. 23872

3

[Pagina 15](#)**Imposte indirette**

Imposta di Registro: occorre dimostrare con elementi fattuali la cessione di ramo d'azienda - Cass. civ. Sez. VI, Ord., 7 ottobre 2020, n. 21617

4

[Pagina 16](#)**IVA**

Fatture soggettivamente inesistenti: sempre deducibili i relativi costi se effettivi, inerenti e determinati - Cass. civ. Sez. V, Ord., 8 ottobre 2020, n. 21706

La detrazione dell'IVA spetta anche sui lavori relativi a beni di proprietà di terzi - Cass. civ. Sez. V, Sent., 13 ottobre 2020, n. 22005

Fatture inesistenti: prova a carico dell'Ufficio ma anche con presunzioni - Cass. civ. Sez. V, Ord., 13 ottobre 2020, n. 22044

Pe la compensazione del credito IVA delle controllate ante 2007, solo la capogruppo è legittimata - Cass. civ. Sez. V, Ord., 26 ottobre 2020, n. 23424

5

[Pagina 18](#)**Riscossione**

Tasse riscosse in violazione del diritto UE: termine di decadenza per il rimborso - Corte di Giustizia UE 14 ottobre 2020, n. C-677/19

# Parte prima

## Legislazione

---

1

### **Accertamento**

Il regime di adempimento collaborativo - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 335238 del 22 ottobre 2020

Il Provvedimento conferma, per gli anni 2020 e 2021, le competenze per i controlli nonché le modalità di applicazione del regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli artt. 3 e seguenti del D.Lgs. n. 128/2015.

In dettaglio, l'adempimento collaborativo ha come obiettivo quello di instaurare un rapporto di fiducia tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente al fine di incrementare il livello di certezza sulle questioni fiscali rilevanti.



# Parte seconda

## Prassi

### 1

#### Accertamento

[Contributo a fondo perduto: le modalità di presentazione dell'istanza di autotutela - Risoluzione n. 65/E del 12 ottobre 2020](#)

La Risoluzione individua le modalità di presentazione dell'istanza volta alla revisione, in autotutela, del contributo a fondo perduto di cui all'art. 25 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è possibile presentare l'istanza via PEC nel caso di:

- scarto della domanda trasmessa a ridosso della scadenza dei 60 giorni, con conseguente impossibilità per il contribuente di presentare nei termini una domanda sostitutiva con la correzione dell'errore;
- erogazione di un contributo inferiore a quello spettante, a causa di errori commessi dal contribuente e individuati solo dopo l'accreditamento della somma.

### 2

#### Imposte sui redditi

[Scissione parziale non proporzionale e abuso del diritto - Interpello n. 421 del 1° ottobre 2020](#)

L'operazione di scissione parziale non proporzionale, attuata a causa dell'insorgere di conflitti fra i soci, non comporta il conseguimento di alcun vantaggio fiscale indebito e non costituisce fattispecie di abuso del diritto ai sensi dell'art. 10-*bis* della L. n. 212/2000, né con riferimento alle imposte dirette, né con riguardo alle imposte indirette.

[Incentivo commerciale all'acquisto: il trattamento ai fini IRES e IRAP - Interpello n. 424 del 1° ottobre 2020](#)

L'incentivo commerciale riconosciuto da una società, mediante il quale, a seguito dell'acquisto effettuato sul sito internet della società stessa, l'acquirente matura il diritto a un parziale rimborso dell'importo speso, costituisce un costo inerente all'attività d'impresa e si considera deducibile ai fini IRES e IRAP.

[Strumenti finanziari derivati e regime transitorio - Interpello n. 428 del 2 ottobre 2020](#)

Il componente negativo derivante dall'estinzione di un contratto derivato di copertura, sottoscritto in esercizi precedenti al 2016, non può beneficiare della disciplina transitoria prevista dall'art. 13-*bis* del D.L. n. 244/2016 conv. L. n. 19/2017.

In dettaglio, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, in tal caso, il componente negativo concorre alla formazione del reddito d'impresa ai sensi dell'art. 112, commi 2 e 3-*bis*, del TUIR nella misura in cui riassume le variazioni positive rilevate a seguito della classificazione fiscale come derivato posseduto con finalità diverse dalla copertura.

[Operazioni di MLBO: il riporto dell'eccedenza ACE, delle perdite fiscali e degli interessi passivi - Interpello n. 430 del 2 ottobre 2020 e Interpello n. 465 del 13 ottobre 2020](#)

Nell'ambito di un'operazione di *merger leveraged buy out* (MLBO), l'eccedenza ACE, le perdite fiscali e le eccedenze di interessi passivi realizzate dalla NewCo, non qualificabile come bara fiscale, possono essere riportate dalla società incorporante senza l'applicazione dei limiti previsti dall'art. 172, comma 7, del TUIR.



