



# Tax Newsletter n. 1/2020

**Gennaio**

**Tax & Legal**

## **Highlights:**

### **Prassi**

IVA - IVA di Gruppo: la società controllante determina l'importo dell'acconto annuale - Interpello n. 15 del 24 gennaio 2020

### **Giurisprudenza**

IVA - Il credito di rivalsa IVA è privilegiato se relativo alle retribuzioni dei professionisti - Corte Costituzionale, Sentenza n. 1 del 3 Gennaio 2020

Accertamento - Interpello disapplicativo: il provvedimento di rigetto è un atto sempre impugnabile - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 425 del 14 Gennaio 2020

Accertamento - L'amministratore risponde delle sanzioni irrogate alla società qualora quest'ultima sia qualificata un mero schermo - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 1904 del 28 Gennaio 2020





# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 5](#) **Imposte sui redditi**  
Pronto il modello CNM 2020 - Provvedimento n. 27764 del 31 gennaio 2020  
Modello Redditi 2020 SC: nel rigo RN10 le detrazioni per le strutture di ricarica delle auto elettriche - Provvedimento n. 27765 del 31 gennaio 2020  
Modello Irap 2020: presentazione entro il 30 novembre - Provvedimento n. 28098 del 31 gennaio 2020
- 2 [Pagina 5](#) **IVA**  
Modello IVA 2020: approvate le specifiche tecniche - Provvedimento n. 28312 del 31 gennaio 2020
- 3 [Pagina 6](#) **Riscossione**  
FIGC e Entrate: nuova intesa per lo scambio di informazioni fiscali - Provvedimento n. 27759 del 31 gennaio 2020

## Parte seconda

### Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**  
Bonus efficienza energetica utilizzabile in compensazione con il debito per accise - Interpello n. 1 del 7 gennaio 2020  
Iper ammortamento: quando si procede al recupero dell'agevolazione - Interpello n. 14 del 24 gennaio 2020  
Trasformazione DTA in crediti d'imposta: la cessione del credito - Interpello n. 18 del 30 gennaio 2020
- 2 [Pagina 7](#) **IVA**  
IVA al 4% sulle opere per il superamento delle barriere architettoniche - Interpello n. 3 del 13 gennaio 2020  
IVA assolta in dogana: al recupero è legittimato il destinatario delle merci - Interpello n. 4 del 13 gennaio 2020  
Garanzia per rimborso IVA e gruppi di società: i chiarimenti delle Entrate - Interpello n. 6 del 17 gennaio 2020  
Corrispettivi giornalieri: attività spettacolistiche escluse dalla trasmissione telematica - Interpello n. 7 del 17 gennaio 2020  
Fattura per prestazioni di servizi: obblighi descrittivi assolti con il rinvio alla lista riepilogativa - Interpello n. 8 del 21 gennaio 2020  
Corrispettivi: trasmissione telematica esclusa per gli apparecchi da intrattenimento in luoghi pubblici - Interpello n. 9 del 21 gennaio 2020  
Vendita a distanza: fornitura di software non soggetta a obbligo di comunicazione - Principio di diritto n. 1 del 21 gennaio 2020  
Welfare aziendale e 'buono monouso': il regime IVA - Interpello n. 10 del 23 gennaio 2020  
*Reverse charge* e fornitore estero: l'applicazione del sistema dell'inversione contabile - Interpello n. 11 del 24 gennaio 2020

*Reverse charge* e fornitore estero: l'applicazione del sistema dell'inversione contabile - Interpello n. 11 del 24 gennaio 2020

Fattura *tax free* e trasmissione dei corrispettivi giornalieri: la conservazione dei documenti - Interpello n. 13 del 24 gennaio 2020

IVA di Gruppo: la società controllante determina l'importo dell'acconto annuale - Interpello n. 15 del 24 gennaio 2020

Iper ammortamento: non si applica all'intermediario finanziario o al locatore di una locazione operativa - Principio di diritto n. 2 del 28 gennaio 2020

Contributo pubblico comunitario: detrazione dell'IVA assolta su acquisiti e servizi - Interpello n. 16 del 30 gennaio 2020

