



Tax Newsletter n. 11/2020

Novembre

—

Tax & Legal

Highlights:

Prassi

Regime del realizzo controllato: il conferimento di partecipazioni in un'OPAS - Interpello n. 537 del 9 novembre 2020

Alienazione di marchi e diritti di proprietà intellettuale: quando si configura la cessione di ramo d'azienda - Interpello n. 546 del 12 novembre 2020

Scissione parziale proporzionale e abuso del diritto - Interpello n. 553 del 23 novembre 2020

Giurisprudenza

La donazione ai figli e la successione rivendita non costituiscono fattispecie elusiva - Cass. civ. Sez. V, Sent., 26 novembre 2020, n. 26947

IMU immobili strumentali deve essere dedotta dal reddito imponibile - Corte Cost. Sent., 19 novembre 2020, n. 262

Sopravvenienze attive sono imponibili solo se connesse ad eventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi - Cass. civ. Sez. V, Sent., 19 novembre 2020, n. 26316



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Diritto europeo**
Common Reporting Standard: in arrivo nuove lettere di compliance - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 348195 del 6 novembre 2020

Scambio automatico di informazioni: le istruzioni operative per intermediari e contribuenti - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 364425 del 26 novembre 2020
- 2 [Pagina 6](#) **Riscossione**
Estensione dei versamenti con modello F24 - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 365557 del 27 novembre 2020
- 3 [Pagina 6](#) **Sanzioni**
Transfer Pricing: la documentazione anti-sanzioni - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 360494 del 23 novembre 2020

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**
La donazione d'azienda in regime di contabilità semplificata - Interpello n. 516 del 2 novembre 2020

Contributo a fondo perduto: la cessione di un immobile strumentale - Interpello n. 518 del 2 novembre 2020

Regime speciale per i lavoratori impatriati: la frequenza di un corso di studi all'estero - Interpello n. 533 del 6 novembre 2020

Regime del realizzo controllato: il conferimento di partecipazioni in un'OPAS - Interpello n. 537 del 9 novembre 2020

Conferimento di un ramo d'azienda assicurativo: il trasferimento delle posizioni creditorie - Interpello n. 541 del 12 novembre 2020 e Interpelli nn. 547 e 548 del 13 novembre 2020

Alienazione di marchi e diritti di proprietà intellettuale: quando si configura la cessione di ramo d'azienda - Interpello n. 546 del 12 novembre 2020

Scissione parziale proporzionale e abuso del diritto - Interpello n. 553 del 23 novembre 2020

Cessazione dell'attività d'impresa: la deduzione delle perdite fiscali pregresse - Interpello n. 556 del 23 novembre 2020

La vendita di un terreno non edificabile ricevuto in donazione - Interpello n. 561 del 23 novembre 2020
- 2 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**
Bonus investimenti in beni strumentali 4.0: alcuni chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate - Interpelli nn. 542 e 544 del 12 novembre 2020

Bonus per l'adeguamento degli ambienti di lavoro: gli interventi esclusi dall'agevolazione - Interpello n. 545 del 12 novembre 2020

Detrazione per interventi combinati di riqualificazione energetica e riduzione del rischio sismico
Interpello n. 549 del 13 novembre 2020

3

[Pagina 12](#)**IVA**

Costituzione e partecipazione a un Gruppo IVA - Interpello n. 526 del 4 novembre 2020 e Interpello n. 539 del 11 novembre 2020

La detrazione della maggiore IVA addebitata dal cedente - Interpello n. 531 del 5 novembre 2020

Concordato preventivo: rimborso e compensazione del credito IVA - Interpelli nn. 535 e 536 del 6 novembre 2020

Regime forfetario: l'applicazione delle cause ostative - Interpello n. 554 del 26 novembre 2020

4

[Pagina 12](#)**Riscossione**

Ridenominato il codice tributo relativo alla trasformazione delle DTA in credito d'imposta - Risoluzione n. 71/E del 18 novembre 2020

Parte terza

Giurisprudenza

1

[Pagina 13](#)**Accertamento**

La donazione ai figli e la successiva rivendita non costituiscono fattispecie elusiva - Cass. civ. Sez. V, Sent., 26 novembre 2020, n. 26947

2

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

IMU immobili strumentali deve essere dedotta dal reddito imponibile - Corte Cost. Sent., 19 novembre 2020, n. 262