### [Nuovi chiarimenti per fruire del contributo a fondo perduto - Interpelli nn. 448, 449 e 450 del 6 ottobre 2020](#)

In riferimento al contributo a fondo perduto ex art. 25 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, una fattura differita emessa in data 15 maggio 2019, per accertare lo stato di avanzamento lavori al 30 aprile 2019, non rileva ai fini del calcolo relativo alla riduzione del fatturato.

Similmente, se un consorzio effettua pagamenti a 60 giorni per i beni conferiti dalle imprese consorziate, ai fini del computo del fatturato, occorre prendere in considerazione le fatture emesse nel mese di aprile 2019 a prescindere dalla data effettiva del conferimento.

In ultimo, qualora il Comune risulti compreso tra quelli colpiti da un evento calamitoso, il cui conseguente stato di emergenza sia ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza COVID-19, ovvero al 31 gennaio 2020, è possibile fruire dell'agevolazione fermo restando la sussistenza degli ulteriori requisiti.

### [Emolumenti percepiti dal dipendente residente in Svizzera: il regime di imposizione fiscale - Interpello n. 460 del 9 ottobre 2020](#)

Gli emolumenti erogati a titolo di TFR, incentivo all'esodo e corrispettivo per l'obbligo di non concorrenza, dal sostituto d'imposta italiano al dipendente residente in Svizzera, sono soggetti a tassazione:

- concorrente in entrambi gli Stati, per la quota parte riferibile al periodo lavorativo in cui il dipendente è stato residente in Svizzera e ha svolto la propria attività lavorativa in Italia;
- esclusiva in Svizzera, per la quota parte relativa al periodo lavorativo in cui il dipendente è stato residente e ha prestato la propria attività lavorativa in Svizzera.

Nel primo caso, al fine di evitare il fenomeno della doppia imposizione, il dipendente può richiedere l'esenzione da imposizione in Svizzera secondo quanto disposto dall'art. 24, comma 3, della Convenzione Italia-Svizzera.

### [Fusione per incorporazione: come accedere al contributo a fondo perduto - Interpello n. 467 del 13 ottobre 2020](#)

Nel caso di una fusione per incorporazione con effetto dal 1° gennaio 2020, la società incorporante, ai fini della determinazione della soglia d'accesso al contributo a fondo perduto ex art. 25 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, deve considerare l'ammontare dei propri ricavi nonché quelli riferibili alla società incorporata.

Inoltre, in merito al calcolo riguardante la riduzione del fatturato, l'incorporante è tenuta a confrontare i dati dei due periodi di riferimento (aprile 2020 - aprile 2019) considerando sia il proprio fatturato, sia quello relativo all'incorporata.



### [Proventi da \*carried interest\*: il trattamento fiscale - Interpello n. 473 del 14 ottobre 2020](#)

Con riferimento ai proventi da *carried interest*, in mancanza di uno dei requisiti soggettivi richiesti dall'art. 60, comma 1, del D.L. n. 50/2017 conv. L. n. 96/2017, gli strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati si considerano simili alle azioni e i proventi costituiscono redditi di capitale ai sensi dell'art. 44, comma 1, lettera e), del TUIR.

### [Le agevolazioni per investimenti in PMI innovative - Interpello n. 475 del 16 ottobre 2020](#)

Una PMI innovativa che ha effettuato un investimento in capitale di rischio non superiore al 50% del fatturato medio annuo dei precedenti cinque anni, non può beneficiare dell'agevolazione fiscale ex art. 29 del D.L. n. 179/2012 conv. L. n. 221/2012, in quanto non possiede i requisiti richiesti dall'art. 1, comma 2, lettera c), del D.M. del 7 maggio 2019.

### [Requisiti di accesso al contributo COVID-19 - Interpello n. 476 del 16 ottobre 2020 e Interpello n. 479 del 19 ottobre 2020](#)

Nell'ipotesi in cui la fase di liquidazione societaria sia stata avviata dopo la dichiarazione dello stato di emergenza COVID-19, ovvero successivamente al 31 gennaio 2020, è possibile beneficiare del contributo a fondo perduto ex art. 25 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020.

In linea generale, l'Agenzia delle Entrate ha inoltre ricordato che, ai fini dell'accesso al predetto contributo, sono inclusi i soggetti per i quali, la data di apertura della partita IVA, coincide o è successiva alla data del 1° gennaio 2019, indipendentemente dalla data di inizio effettivo dell'attività d'impresa.