Variatione in diminuzione: quando sorge il diritto alla detrazione dell'imposta - Interpello n. 17 del 30 gennaio 2020

## Parte terza

### Giurisprudenza

1

[Pagina 12](#)

#### **Accertamento**

Interpello disapplicativo: il provvedimento di rigetto è un atto sempre impugnabile - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 425 del 14 Gennaio 2020

Verifiche presso la sede del contribuente: l'accertamento deve essere notificato non prima di 60 giorni dalla data di consegna del PVC - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 474 del 14 Gennaio 2020

L'amministratore risponde delle sanzioni irrogate alla società qualora quest'ultima sia qualificata un mero schermo - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 1904 del 28 Gennaio 2020

2

[Pagina 14](#)

#### **IVA**

Il credito di rivalsa IVA è privilegiato se relativo alle retribuzioni dei professionisti - Corte Costituzionale, Sentenza 3 Gennaio 2020, n. 1

Rimborso IVA: il rifiuto dell'Ufficio non può basarsi su circostanze ostative e astratte - Corte di Cassazione, Sentenza n. 894 del 17 Gennaio 2020

Presunzione di cessione di beni - la documentazione attestante il trasferimento del bene a titolo non traslativo della proprietà permette di vincere la presunzione di vendita - Corte di Cassazione, Sentenza n. 1217 del 21 gennaio 2020

L'iva nel caso delle prestazioni di servizi è esigibile solo se è avvenuto in tutto o in parte il pagamento del corrispettivo - Corte di Cassazione, Sentenza n. 1468 del 23 gennaio 2020

3

[Pagina 15](#)

#### **Riscossione**

La prescrizione dei crediti vantati dall'Amministrazione finanziaria decorre dal momento in cui l'atto impositivo assume il requisito di definitività - Corte di Cassazione, Ordinanza 29 gennaio 2020, n. 1979

4

[Pagina 16](#)

#### **Sanzioni**

Occultamento scritture contabili: confisca ammessa se è possibile quantificare le somme evase - Corte di Cassazione, Sentenza 7 Gennaio 2020, n. 166

# Parte prima

## Legislazione

# 1

### Imposte sui redditi

Pronto il modello CNM 2020 - Provvedimento n. 27764 del 31 gennaio 2020

L'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello dichiarativo 'Consolidato nazionale e mondiale 2020', con le relative istruzioni per la compilazione.

In particolare, il modello CNM deve essere utilizzato da tutti i soggetti ammessi alla tassazione di gruppo di imprese controllate residenti, nonché da eventuali altri soggetti ammessi alla determinazione dell'unica base imponibile per il gruppo di imprese non residenti.

**Modello Redditi 2020 SC: nel rigo RN10 le detrazioni per le strutture di ricarica delle auto elettriche - Provvedimento n. 27765 del 31 gennaio 2020**

Con il provvedimento n. 27765 del 31 gennaio 2020, l'Agenzia delle Entrate ha ratificato il modello dichiarativo Redditi 2020 - SC. Tale modello deve essere compilato da parte di società ed enti commerciali residenti all'interno del territorio dello Stato e dai soggetti non residenti ad essi equiparati.

In particolare tra le novità introdotte nel periodo d'imposta 2019, rientrano le detrazioni per le strutture di ricarica delle auto elettriche. Infatti nel rigo RN10 può essere inserita la detrazione d'imposta per le spese sostenute dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021 per l'acquisto e la posa in opera delle apparecchiature per la ricarica dei veicoli elettrici.

**Modello IRAP 2020: presentazione entro il 30 novembre - Provvedimento n. 28098 del 31 gennaio 2020**

L'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello dichiarativo IRAP 2020, il quale deve essere utilizzato per la dichiarazione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive per il periodo d'imposta 2019.

In concreto, il modello sopracitato deve essere presentato entro il 30 novembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta da parte delle persone fisiche, delle società semplici, delle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, nonché da parte delle società ed associazioni ad esse equiparate.

# 2

### IVA

**Modello IVA 2020: approvate le specifiche tecniche - Provvedimento n. 28312 del 31 gennaio 2020**

Per mezzo del provvedimento di cui sopra, l'Agenzia delle Entrate ha avallato le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nella Dichiarazione annuale IVA 2020 relativa al periodo d'imposta 2019.