Sopravvenienze attive sono imponibili solo se connesse ad eventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi - Cass. civ. Sez. V, Sent., 19 novembre 2020, n. 26316

3

[Pagina 15](#)**IVA**

La cartella per l'IVA non più dovuta a causa del fallimento è illegittima anche in assenza di nota di variazione - Cass. civ. Sez. V, Sent., (ud. 28 gennaio 2020) 16 novembre 2020, n. 25896

4

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

Indebita compensazione: irrilevanza della presentazione della dichiarazione - Cass. pen. Sez. III, Sent., 23 novembre 2020, n. 32686

5

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

L'interpello che non decide nel merito non si può impugnare - Corte di cassazione, sez. V, Ord., 26 novembre 2020, n. 26977

Parte prima

Legislazione

1

Diritto europeo

[Common Reporting Standard: in arrivo nuove lettere di compliance - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 348195 del 6 novembre 2020](#)

Il Provvedimento individua le modalità attuative per l'invio ai contribuenti delle lettere di compliance attinenti le attività di fonte estera su cui si ravvisano delle irregolarità sia sul fronte reddituale sia su quello relativo al monitoraggio fiscale per il periodo d'imposta 2017. In particolare, le lettere si basano sulle informazioni ottenute dalle Amministrazioni degli Stati esteri attraverso le procedure di scambio automatico dei conti finanziari mediante il ricorso allo strumento del Common Reporting Standard.

[Scambio automatico di informazioni: le istruzioni operative per intermediari e contribuenti - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 364425 del 26 novembre 2020](#)

Nell'ambito dell'iter di attuazione della Direttiva DAC6, l'Amministrazione finanziaria ha fornito le istruzioni operative per intermediari e contribuenti in merito alle comunicazioni sui meccanismi transfrontalieri con obbligo di notifica. In dettaglio, sono stati previsti i termini e le modalità di presentazione delle comunicazioni nonché le regole per la successiva trasmissione delle informazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate alle Autorità competenti degli altri Stati UE.

2

Riscossione

[Estensione dei versamenti con modello F24 - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 365557 del 27 novembre 2020](#)

L'utilizzo del modello F24 è stato esteso, nei casi di registrazione degli atti presso gli uffici territoriali dell'Agenzia delle Entrate, al versamento dei tributi e dei relativi interessi, sanzioni e accessori dovuti per la registrazione degli atti formati per atto pubblico o per scrittura privata autenticata nonché al versamento dell'imposta sulle donazioni. Fino al 30 giugno 2021 rimarrà comunque possibile effettuare i predetti pagamenti mediante modello F23.

3

Sanzioni

[Transfer Pricing: la documentazione anti-sanzioni - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 360494 del 23 novembre 2020](#)

Il Provvedimento modifica la disciplina riguardante la disapplicazione delle sanzioni in materia di prezzi di trasferimento nell'ipotesi in cui il contribuente decida di trasmettere all'Agenzia delle Entrate la documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità delle condizioni e dei prezzi di trasferimento praticati dalle imprese multinazionali rispetto ai prezzi di libera concorrenza.



Parte seconda

Prassi

1

Imposte sui redditi

[La donazione d'azienda in regime di contabilità semplificata - Interpello n. 516 del 2 novembre 2020](#)

A seguito di una donazione d'azienda in regime di contabilità semplificata realizzata nel corso del 2019, il donatario dell'operazione può dedurre il valore delle rimanenze finali risultanti al 31 dicembre 2017 in capo al donante e trasferite per mezzo dell'atto di donazione. Tale deduzione è riconosciuta, nel periodo d'imposta 2019 e successivi, per un ammontare corrispondente al minore tra:

- il valore delle rimanenze specificato all'interno dell'atto di donazione;
- la perdita maturata dal donante nel periodo d'imposta 2017 e attribuibile all'integrale deduzione delle rimanenze finali, ridotta della quota già utilizzata dall'impresa dante causa della donazione, e nel limite della quota ascrivibile all'integrale deduzione delle rimanenze stesse.

[Contributo a fondo perduto: la cessione di un immobile strumentale - Interpello n. 518 del 2 novembre 2020](#)

In riferimento al requisito inerente la riduzione del fatturato per accedere al contributo a fondo perduto ex art. 25 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, se una fattura relativa alla cessione di un immobile strumentale iscritto nel registro dei beni ammortizzabili ha partecipato alla liquidazione IVA del mese di aprile 2019, la stessa fattura concorrerà alla determinazione del fatturato di aprile 2019 da confrontare con il fatturato di aprile 2020.