### [Il versamento del primo acconto IRAP - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 27/E del 19 ottobre 2020](#)

In riferimento all'IRAP, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che il primo acconto, escluso dall'obbligo di versamento ai sensi dell'art. 24 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020 è calcolato, in linea generale con il metodo storico, sempreché con quest'ultimo, non si determini un importo superiore a quello da corrispondere sulla base dell'imposta effettivamente dovuta per l'anno 2020.

### [Partecipazioni societarie detenute da una fondazione - Interpello n. 481 del 19 ottobre 2020](#)

Il possesso di partecipazioni societarie da parte di una fondazione, se limitato ad una mera gestione statica delle stesse, non muta la natura non commerciale dell'attività svolta.

In conseguenza di ciò, posto il permanere del carattere di non commercialità, ai trasferimenti gratuiti di quote societarie non si applica l'imposta sulle donazioni secondo quanto disposto dall'art. 3, comma 2, del D.Lgs. n. 346/1990.

### [L'applicazione del regime del realizzo controllato - Interpello n. 483 del 19 ottobre 2020](#)

Il regime del realizzo controllato ex art. 177, comma 2-bis, del TUIR è applicabile solamente in caso di singoli conferimenti a favore di società che, a seguito dell'operazione, risultano interamente partecipate dall'unico soggetto conferente.



### Fondazioni: il trasferimento di partecipazioni dalla sfera istituzionale alla sfera commerciale - Interpello n. 489 del 21 ottobre 2020

Il trasferimento di partecipazioni dalla sfera istituzionale a quella commerciale da parte di una fondazione costituisce un evento realizzativo. Di conseguenza, la valorizzazione delle partecipazioni dovrà avvenire secondo quanto disciplinato dagli artt. 67 e 68 del TUIR e le eventuali plusvalenze verranno determinate confrontando il valore normale del bene conferito nell'area commerciale con il suo costo d'acquisto.

### Ritenute in appalti e subappalti: il caso dei contratti promiscui - Interpello n. 492 del 21 ottobre 2020

Nell'ipotesi di contratti promiscui stipulati da enti non commerciali, le ritenute di cui all'art. 17-*bis* del D.Lgs. n. 241/1997 si applicano se il rapporto fra l'ammontare dei ricavi e proventi relativi all'attività commerciale e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi, moltiplicato per il costo annuo pattuito per il compimento dei servizi funzionali all'attività istituzionale e commerciale, risulta di importo superiore ad Euro 200.000. L'anzidetto rapporto si calcola con riferimento ai ricavi conseguiti nel periodo d'imposta precedente a quello di inizio di esecuzione del contratto promiscuo.

### Riorganizzazione aziendale e disposizioni in materia di versamento dell'IRAP - Interpello n. 502 del 27 ottobre 2020

Nel caso in cui l'operazione di riorganizzazione aziendale si sia perfezionata dopo la chiusura del periodo d'imposta 2019 con conseguente estinzione del dante causa a decorrere dal periodo d'imposta successivo, al fine di beneficiare delle disposizioni in materia di versamento dell'IRAP ex art. 24 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, occorre verificare la sussistenza del presupposto oggettivo (ricavi o compensi non superiori a 250 milioni di euro) distintamente in capo a ciascuna società partecipante all'operazione.

### Trust estero e monitoraggio fiscale - Interpello n. 506 del 30 ottobre 2020

Una persona fisica fiscalmente residente in Italia che riveste la funzione di *protector* di un Trust estero, il cui patrimonio è totalmente esistente all'estero, non è soggetta agli obblighi di monitoraggio fiscale ex art. 4 del D.L. n. 167/1990 conv. L. n. 227/1990, in quanto non viene considerata titolare effettivo del Trust.

## Imposte sui redditi - Agevolazioni

La cessione del credito d'imposta per interventi di efficienza energetica - Interpello n. 425 del 1° ottobre 2020 e Interpello n. 432 del 2 ottobre 2020

Per quanto riguarda gli interventi di efficienza energetica ex art. 14 del D.L. n. 63/2013 conv. L. n. 90/2013, la cessione del credito d'imposta può avvenire nei confronti di un unico fornitore anche se gli interventi sono stati effettuati da più fornitori che hanno rinunciato al credito.

Inoltre, anche i contribuenti in regime forfetario che nel corso del 2020 e del 2021 sostengono spese per interventi di riqualificazione energetica possono optare per la cessione del credito ad altri soggetti, tra cui gli istituti di credito e gli intermediari finanziari.