In proposito, l'allegato al provvedimento n. 28312 del 31 gennaio 2020 stabilisce il contenuto e le specifiche tecniche da adottare per la trasmissione per via telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati contenuti nella Dichiarazione IVA relativa all'anno 2019, sia da parte di tutti quei contribuenti tenuti a tale adempimento dichiarativo che provvedono direttamente all'invio, nonché da parte degli altri utenti del servizio telematico che intervengono in qualità di intermediari abilitati alla trasmissione.



# 3

## **Riscossione**

FIGC e Entrate: nuova intesa per lo scambio di informazioni fiscali - Provvedimento n. 27759 del 31 gennaio 2020

L'intesa tra la Federazione Italiana Giuoco Calcio e l'Agenzia delle Entrate per lo scambio di reciproche informazioni sarà valido fino al 28 febbraio 2021.

Riguardo a ciò la FIGC trasmetterà all'Agenzia delle Entrate, entro due giorni dalla sottoscrizione dell'accordo, l'elenco delle società sportive professionistiche con l'indicazione della denominazione sociale e del Codice Fiscale/Partita IVA, al fine di permettere alla stessa Agenzia di procedere alla verifica di tutti gli adempimenti tributari previsti.

In seguito i funzionari dell'Agenzia controlleranno l'avvenuto pagamento dell'IVA relativa all'anno d'imposta 2019, l'avvenuta presentazione delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2018 e la regolarità dei pagamenti IRES, IRAP, IVA, nonché delle ritenute IRPEF sui redditi di lavoro dipendente risultanti dalle dichiarazioni dello stesso periodo.



# Parte seconda

## Prassi

### 1

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

[Bonus efficienza energetica utilizzabile in compensazione con il debito per accise - Interpello n. 1 del 7 gennaio 2020](#)

Il credito d'imposta per gli interventi di efficienza energetica può essere utilizzato al fine di compensare il debito per le accise dovute sulla produzione e sulla vendita di energia elettrica e gas naturale, mediante il modello F24 accise.

In proposito è consentito versare le accise utilizzando il modello di pagamento unificato F24 Accise, con la possibilità di compensare il relativo debito con i crediti derivanti da altre imposte; mentre non viene invece concessa la possibilità di utilizzare l'eventuale credito da accise per compensare i debiti che emergono da altre imposte e contributi.

[Iper ammortamento: quando si procede al recupero dell'agevolazione - Interpello n. 14 del 24 gennaio 2020](#)

In riferimento all'iper ammortamento, la *ratio* del recupero dell'agevolazione nell'ipotesi di violazione del vincolo di territorialità, consiste nell'ostacolare tutti quei comportamenti che sono volti alla fruizione in Italia di un'agevolazione fiscale, riconosciuta sotto forma di maggior ammortamento del bene, in assenza di un contributo del bene stesso all'interno del processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata all'interno dello Stato italiano.

Lo ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 14 del 24 gennaio 2020.

[Trasformazione DTA in crediti d'imposta: la cessione del credito - Interpello n. 18 del 30 gennaio 2020](#)

Nell'ambito della cessione del credito da DTA (*Deferred Tax Asset*), il credito d'imposta derivante dalla trasformazione delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio è assoggettato a specifiche regole tali per cui il credito può essere utilizzato senza limiti di importo ovvero può essere ceduto al valore nominale, e l'eventuale credito che residua, dopo aver effettuato le compensazioni, è rimborsabile.

In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello di cui sopra.

Nello specifico infatti se, all'esito della trasformazione delle DTA in credito d'imposta, risultassero ulteriori imposte da versare, il contribuente potrà scegliere di utilizzare il credito da DTA in compensazione orizzontale oppure di optare per la cessione infragruppo.

### 2

#### **IVA**

[IVA al 4% sulle opere per il superamento delle barriere architettoniche - Interpello n. 3 del 13 gennaio 2020](#)

La realizzazione di opere direttamente finalizzate al superamento o all'eliminazione di barriere architettoniche può beneficiare dell'aliquota IVA ridotta al 4% nella misura in cui le opere sopracitate rispondano alle peculiarità tecniche indicate all'interno dell'art. 2 del D.M. n. 236/1989.

Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 3 del 13 gennaio 2020, con cui il legislatore ha voluto 'oggettivizzare' la portata applicativa dell'agevolazione prendendo in considerazione la natura del prodotto trasferito tra i vari soggetti economici.



### [IVA assolta in dogana: al recupero è legittimato il destinatario delle merci - Interpello n. 4 del 13 gennaio 2020](#)

L'unico soggetto legittimato a recuperare l'IVA assolta in dogana al momento dell'importazione è il destinatario delle merci impiegate nell'esercizio della propria attività che, previa registrazione della bolletta doganale nel registro degli acquisti, può detrarre l'imposta assolta.

Si veda, su questo, l'Agenzia delle Entrate che, con la risposta all'interpello di cui sopra, ha precisato che ai fini IVA il debitore dell'imposta è sempre l'effettivo proprietario della merce e non l'intermediario che agisce in qualità di rappresentante indiretto.

### [Garanzia per rimborso IVA e gruppi di società: i chiarimenti delle Entrate - Interpello n. 6 del 17 gennaio 2020](#)

Nell'ambito della garanzia per i rimborsi IVA di ammontare superiore ad Euro 30.000 disposti dall'Agenzia delle Entrate, la società capogruppo o controllante che può prestare la garanzia tramite assunzione diretta dell'obbligazione, è in ogni caso la società posta al vertice, ossia quella preposta alla redazione del bilancio consolidato sempre che il patrimonio netto del gruppo superi il limite stabilito dall'art. 2359 del Codice civile.

Lo ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello sopracitato, all'interno del quale è stato evidenziato che i requisiti essenziali per l'assunzione diretta dell'obbligazione sono: la sussistenza di un bilancio consolidato di gruppo e la sussistenza di una società capogruppo o controllante.

### [Corrispettivi giornalieri: attività spettacolistiche escluse dalla trasmissione telematica - Interpello n. 7 del 17 gennaio 2020](#)

Le attività spettacolistiche sono escluse 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 poi successivamente a metterli a disposizione dell'anagrafe tributaria.

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

### [Fattura per prestazioni di servizi: obblighi descrittivi assolti con il rinvio alla lista riepilogativa - Interpello n. 8 del 21 gennaio 2020](#)

Nell'ambito della fattura elettronica riepilogativa per le prestazioni di servizi è assolto l'onere di individuare con certezza la prestazione eseguita, la data di effettuazione e le parti contraenti, nonché tutti gli obblighi descrittivi previsti dall'art. 21, comma 2, lettera g), del decreto IVA, mediante il rinvio alla lista riepilogativa, che il contribuente può scegliere o meno di allegare al file xml trasmesso allo SdI, salvo però l'obbligo di garantirne la conservazione alternativamente in modalità cartacea o elettronica.





### [Corrispettivi: trasmissione telematica esclusa per gli apparecchi da intrattenimento in luoghi pubblici - Interpello n. 9 del 21 gennaio 2020](#)

I corrispettivi giornalieri incassati attraverso l'utilizzo di apparecchi da intrattenimento o divertimento, i quali vengono installati in luoghi pubblici o in locali aperti al pubblico, sono esonerati dall'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei corrispettivi sopracitati, fermo restando l'obbligo di annotazione delle operazioni nel registro dei corrispettivi.

In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello sopracitato, evidenziando che le cessioni e le prestazioni rese mediante tali apparecchi non sono soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi.

### [Vendita a distanza: fornitura di software non soggetta a obbligo di comunicazione - Principio di diritto n. 1 del 21 gennaio 2020](#)

La fornitura di un programma gestionale che consente ai soggetti che effettuano le vendite a distanza la creazione e l'utilizzo di negozi on-line, in relazione ai quali il fornitore del programma medesimo non ha il titolo né per effettuare un'attività di controllo e una supervisione in merito ai beni venduti, né per partecipare, anche indirettamente, all'ordinazione degli stessi, è esclusa dall'applicazione degli obblighi di comunicazione introdotti dal D.L. n. 34 del 30 aprile 2019 (c.d. Decreto Crescita).

Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con l'emanazione del principio di diritto n. 1 del 21 gennaio 2020.

### [Welfare aziendale e 'buono monouso': il regime IVA - Interpello n. 10 del 23 gennaio 2020](#)

Con la risposta all'interpello di cui sopra, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito al regime fiscale, ai fini IVA, da applicare a tutti i beni e servizi oggetto di welfare aziendale.

In proposito l'Amministrazione finanziaria ha evidenziato che i voucher rientrano nell'ambito di applicazione della Direttiva voucher e ha specificato che, all'atto dell'emissione del buono monouso, il fornitore deve fatturare la transazione al committente dell'operazione che agisce per conto della società che eroga il welfare aziendale, ossia per conto del datore di lavoro.

Di conseguenza al momento del riscatto dei relativi beni o servizi da parte del personale dipendente non sorgerà alcun ulteriore obbligo ai fini IVA in capo al medesimo fornitore.

### [Reverse charge e fornitore estero: l'applicazione del sistema dell'inversione contabile - Interpello n. 11 del 24 gennaio 2020](#)

Il sistema dell'inversione contabile, *reverse charge*, può essere attuato attraverso due modalità di applicazione alternative a seconda che il fornitore estero venga o meno qualificato come un soggetto passivo IVA all'interno dell'Unione Europea.

In particolare, nel caso di fornitore *extra-UE*, il committente/cessionario italiano è tenuto ad emettere un'autofattura, mentre nell'ipotesi opposta, ovvero nel caso in cui il fornitore è stabilito in un altro Stato dell'Unione Europea, il committente/cessionario italiano adempie a tutti gli obblighi di fatturazione e di registrazione, attraverso l'integrazione della fattura ricevuta con l'IVA 'italiana'.



### [Servizi di cooperative sociali di tipo B: i termini per l'emissione della fattura elettronica - Interpello n. 12 del 24 gennaio 2020](#)

In linea generale, la documentazione dell'operazione mediante fattura, se non è contestuale, può avvenire nei 12 giorni successivi indicando nella fattura stessa la data di effettuazione dell'operazione oppure, in caso di fattura riepilogativa differita, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello sopracitato, con cui ha inoltre precisato che tale facoltà riguarda tutte le fatture, comprese quelle elettroniche veicolate tramite il sistema di interscambio (SdI) per i servizi resi dalle società cooperative sociali di tipo B.

### [Fattura \*tax free\* e trasmissione dei corrispettivi giornalieri: la conservazione dei documenti - Interpello n. 13 del 24 gennaio 2020](#)

Nell'ambito della fattura *tax free*, qualora il cedente dovesse memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate il dato del corrispettivo giornaliero attraverso l'emissione di un determinato documento commerciale, al fine di dare evidenza in caso di controllo che si tratta di una duplicazione della documentazione del medesimo corrispettivo, potrebbe risultare utile conservare una copia della fattura *tax free*, sulla quale sarà possibile annotare il riferimento del documento commerciale emesso per certificare la medesima cessione, nonché per tenere memoria del già citato documento in un apposito registro.

### [IVA di Gruppo: la società controllante determina l'importo dell'acconto annuale - Interpello n. 15 del 24 gennaio 2020](#)

Con la risposta all'interpello n. 15 del 24 gennaio 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla corretta determinazione dell'acconto dell'IVA.

Per quanto concerne la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, è la società controllante, in qualità di soggetto incaricato al calcolo dell'acconto nella liquidazione dell'IVA dovuta, che deve determinare l'importo dell'acconto sulla base degli importi comunicati dalle singole società che partecipano alla procedura di liquidazione di cui sopra, dopo aver provveduto alla compensazione delle risultanze a debito con quelle a credito delle società partecipanti alla procedura stessa.

### [Iper ammortamento: non si applica all'intermediario finanziario o al locatore di una locazione operativa - Principio di diritto n. 2 del 28 gennaio 2020](#)

Nell'ambito dell'iper ammortamento, devono ritenersi esclusi dai potenziali destinatari dell'agevolazione i soggetti che, come gli intermediari finanziari, pongono in essere qualsiasi genere di contratto per cui la proprietà formale del relativo bene non si ricollega allo svolgimento di attività di noleggio o di locazione operativa in senso proprio, ma alla sola funzione di garanzia a tutela del rischio di credito assunto dal locatore.