[Regime speciale per i lavoratori impatriati: la frequenza di un corso di studi all'estero - Interpello n. 533 del 6 novembre 2020](#)

Un cittadino italiano che si è recato all'estero per frequentare un corso post *lauream* della durata di due anni accademici, senza maturare un biennio di residenza fiscale all'estero ai sensi delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, non può beneficiare del regime speciale riconosciuto ai lavoratori impatriati previsto dall'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015.

[Regime del realizzo controllato: il conferimento di partecipazioni in un'OPAS - Interpello n. 537 del 9 novembre 2020](#)

In presenza di un conguaglio in denaro a fronte di un conferimento di partecipazioni in un'OPAS (offerta pubblica di acquisto e scambio) non si applica il regime del realizzo controllato ex art. 177, comma 2, del TUIR. In tal caso infatti, trova applicazione la regola generale di valutazione disposta dall'art. 9, comma 2 e 4, del TUIR.

[Conferimento di un ramo d'azienda assicurativo: il trasferimento delle posizioni creditorie - Interpello n. 541 del 12 novembre 2020 e Interpelli nn. 547 e 548 del 13 novembre 2020](#)

Nell'ipotesi di conferimento di un ramo d'azienda assicurativo, il credito da imposta sulle assicurazioni di cui alla L. n. 1216/1961 si trasferisce in capo al soggetto conferitario. In proposito, per perfezionare il trasferimento delle posizioni creditorie occorre che i soggetti coinvolti nell'operazione di riorganizzazione provvedano a trasmettere un'apposita comunicazione all'Amministrazione finanziaria secondo quanto stabilito dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 14723 del 5 febbraio 2013.



[Alienazione di marchi e diritti di proprietà intellettuale: quando si configura la cessione di ramo d'azienda - Interpello n. 546 del 12 novembre 2020](#)

L'insieme di marchi, formule, disegni, domini e tutti i relativi diritti di proprietà intellettuale connessi, che vengono ceduti, unitamente al magazzino, ad una società operante nel settore della produzione e commercializzazione di profumi e cosmetici, integrano una struttura organizzativa aziendale idonea a garantire la continuazione dell'attività d'impresa. Pertanto, la cessione contestuale dei predetti assets è qualificabile come cessione di ramo d'azienda ed è esclusa dal campo di applicazione IVA.

[Scissione parziale proporzionale e abuso del diritto - Interpello n. 553 del 23 novembre 2020](#)

La scissione parziale proporzionale finalizzata ad agevolare un passaggio generazionale e a razionalizzare le attività tra le società del gruppo non comporta il conseguimento di alcun vantaggio fiscale indebito ai sensi dell'art. 10-*bis* della L. n. 212/2000.

[Cessazione dell'attività d'impresa: la deduzione delle perdite fiscali pregresse - Interpello n. 556 del 23 novembre 2020](#)

Una ditta individuale in regime di contabilità semplificata che ha dichiarato la cessazione dell'attività d'impresa nel corso del 2019, può dedurre integralmente le perdite fiscali rinvenienti dai periodi d'imposta antecedenti sino a concorrenza del reddito d'impresa. In proposito, la ditta individuale potrà portare in deduzione le perdite generatesi nel:

- periodo d'imposta 2017, per effetto dell'imputazione integrale del costo delle rimanenze in applicazione del regime di cassa previsto per i soggetti in contabilità semplificata dalla Legge di Bilancio 2017;
- periodo d'imposta 2018, per effetto dello svolgimento dell'ordinaria attività d'impresa.

[La vendita di un terreno non edificabile ricevuto in donazione - Interpello n. 561 del 23 novembre 2020](#)

Con riferimento a un terreno non edificabile, la cessione di una particella fondiaria da parte del donatario non genera una plusvalenza imponibile ex art. 67, comma 1, lettera b), del TUIR, nel caso in cui la stessa particella sia stata acquisita mediante atto di donazione e il donante sia stato proprietario della stessa per un periodo superiore a cinque anni.