3



### [Bonus investimenti in beni strumentali: le modalità di regolarizzazione della fattura - Interpelli nn. 438 e 439 del 5 ottobre 2020](#)

Nell'ambito del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali *ex art. 1*, commi da 184 a 197, della L. n. 160/2019, se la fattura emessa in formato cartaceo o elettronico non contiene lo specifico riferimento alla disposizione agevolativa, l'impresa beneficiaria potrà comunque fruire del beneficio fiscale regolarizzando il documento già emesso entro la data in cui sono state avviate le eventuali attività di controllo.

### [Art Bonus: i requisiti per accedere al beneficio fiscale - Interpelli nn. 452 e 453 del 7 ottobre 2020 e Interpello n. 464 del 12 ottobre 2020](#)

In riferimento all'Art Bonus *ex art. 1* del D.L. n. 83/2014 conv. L. n. 106/2014, le erogazioni liberali in denaro conferite a un'associazione senza scopo di lucro, avente personalità giuridica privata, e destinate a interventi di manutenzione e restauro di beni culturali pubblici possono fruire dell'agevolazione fiscale. Oltre a ciò, anche le erogazioni liberali in denaro destinate al sostegno di istituti e luoghi della cultura di appartenenza pubblica rientrano nel campo di applicazione della disciplina agevolativa.

### [Bonus per l'adeguamento degli ambienti di lavoro: escluso il macchinario di \*cash management\* - Interpello n. 480 del 19 ottobre 2020](#)

L'acquisto di un macchinario di *cash management* non può beneficiare del credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro *ex art. 120* del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, in quanto si tratta di un intervento che non rientra tra quelli indispensabili per garantire lo svolgimento in sicurezza dell'attività lavorativa.

### [Regime del Patent Box e interruzione del consolidato fiscale - Interpello n. 498 del 23 ottobre 2020](#)

Nell'ipotesi di interruzione del consolidato fiscale nazionale, la presentazione di dichiarazioni integrative a seguito della stipula di accordi di Patent Box da parte di una società *ex consolidata*, genera un credito in capo alla società *ex consolidante*. Tale credito può essere chiesto a rimborso o utilizzato in compensazione dalla stessa *ex consolidante*.

### [Patent Box: il nuovo regime di autoliquidazione - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 28/E del 29 ottobre 2020](#)

Nell'ambito del Patent Box, la Circolare fornisce alcuni chiarimenti in merito alle modifiche introdotte dall'art. 4 del D.L. n. 34/2019 conv. L. n. 58/2019.

In proposito è stato precisato che, il contribuente, nel caso di utilizzo diretto del bene immateriale, può decidere di optare per l'autoliquidazione dell'agevolazione previa predisposizione di un'idonea documentazione, il c.d. regime di autoliquidazione OD, e determinare in maniera autonoma il beneficio spettante direttamente nella dichiarazione dei redditi.



## 4

**IVA**

[Attività di intermediazione nella cessione di partecipazioni: il trattamento ai fini IVA - Interpello n. 437 del 5 ottobre 2020](#)

L'attività di intermediazione nella cessione di partecipazioni non rientra nel regime di esenzione IVA ex art. 10, comma 1, numeri 4) e 9), del D.P.R. n. 633/1972, se l'intermediario non ricopre un ruolo imparziale nell'operazione. In tal caso, la prestazione dovrà essere assoggettata ad IVA con aliquota ordinaria ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. n. 633/1972.

[Servizi prestati nei porti: il regime di non imponibilità IVA - Interpello n. 501 del 27 ottobre 2020](#)

Per quanto concerne i servizi prestati nei porti, il regime di non imponibilità IVA ex art. 9, comma 1, numero 6), del D.P.R. n. 633/1972, si applica anche alle prestazioni rese dai subappaltatori purché le operazioni siano svolte nell'ambito portuale e riflettano direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti.

## 5

**Riscossione**

[La confisca definitiva di beni e l'estinzione dei crediti erariali - Risoluzione n. 70/E del 29 ottobre 2020](#)

Nel caso in cui, all'esito del procedimento cautelare, la confisca di beni diviene definitiva e si determina, con effetto retroattivo alla data di sequestro, il consolidarsi del patrimonio in capo all'Erario, si estinguono per confusione i crediti erariali maturati (e non estinti) per IRPEF o IRES fino all'adozione del provvedimento di sequestro, connessi al patrimonio acquisito.

## 6

**Statuto del contribuente - Imposta sulle assicurazioni - Imposta di bollo**

[Conferimento di ramo d'azienda e imposta sulle assicurazioni - Interpello n. 447 del 6 ottobre 2020](#)

Nell'ambito di un'operazione di conferimento di rami d'azienda tra soggetti che svolgono un'attività assicurativa in Italia in regime di stabilimento, gli importi a credito e a titolo di acconto relativi all'imposta sulle assicurazioni di cui alla Legge n. 1216/1961 si trasferiscono in capo alla *branch* conferitaria.