In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate con il principio di diritto sopracitato, con cui ha in aggiunta specificato che i soggetti considerati potenziali destinatari dell'agevolazione ovvero il proprietario, il locatario finanziario o l'impresa svolgente attività di noleggio o di locazione operativa, sono accomunati dal fatto di essere, sia sul piano economico-patrimoniale e sia sul piano organizzativo, i soggetti che effettuano gli investimenti, sopportano i rischi e fruiscono dei benefici derivanti dall'esercizio di attività industriali o commerciali.



### [Contributo pubblico comunitario: detrazione dell'IVA assolta su acquisiti e servizi - Interpello n. 16 del 30 gennaio 2020](#)

In riferimento al contributo pubblico comunitario, qualora i beni e i servizi acquistati siano utilizzati promiscuamente ovvero vengano impiegati per realizzare sia operazioni imponibili sia operazioni fuori campo IVA, per l'IVA assolta su tali acquisti spetta una detrazione rapportata all'entità del relativo impiego nelle operazioni soggette a imposta.

Viceversa, nel caso in cui i beni e i servizi siano utilizzati dal destinatario dei contributi esclusivamente per realizzare operazioni fuori campo IVA, su tali acquisiti non verrà riconosciuta alcuna detrazione fiscale.

Inoltre relativamente al criterio di ripartizione dell'imposta tra la quota detraibile e la quota indetraibile, la norma non detta in merito alcuna regola specifica, lasciando pertanto al contribuente stesso la scelta del criterio più appropriato, purché quest'ultimo sia oggettivo e coerente con la natura dei beni e dei servizi acquistati.

### [Variazione in diminuzione: quando sorge il diritto alla detrazione dell'imposta - Interpello n. 17 del 30 gennaio 2020](#)

Per quanto concerne le note di variazione in diminuzione, la disciplina dettata dal D.L. n. 50/2017 si applica alle note di cui sopra emesse dal 1° gennaio 2017 sempreché i relativi presupposti si siano verificati a decorrere dalla data stessa.

Nello specifico, infatti, il diritto alla detrazione d'imposta relativa ai beni e ai servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

Qualora, invece, i presupposti sopracitati si siano verificati ante 1° gennaio 2017, si continuerà ad applicare la normativa precedente, e di conseguenza il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e ai servizi acquistati o importati si verificherà nel momento in cui l'imposta diventerà esigibile e potrà essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione ha avuto origine e alle condizioni esistenti al momento della manifestazione del diritto medesimo.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

Interpello disapplicativo: il provvedimento di rigetto è un atto sempre impugnabile - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 425 del 14 Gennaio 2020

Una società presentava istanza di interpello disapplicativo ex art. 30, Legge n. 724/1994 in tema di società di comodo. L'Ufficio si esprimeva in senso negativo, ritenendo inammissibile la domanda. Avverso tale provvedimento la contribuente presentava ricorso introduttivo, che veniva accolto. Contro la decisione veniva proposto appello da parte dell'ufficio. Il giudice di seconde cure accoglieva il gravame ritenendo che il ricorso di primo grado fosse improcedibile stante la non impugnabilità dell'esito dell'interpello disapplicativo, atto estraneo all'elenco degli atti impugnabili contenuto nell'art. 19, D.Lgs. n. 546/1992.

La società ricorreva in Cassazione, eccependo il vizio di violazione e/o falsa applicazione dell'art. 19 per avere la CTR erroneamente ritenuto il diniego di interpello disapplicativo, non incluso nell'elenco.

La Corte di Cassazione ha accolto il ricorso della contribuente.

La Suprema Corte richiama l'orientamento secondo il quale il catalogo degli atti impugnabili è suscettibile di interpretazione estensiva essendo ormai riconosciuta la facoltà di ricorrere al giudice tributario avverso tutti gli atti adottati dall'ente impositore che con l'esplicitazione della ragioni di fatto e di diritto che la sorreggono, porti comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria senza necessità di attendere che la stessa si vesta della forma autoritativa degli atti dichiarati espressamente impugnabili di cui all'art. 19, D.Lgs. n. 546/1992.