2

Imposte sui redditi - Agevolazioni

[Bonus investimenti in beni strumentali 4.0: alcuni chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate - Interpelli nn. 542 e 544 del 12 novembre 2020](#)

In merito al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 di cui all'art. 1, comma 189, della L. n. 160/2019, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che l'agevolazione può applicarsi:

- alle componenti e alle attrezzature idonee a realizzare lo specifico lavoro di raccolta e compattazione di rifiuti ovvero di lavaggio e pulitura delle strade urbane;
- al costo relativo all'insieme delle componenti e attrezzature idonee a realizzare lo specifico lavoro di carico e scarico dei materiali di impiego nell'attività edilizia, tra cui l'acquisto di un'autobetoniera o di una betonpomp.



Bonus per l'adeguamento degli ambienti di lavoro: gli interventi esclusi dall'agevolazione - Interpello n. 545 del 12 novembre 2020

Nell'ambito 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, si considerano esclusi dal beneficio fiscale:

- gli interventi finalizzati ad estendere gli spazi destinati alla clientela, in modo da recuperare la riduzione del numero di posti disponibili causata dalle disposizioni in materia di distanziamento sociale;
- la costruzione di un locale, al piano seminterrato, provvisto delle dotazioni necessarie per il ricevimento ed il deposito delle forniture di beni;
- la realizzazione di opere accessorie, quali la pavimentazione dell'area antistante il fabbricato per favorire la manovra dei mezzi e la realizzazione di un percorso interno per dislocare le forniture dal piano seminterrato all'esercizio di somministrazione.

Detrazione per interventi combinati di riqualificazione energetica e riduzione del rischio sismico - Interpello n. 549 del 13 novembre 2020

La detrazione combinata per interventi di riqualificazione energetica e di riduzione del rischio sismico di cui all'art. 14, comma 2-*quater*. 1, del D.L. n. 63/2013 conv. L. n. 90/2013, può essere riconosciuta anche ai soggetti titolari di reddito d'impresa che effettuano gli interventi su immobili da essi posseduti o detenuti, a prescindere dalla qualificazione dei suddetti immobili come strumentali, patrimoniali o beni merce.

3

IVA

Costituzione e partecipazione a un Gruppo IVA - Interpello n. 526 del 4 novembre 2020 e Interpello n. 539 del 11 novembre 2020

Ai fini della costituzione di un Gruppo IVA, sebbene si prendano in esame società partecipanti al bilancio consolidato, l'Amministrazione finanziaria può ritenere insussistente il vincolo organizzativo se dalla documentazione presentata in sede di interpello emerge che le società stesse sono escluse dall'attività di direzione e coordinamento del gruppo.

Inoltre, non possono entrare a far parte del Gruppo IVA in veste di controllate, le stabili organizzazioni IVA di entità non residenti nel territorio dello Stato nei confronti delle quali non è accertabile la presenza dei requisiti di cui all'art. 2359, comma 1, del Codice civile.

La detrazione della maggiore IVA addebitata dal cedente - Interpello n. 531 del 5 novembre 2020

In assenza di elementi di frode, il cessionario che ha ricevuto, oltre il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto, una nota di variazione in aumento per correggere errori presenti nell'operazione originaria, può comunque esercitare il diritto alla detrazione della maggiore IVA addebitatagli dal cedente. In tal caso, il *dies a quo* per l'esercizio del predetto diritto si determina in base al momento di emissione della nota di variazione.



Concordato preventivo: rimborso e compensazione del credito IVA - Interpelli nn. 535 e 536 del 6 novembre 2020

Il credito IVA chiesto a rimborso in via prioritaria e maturato successivamente alla pubblicazione della domanda di concordato preventivo, deve, sussistendone i presupposti di legge, essere assistito dalla garanzia stabilita dall'art. 38-*bis*, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972.

Oltre a ciò, è possibile compensare il credito IVA formatosi dopo la presentazione della domanda di concordato preventivo con debiti fiscali e contributivi maturati nel medesimo periodo. In tale ipotesi, non è ostativa l'eventuale presenza di debiti tributari dichiarati e non versati iscritti a ruolo, di ammontare superiore ad Euro 1.500, sorti nel periodo antecedente la presentazione dell'anzidetta domanda.

Regime forfetario: l'applicazione delle cause ostative - Interpello n. 554 del 26 novembre 2020

Nell'ambito del regime forfetario, la causa ostativa di cui all'art. 1, comma 57, lettera d), della L. n. 190/2014 opera se gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni controllano direttamente o indirettamente una società a responsabilità limitata che svolge attività economiche riconducibili a quelle svolte dai soggetti in regime forfetario.