[Perizia asseverata e imposta di bollo - Interpello n. 461 del 9 ottobre 2020](#)

La perizia asseverata redatta dal revisore legale, mediante la quale si attesta la regolare rendicontazione amministrativo-contabile delle attività svolte, è soggetta a imposta di bollo in caso d'uso, ai sensi dell'art. 28 della Tariffa, Parte II, allegata al D.P.R. n. 642/1972.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

La notifica dell'atto è valida anche in caso di firma illeggibile sulla ricevuta di consegna - Cass. civ. Sez. V, Ord., 16 ottobre 2020, n. 22514

In caso di consegna presso l'indirizzo del destinatario dell'atto impositivo, l'eventuale firma illeggibile sulla cartolina di ricevimento e l'omessa spuntatura delle caselle indicanti il consegnatario, non sono sufficienti a sancire la nullità o l'inesistenza della notifica.

La Corte, richiamando l'orientamento delle Sezioni Unite ha chiarito che nel caso di notifica a mezzo del servizio postale, ove l'atto sia consegnato all'indirizzo del destinatario a persona che abbia sottoscritto l'avviso di ricevimento, con grafia illeggibile, nello spazio relativo alla firma del destinatario o di persona delegata, e non risulti che il piego sia stato consegnato dall'agente postale a persona diversa dal destinatario tra quelle indicate dalla L. n. 890 del 1982, art. 7, la consegna deve ritenersi validamente effettuata a mani proprie del destinatario, fino a querela di falso, a nulla rilevando che nell'avviso non sia stata sbarrata la relativa casella e non sia altrimenti indicata la qualità del consegnatario, non essendo integrata alcuna delle ipotesi di nullità di cui all'art. 160 c.p.c.

Accertamento induttivo: l'Ufficio deve considerare anche i costi a favore del contribuente emergenti dalle indagini bancarie - Cass. civ. Sez. V, Ord., 22 ottobre 2020, n. 23093

La vicenda riguarda accertamenti di maggior reddito sulla base di movimentazioni su conti correnti bancari.

In particolare, il giudice d'appello rilevò che - contrariamente a quanto ritenuto dalla C.T.P. - le movimentazioni dei conti correnti bancari intestati ai soci della società, a ristrettissima base partecipativa, erano tali da confermare il quadro di evasione e di contabilità parallela 'in nero' che era emersa nel corso della verifica. Il giudice d'appello, poi, dichiarò inammissibili le domande riproposte in appello dalla contribuente riguardo ai motivi di impugnazione degli atti già rigettati dalla C.T.P. (perché non avanzate con impugnazione incidentale) e, quanto alle ulteriori questioni riproposte dalla società, afferenti il mancato riconoscimento di alcuni costi in detrazione, le rigettò perché infondate.

La Cassazione conferma le sentenze emesse dai giudici di merito soffermandosi anche sul profilo delle deducibilità delle eventuali spese osservando che in tal caso è onere del contribuente dimostrare l'effettivo sostenimento dei costi, cosa non avventa nel corso dei processi davanti ai giudici di rime cure.

Operazioni con Paesi *black list*: no alla dichiarazione integrativa per sanare la mancata indicazione separata dei costi - Cass. civ. Sez. V, Ord., 28 ottobre 2020, n. 23702

La controversia concerne la possibilità di integrare la dichiarazione dei redditi per sanare violazioni dopo l'avvio di accesso, ispezione, verifica da parte dell'Agenzia. La vicenda, in particolare riguardava l'omessa indicazione in dichiarazione delle transazioni avvenute con soggetti residenti in paesi a fiscalità privilegiata.



Come la cassazione ha avuto occasione di affermare, l'omessa separata indicazione, nella dichiarazione, delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni con imprese residenti o localizzate in Stati inseriti nella c.d. 'black list' costituisce violazione della corrispondente prescrizione normativa (prevista sia prima che dopo la commissione di tale violazione, anche se diversamente sanzionata nel tempo). Ne consegue che dopo la contestazione di una violazione è preclusa ogni possibilità di regolarizzazione, posto che, ove fosse possibile porre rimedio alla mancata separata indicazione dei costi in oggetto (o a qualunque altra irregolarità) anche dopo la contestazione della relativa violazione o l'inizio di attività di verifica e controllo, la correzione stessa si risolverebbe in un inammissibile strumento di elusione delle sanzioni predisposte dal legislatore per l'inosservanza della correlativa prescrizione.