4

Riscossione

Ridenominato il codice tributo relativo alla trasformazione delle DTA in credito d'imposta - Risoluzione n. 71/E del 18 novembre 2020

Il codice tributo '6834' è stato ridenominato in 'Credito d'imposta derivante dalla trasformazione di attività per imposte anticipate'. Questa modifica è stata introdotta al fine di consentire l'utilizzo in compensazione, mediante modello F24, del credito d'imposta derivante dalle DTA trasformate a fronte della cessione dei crediti deteriorati di cui all'art. 44-*bis* del D.L. n. 34/2019 conv. L. n. 58/2019.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

La donazione ai figli e la successiva rivendita non costituiscono fattispecie elusiva - Cass. civ. Sez. V, Sent., 26 novembre 2020, n. 26947

La vicenda oggetto del giudizio della Cassazione riguarda la presunta elusività della donazione di terreni ai figli e la successiva cessione dei terreni stessi da parte di questi ultimi a distanza di pochi mesi. L'eccezionale comportamento elusivo era invece stato escluso dal commissione tributaria regionale. L'agenzia ricorrendo per la cassazione della sentenza denuncia, inoltre, carente la motivazione del giudice di merito.

Invero, la Cassazione osserva che la motivazione del giudice di appello si rivela congrua e sufficiente, in quanto, alla stregua dei principi stabiliti dalla giurisprudenza in materia, nell'ambito di una fattispecie in cui i genitori hanno donato i beni ai figli, che poi, dopo qualche mese hanno ceduto a società terze, ha, da un lato, indicato come finalità della operazione una pianificazione familiare ('razionalizzazione fiscale del loro patrimonio'), e dall'altro, valorizzato quale elemento di fatto decisivo la plusvalenza comunque realizzatasi con la successiva vendita. Infatti, i figli-donatori non hanno ceduto i terreni per un corrispettivo identico al valore delle donazioni ricevute, ma ad un prezzo maggiorato.

La Commissione regionale, sul punto, ha osservato che *"i donatori non sono stati esentati dalla tassazione, perchè hanno assoggettato a tassazione la differenza tra il valore della donazione e i corrispettivi percepiti dalla vendita degli immobili"*, aggiungendo che *"i donatori hanno dichiarato e pagato imposte su una plusvalenza, sicchè non vi poteva essere da parte dei donanti "conoscenza del prezzo che sarebbe stato realizzato con la vendita dopo la donazione"*.

Aggiungono i giudici, in ultimo, che non sono stati individuati altri indizi idonei a dimostrare l'imputazione del reddito, derivante dalla plusvalenza per la cessione dei terreni, in capo ai genitori donanti, quali il versamento di acconti al donante o la partecipazione di questi alle trattative per la vendita .

2

Imposte dirette

IMU immobili strumentali deve essere dedotta dal reddito imponibile - Corte Cost. Sent., 19 novembre 2020, n. 262

La Corte Costituzionale, con la Sentenza n. 262, ha esaminato le questioni di legittimità riguardanti l'indeducibilità dell'IMU, per il 2012, dalle imposte erariali sui redditi. All'esito, la Corte Costituzionale ha dichiarato illegittima l'indeducibilità dell'IMU sugli immobili strumentali rispetto ai redditi 2012.

La questione di legittimità è stata sollevata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Milano relativamente all'art. 14, primo comma, del Decreto Legislativo del 14 marzo 2011 n. 23, rubricato come segue: Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale. Detto articolo, nella sua formulazione originaria prevedeva, per le imprese, l'integrale indeducibilità dell'IMU dalle imposte erariali sui redditi.

Infatti, secondo la Commissione Tributaria Provinciale di Milano, l'indeducibilità dall'IRES dell'IMU relativa agli immobili strumentali si porrebbe in contrasto con gli art. 3, 53 e 41 della Costituzione, sotto il profilo dell'effettività dell'imposizione, del divieto della doppia imposizione, dei principi di ragionevolezza, coerenza ed eguaglianza, della libertà di iniziativa economica privata.



Le questioni sono state dichiarate fondate con riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, sotto il profilo della violazione dei principi di coerenza e ragionevolezza.

Secondo il ragionamento seguito dagli ermellini di Piazza del Quirinale, il legislatore, una volta individuato, nella sua discrezionalità, il presupposto dell'IRES nel 'reddito complessivo netto' (art. 75, primo comma, Testo unico delle imposte sui redditi), non può rendere indeducibile un tributo come l'IMU sugli immobili strumentali, che costituisce un costo fiscale inerente alla produzione del reddito. Una disposizione in senso contrario è incostituzionale.

La Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della norma impugnata, rimasta in vigore per il solo 2012.

Sopravvenienze attive sono imponibili solo se connesse ad eventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi - Cass. civ. Sez. V, Sent., 19 novembre 2020, n. 26316

Il caso riguarda la contestazione da parte dell'Ufficio di omessa dichiarazione, nell'anno d'imposta 2008, di sopravvenienze attive, rappresentate dai pagamenti, falsamente eseguiti ed annotati nell'anno 2008 di forniture fittiziamente ricevute, e fatturate, nell'anno 2001, dall'impresa, riprendendo a tassazione i relativi importi ai fini IRPEG ed IRAP ai sensi dell'art. 88 del D.P.R. n. 917/1986.

Tale norma, invero, inserisce tra le sopravvenienze attive da dichiarare anche *"la sopravvenuta insussistenza di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritti in bilancio in precedenti esercizi"*; dovendosi da tale definizione evincere che la sopravvenienza deve essere dichiarata (e tassata) nell'esercizio in cui si manifesta solo se la posta passiva sia stata già iscritta in precedenti bilanci e se la sua insussistenza sia sopravvenuta e non originaria, derivi cioè da eventi ulteriori che ne modifichino l'effettività, e non già, a contrario, se se ne rilevi l'originaria inesistenza soltanto in un momento successivo.

A tale ambito concettuale si rivela estranea l'ipotesi di una posta passiva (spesa o perdita o qualsiasi altra passività) iscritta in un determinato bilancio, ancorché inesistente perchè documentata da atti o fatture false materialmente o ideologicamente o giuridicamente non dotate dei requisiti formali per essere portate in deduzione: infatti in tal caso la circostanza che i bilanci degli esercizi successivi siano

indirettamente influenzati dalla falsità o insussistenza della perdita o passività già iscritta nulla toglie al fatto oggettivo che gli effetti tributari della passività indebitamente iscritta si siano già realizzati in relazione all'esercizio in cui la perdita è stata rilevata (nel caso di specie contribuendo alla diminuzione del risultato d'esercizio imponibile); nè l'annotazione, negli esercizi successivi, del pagamento del debito originariamente inesistente si pone come atto volontario di eliminazione della perdita originaria, anzi confermandone l'esistenza ed essendo diretta a portare quell'iscrizione a conseguenze ulteriori, realizzando (eventualmente) un'ulteriore condotta evasiva o elusiva, non già facendo emergere un'attività prima inesistente, ma deprimendo ancora una volta la consistenza patrimoniale o il risultato dell'esercizio nel quale i pagamenti vengono indebitamente annotati.



3

IVA

La cartella per l'IVA non più dovuta a causa del fallimento è illegittima anche in assenza di nota di variazione - Cass. civ. Sez. V, Sent., (ud. 28 gennaio 2020) 16 novembre 2020, n. 25896

Per i giudici, in caso di fallimento del cessionario, non si può ritenere dovuta l'IVA esposta in fattura dal cedente, che sia stata oggetto della procedura di variazione da parte del curatore del fallimento del cessionario/committente a causa della mancanza dei fondi necessari al pagamento del corrispettivo dovuto al cedente/prestatore.

Difatti, osserva la Cassazione, l'omesso pagamento è in tal caso certo e definitivo, perchè emerso in esito a una procedura concorsuale infruttuosa; e la condotta del curatore che, mediante la procedura di variazione, evidenzia un debito pari alla detrazione in precedenza operata, che sarebbe così neutralizzata, è idonea a escludere il rischio di perdita di gettito fiscale, poichè esplicita che egli non ha diritto alla detrazione dell'IVA.

Non occorre, inoltre, che il cedente/prestatore che non abbia provveduto alla variazione dell'imponibile proceda comunque ad assolvere l'iva relativa alle operazioni compiute col cessionario/committente fallito, per poi richiederla a rimborso, perchè non dovuta, in ragione dell'infruttuosità della procedura concorsuale.

Si tratterebbe, difatti, di una riproduzione del meccanismo del solve et repete, del quale le sezioni unite della Cassazione hanno già sottolineato la distonia con diritto unionale

4

Penale

Indebita compensazione: irrilevanza della presentazione della dichiarazione - Cass. pen. Sez. III, Sent., 23 novembre 2020, n. 32686

Il giudice d'Appello ha confermato la condanna del contribuente alla pena di mesi 10 di reclusione relativamente al reato di indebita compensazione cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10-*quater*.

L'imputato propone ricorso per Cassazione, deducendo, tra l'altro, la mancata consumazione del reato in quanto non essendo stata presentata la dichiarazione fiscale (IVA nel caso di specie) sarebbe carente il presupposto necessario dell'avviso di accertamento in cui si accertano i crediti posti in compensazione. L'assenza della dichiarazione IVA determinerebbe, automaticamente, 'la caducazione dell'avviso di accertamento', secondo il contribuente.

Inoltre, nella sentenza impugnata non viene valutata l'assenza del Processo verbale di constatazione, la cui redazione era obbligatoria, per la difesa del contribuente dalla pretesa fiscale dell'Agenzia.

La Cassazione, conferma la sentenza della Corte d'Appello affermando che è l'indicazione del credito inesistente portato in compensazione nel modello F24 che ha rilevanza, non l'omessa presentazione della dichiarazione IVA: "In tema di reati tributari, il delitto di indebita compensazione di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 10-*quater*, richiede, sotto il profilo oggettivo, che il mancato versamento di imposta risulti formalmente 'giustificato' da una illegittima compensazione operata tra le somme spettanti all'erario e i crediti vantati dal contribuente, in realtà non spettanti o inesistenti.



Può conseguentemente evidenziarsi il seguente principio di diritto: In tema di reati tributari, il delitto di indebita compensazione di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 10-*quater*, non presuppone la presentazione da parte del contribuente di una dichiarazione annuale a differenza di quello di dichiarazione infedele di cui all'art. 4 del medesimo D.Lgs. n. 74 del 2000, in cui il mendacio del contribuente si esprime proprio nella dichiarazione annuale relativa alle imposte sui redditi o all'IVA; il reato, infatti, si consuma al momento della presentazione dell'ultimo modello F24 relativo all'anno interessato e non in quello della successiva dichiarazione dei redditi, in quanto, con l'utilizzo del modello indicato, si perfeziona la condotta del contribuente, realizzandosi il mancato versamento per effetto dell'indebita compensazione di crediti in realtà non spettanti in base alla normativa fiscale.

5

Processo

L'interpello che non decide nel merito non si può impugnare - Corte di cassazione, sez. V, Ord., 26 novembre 2020, n. 26977

La società contribuente aveva presentato istanza di interpello disapplicativo *ex art. 37-bis*.

A fronte della risposta negativa l'impresa impugnava la decisione e l'Agenzia delle Entrate si opponeva, eccependo, tra l'altro, l'inammissibilità della domanda.

I giudici affermano, in via preliminare, che le risposte rese dall'Amministrazione finanziaria agli atti di interpello non sono impugnabili, trattandosi di meri pareri che non incidono direttamente in danno del contribuente, salvo quelli resi a seguito di richiesta di disapplicazione di norme antielusive i quali possono essere impugnati in quanto contenenti una compiuta pretesa tributaria.

Al contrario, l'istanza di interpello oggetto della sentenza presentava i requisiti di improcedibilità per assenza dei requisiti minimi della richiesta, sì da poter essere considerata come una 'non istanza'.

In tal senso, afferma la Cassazione che non è impugnabile il provvedimento di improcedibilità emesso dalla direzione regionale, in quanto in tal modo l'amministrazione non manifesta il proprio convincimento sul merito della richiesta. Trattasi, dunque, non di provvedimento 'definitivo', ma di provvedimento solo 'interlocutorio'. In quel caso il provvedimento della amministrazione aveva dichiarato improcedibile l'istanza di interpello per difetto delle indicazioni ed allegazioni essenziali al fine della correlativa valutazione di merito. L'istanza di disapplicazione era stata ritenuta dalla direzione regionale come 'non presentata', sicché non si era in presenza di un provvedimento definitivo corredato da idonea motivazione, ma solo di un provvedimento di natura 'interlocutoria', che si limitava, in assenza di qualsiasi attività istruttoria o di valutazioni tecniche, a dichiarare l'istanza di interpello come 'non presentata', senza alcuna valutazione sul merito.

In conclusione, il provvedimento di 'improcedibilità' della istanza di interpello emesso dalla direzione regionale dell'Agenzia delle entrate, non poteva essere impugnato, avendo solo natura interlocutoria e non 'definitiva'.



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 Curtatone 3, 00185
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

© 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.