[Responsabile di evasione la società anche in caso di illecito commesso dal dipendente - Cass. civ. Sez. V, Ord., 30 ottobre 2020, n. 24046](#)

La controversia trae origine dalla verifica della Guardia di Finanza con la quale è stata contestata l'annotazione per mesi, nelle scritture contabili ufficiali, della vendita del carburante ad un prezzo inferiore rispetto a quello effettivamente percepito, da cui la determinazione di un maggior reddito sia ai fini delle imposte dirette sia delle imposte indirette.

La pretesa tributaria è stata impugnata dalla società, sostenendo che l'alterazione della contabilità e la conseguente evasione fossero ascrivibili alla condotta di due dipendenti infedeli, che l'azienda aveva provveduto a denunciare. I giudici tributari hanno confermato l'atto di accertamento, sulla base della 'responsabilità oggettiva' del datore di lavoro per le azioni dei propri dipendenti.

La Corte di Cassazione ha confermato la decisione dei giudici tributari, rigettando l'impugnazione della contribuente. La società ha eccepito la violazione del principio di capacità contributiva, rilevando che i giudici tributari non avrebbero tenuto conto dello svolgimento dei fatti, e pertanto neppure delle denunce sporte nei confronti dei dipendenti infedeli, che soli avrebbero potuto avvantaggiarsi delle irregolarità riscontrate dalla Guardia di Finanza, mentre gli effetti dell'evasione si pretendeva dovessero ricadere sull'esercente del distributore di carburanti, il quale però nessuna somma aveva percepito oltre il dichiarato. Pertanto, secondo la società, la richiesta di pagamento dei tributi in relazione ad un reddito che la stessa non avesse in realtà conseguito, doveva ritenersi illegittima.

La Corte di Cassazione osserva che viene ascritta alla società di avere annotato per mesi, nelle scritture contabili ufficiali, l'avvenuta vendita del carburante ad un prezzo inferiore rispetto a quello effettivamente percepito, discendendone un maggior reddito sia ai fini delle imposte dirette sia delle imposte indirette. La società non ha contestato la circostanza di aver annotato corrispettivi inferiori a quelli percepiti, limitandosi a sostenere che i corrispettivi incassati e non registrati fossero stati trattenuti dai dipendenti infedeli.

La Corte Suprema ha invece affermato che, per regola generale, il datore di lavoro risponde dell'operato degli ausiliari, laddove non dimostri peraltro un impedimento nello svolgimento della doverosa attività di vigilanza.

In conclusione, anche se dovuta al comportamento illecito di dipendenti infedeli, la responsabilità tributaria per l'evasione resta in capo all'azienda, in ragione del principio di 'responsabilità oggettiva' del datore di lavoro per le azioni dei propri dipendenti o, più in generale, dei propri ausiliari.



## 2

**Imposte dirette**

Abuso del diritto e deduzione di interessi passivi: necessario dimostrare l'interesse economico - Cass. civ. Sez. V, Sent., 29 ottobre 2020, n. 23872

L'Agenzia ha contestato la deduzione di interessi passivi eccependo la violazione della norma di divieto di abuso del diritto.

Il contribuente, dal canto suo, ha eccepito la deducibilità dei citati componenti negativi di reddito in quanto troverebbe applicazione il comma 5, art. 109, D.P.R. n. 917/1986 il quale prevede la deducibilità degli interessi passivi a prescindere dal correlato conseguimento di proventi connessi.

Tuttavia, la Cassazione evidenzia che la specifica contestazione utilizzata dall'agenzia fiscale nell'avviso di accertamento impugnato riguarda il principio generale del divieto di abuso del diritto.

Trattandosi di un clausola generale e residuale, chiaro è che, in ogni caso, la specifica disposizione del citato art. 109 deve necessariamente appunto pregiudizialmente scontare l'insussistenza del contestato abuso, inteso come presupposto intrinseco di correttezza di ogni condotta autodichiarativa dei contribuenti e quindi di qualsiasi attività di rettifica dell'Ente impositore.

In altri più chiari termini va affermato, secondo i giudici, che l'inerenza degli interessi passivi, sia pure 'generica' secondo una corretta interpretazione dell'art. 109 TUIR, comma 5, e nel solco della relativa giurisprudenza di questa Corte, necessariamente implica che l'operazione che ha ingenerato tale componente negativa non sia qualificabile come elusiva ovvero contrastante con il generale divieto dell'abuso del diritto.

## 3

**Imposte indirette**

Imposta di Registro: occorre dimostrare con elementi fattuali la cessione di ramo d'azienda - Cass. civ. Sez. VI, Ord., 7 ottobre 2020, n. 21617

Il contenzioso ha avuto origine dalla impugnazione dell'avviso di liquidazione, emesso a seguito di pvc, nei confronti di una società di persone che accertava l'esistenza di una serie di atti stipulati con altra società facente capo alla medesima compagine familiare (atti consistenti nel trasferimento di un immobile, locazione dello stesso, cessione di merci e beni strumentali, trasferimento di rapporti di lavoro subordinato), che determinavano la privazione di risorse idonee al proseguimento dell'attività d'impresa.

Da ciò l'Ufficio presumeva l'omessa registrazione di cessione di azienda e connesso omesso pagamento dell'avviamento, provvedendo a liquidare le relative imposte.

Affermano i giudici che in tema d'imposta di registro, ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, l'Amministrazione finanziaria, pur non essendo tenuta a conformarsi alla qualificazione attribuita dalle parti al contratto, non può travalicare lo schema negoziale tipico in cui l'atto risulta inquadrabile, salva la prova, da parte sua, sia del disegno elusivo sia delle modalità di manipolazione ed alterazione degli schemi negoziali classici.

La Cassazione conclude quindi confermando la valutazione espressa da giudice di merito secondo cui trattasi di cessioni e beni e non d'azienda, evidenziando che l'ufficio non ha portato elementi sufficienti a considerare l'operazione, nel suo complesso, una cessione di complesso produttivo.



## 4

**IVA**

**Fatture soggettivamente inesistenti: sempre deducibili i relativi costi se effettivi, inerenti e determinati - Cass. civ. Sez. V, Ord., 8 ottobre 2020, n. 21706**

Secondo la giurisprudenza di Cassazione, in tema di imposte sui redditi sono deducibili i costi delle operazioni soggettivamente inesistenti (inserite, o meno, in una 'frode carosello'), per il solo fatto che siano stati sostenuti, anche nell'ipotesi in cui l'acquirente sia consapevole del carattere fraudolento delle operazioni, salvo che detti costi siano in contrasto con i principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità ovvero relativi a beni o servizi direttamente utilizzati per il compimento di un delitto non colposo. Diversamente, in tema d'IVA, è precluso il diritto alla detrazione nel caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti anche solo sotto il profilo soggettivo, poiché l'indicazione mendace di uno dei soggetti del rapporto determina l'evasione del tributo relativo alla diversa operazione effettivamente realizzata tra altri soggetti. Nel caso in esame il giudice di appello ha accertato che si verte in ipotesi di fatture false solo soggettivamente e che in relazione a tale condotta non è stata esercitata l'azione penale essendo intervenuto il decreto di archiviazione. Pertanto, i costi effettivamente sostenuti, anche se documentati con fatture soggettivamente false, possono essere dedotti ai fini delle imposte dirette, alla condizione, la cui sussistenza dovrà essere verificata dal giudice di merito, che ricorrano i requisiti previsti in via generale dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109, per la deduzione dei componenti (effettività, inerenza e determinatezza).

**La detrazione dell'iva spetta anche sui lavori relativi a beni di proprietà di terzi - Cass. civ. Sez. V, Sent., 13 ottobre 2020, n. 22005**

La contestazione riguarda le spese sostenute da una associazione sportiva dilettantistica, per le quali, secondo l'ufficio, l'IVA non sarebbe detraibile poiché le opere sarebbero state svolte su beni non di proprietà del contribuente.

Osserva la Cassazione che invero l'iva è detraibile. Difatti, le regole iva sanciscono il fondamentale principio Europeo del diritto alla detrazione relativamente a beni che sono comunque strumentali all'attività d'impresa - dalla giurisprudenza unionale da negarsi soltanto in ipotesi del tutto eccezionali - subordinatamente alla riscontrata sussistenza della essenziale condizione del nesso di strumentalità dell'immobile che consenta di evitare a chi è nella sostanza un 'consumatore finale' di potersi detrarre l'imposta. Un nesso di strumentalità il quale viene meno soltanto quando l'attività economica anche potenziale cui avrebbe dovuto accedere non sia stata intrapresa per circostanze non estranee al contribuente. E con l'ulteriore aggiunta che la questione all'esame nulla a che fare con fattispecie abusive - o elusive - risolvendosi invece unicamente nello stabilire con un tipico accertamento di fatto se il diritto spetta o non spetta per la rammentata ragione della esistenza o meno della natura strumentale dell'immobile rispetto all'attività economica in concreto svolta o che il contribuente avrebbe potuto svolgere.

La Corte ha quindi sancito la detraibilità dell'IVA annullando il ricorso promosso dall'Ufficio.



**Fatture inesistenti: prova a carico dell'Ufficio ma anche con presunzioni - Cass. civ. Sez. V, Ord. 13 ottobre 2020, n. 22044**

Pur riconoscendo il giudice che in tema di IVA, la fattura è documento idoneo a rappresentare un costo dell'impresa, attesa la disciplina del suo contenuto di cui al D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, art. 21, sicché in ipotesi di fatture che l'Amministrazione ritenga relative ad operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti, ha l'onere di provare che l'operazione commerciale oggetto della fattura non è stata posta in essere.

Tuttavia, tale prova è raggiunta se l'amministrazione fornisce validi elementi - alla stregua del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), e art. 40, e del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, art. 54, comma 2 - che possono anche assumere la consistenza di attendibili indizi (presunzione semplice), per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni (anche solo parzialmente) fittizie, ovvero che - ai sensi dei decreti indicati, art. 32, comma 1, lett. c), e art. 54, comma 3, - dimostrino 'in modo certo e diretto' la 'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati' ovvero la 'inesattezza delle indicazioni relative alle operazioni che danno diritto alla detrazione'. In tal caso, afferma ancora la sentenza, passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate.

**Per la compensazione del credito IVA delle controllate ante 2007, solo la capogruppo è legittimata - Cass. civ. Sez. V, Ord. 26 ottobre 2020, n. 23424**

La vicenda riguarda la contestata detrazione dell'IVA da parte della società controllata. In particolare, l'ufficio deduce che la dichiarazione di opzione per la liquidazione IVA di gruppo ha per effetto l'automatica ed inderogabile cessione da parte della controllata del credito sino a quel giorno maturato e non richiesto a rimborso, sicché non poteva essere portato in compensazione come avvenuto nel caso di specie.

Nel novero delle eccedenze doveva dunque rientrare il credito IVA risultante dalla dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2006, sebbene si trattasse all'anno antecedente a quello in cui il regime in questione è divenuto operativo.

Osservano i giudici che il gruppo IVA è un'agevolazione che prevede che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi infragruppo non siano rilevanti ai fini dell'applicazione dell'IVA e al contempo che le operazioni di un membro del gruppo IVA nei confronti di un soggetto estraneo si considerano effettuate dal gruppo IVA. L'istituto dell'IVA di gruppo, invece, consente a più soggetti IVA di effettuare la liquidazione di gruppo Iva, ma senza che gli stessi configurino un soggetto unitario ai fini Iva. In virtù della natura procedimentale dell'istituto le società controllate non perdono la loro soggettività ai fini fiscali.

In definitiva la società ha utilizzato per la compensazione poste che non potevano essere impiegate a tale scopo. Ma l'inutilizzabilità in compensazione di poste attive equivale alla loro insussistenza, il che si traduce nell'omesso versamento di quando dovuto, perché illegittimamente compensato.



## 5

**Riscossione**

Tasse riscosse in violazione del diritto UE: termine di decadenza per il rimborso - Corte di Giustizia UE 14 ottobre 2020, n. C -677/19

La Corte ha statuito il diritto al rimborso di una somma pagata da una società a titolo di bollo ambientale per gli autoveicoli, tassa dichiarata incompatibile con il diritto dell'Unione dopo che era stata pagata.

Sebbene la controversia principale verta specificamente sul rimborso di una somma versata a titolo di 'bollo ambientale per gli autoveicoli', istituito in Romania dall'OUG n. 9/2013, la questione sollevata dal giudice del rinvio riguarda, più in generale, il rimborso di tasse riscosse in violazione del diritto dell'Unione.

In particolare, affermano i giudici che, secondo una costante giurisprudenza, in forza del principio di leale cooperazione gli Stati membri sono tenuti a rimuovere le conseguenze illecite di una violazione del diritto dell'Unione e a stabilire modalità processuali, per i ricorsi intesi a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli in forza di quest'ultimo, che non siano meno favorevoli di quelle che riguardano ricorsi analoghi di natura interna (principio di equivalenza) e che non rendano praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione (principio di effettività).

In assenza di una disciplina dell'Unione in materia di rimborso delle tasse nazionali indebitamente riscosse, spetta a ciascuno Stato membro stabilire le modalità processuali dei ricorsi giurisdizionali intesi a salvaguardare i diritti derivanti dal diritto dell'Unione, a condizione tuttavia che dette modalità rispettino sia il principio di equivalenza sia il principio di effettività, in particolare, per quanto riguarda la fissazione di termini di decadenza o di prescrizione applicabili a siffatti ricorsi.



**Studio Associato**  
**Consulenza legale e tributaria**

**Contatti**

[IT-FM-TPP@kpmg.it](mailto: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](https://kpmg.com/it/socialmedia)



[kpmg.com/app](https://kpmg.com/app)

© 2020 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 Limited, società di diritto inglese. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi utilizzati su licenza dalle entità indipendenti dell'organizzazione globale KPMG.

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.