Verifiche presso la sede del contribuente: l'accertamento deve essere notificato non prima di 60 giorni dalla data di consegna del PVC - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 474 del 14 Gennaio 2020

La scadenza dell'annualità non è un valido motivo d'urgenza per emettere l'accertamento prima di 60 giorni dalla consegna del prodromico PVC. Lo ha ribadito la Corte di Cassazione, con l'ordinanza di cui sopra.

Nei fatti, l'Ufficio eseguiva un accesso breve (un solo giorno) presso la sede di una S.p.A. per una verifica fiscale che si concludeva con la consegna di un PVC il 2 dicembre. Seguiva dopo solo una settimana l'emissione del conseguente avviso di accertamento che veniva impugnato dalla contribuente. La società eccepiva preliminarmente la violazione del termine dilatorio di 60 giorni previsto dall'art. 12, comma 7, Legge n. 2012/2000, con conseguente nullità dell'atto impositivo. Tale tesi veniva accolta sia dalla CTP che dalla CTR.

L'AF affermava, tuttavia che, da un lato, vi sarebbe stata l'urgenza di notificare l'atto a causa della scadenza dell'annualità il 31 dicembre; dall'altro, che la società avrebbe dovuto superare la 'prova di resistenza' prevista per i tributi armonizzati, in difetto della quale il termine previsto per il contraddittorio era da considerarsi meramente formale. Tali argomentazioni erano riproposte innanzi alla Cassazione.

La Cassazione ha rigettato il ricorso dell'Agenzia.

Quanto alla pretesa urgenza prospettata dall'Ufficio, è stato nuovamente ribadito che l'imminente decadenza dei termini per il potere di accertamento non costituisce valida giustificazione per l'accertamento anticipato. Infatti si tratta di circostanza oggettivamente prevedibile e rimessa all'organizzazione dell'Ufficio accertatore.



In relazione alla necessità per il contribuente di enunciare le ragioni che avrebbe potuto far valere nel contraddittorio, per valutarne la consistenza e validità (prova di resistenza) ai fini della necessità del rispetto del termine dei 60 giorni, la tesi erariale è risultata infondata. La garanzia prevista dal diritto interno (art. 12, comma 7, Legge n. 212/2000) in caso di accessi, ispezioni e verifiche presso il contribuente non può che riguardare tutte le imposte, non potendo ammettersi un'ingiustificata ridotta protezione per i tributi armonizzati. Il Legislatore ha operato una valutazione *ex ante* sull'obbligatorietà del rispetto del contraddittorio, con la sanzione dell'illegittimità dell'atto impositivo in caso di violazione: per l'IVA (come per gli altri tributi armonizzati) la necessità della prova di resistenza scatta quindi solo se la normativa interna non preveda già la nullità in conseguenza della violazione del termine. Atteso che quest'ultima nella specie era incontestata, non vi era necessità per i giudici di merito di vagliare la serietà delle allegazioni difensive della contribuente, applicandosi il generale principio previsto dall'art. 12, comma 7, citato.

**L'amministratore risponde delle sanzioni irrogate alla società qualora quest'ultima sia qualificata un mero schermo - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 1904 del 28 Gennaio 2020**

In tema di sanzioni amministrative relative al rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica, le sanzioni derivanti da violazioni fiscali non rimangono esclusivamente a carico delle società, nell'ipotesi in cui queste siano artificialmente costituite e gestite da un amministratore di fatto, esclusivo beneficiario delle violazioni contestate. Lo ha chiarito la Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 1904, depositata il 28 gennaio 2020.

L'Ufficio notificava a una società cooperativa risultata emittente di fatture per operazioni inesistenti, un avviso di accertamento. Lo stesso atto impositivo veniva notificato all'amministratore di fatto della predetta società. A seguito di sentenza del giudice di secondo grado con cui veniva confermata la legittima irrogazione delle sanzioni all'amministratore di fatto, veniva proposto per Cassazione, eccependo che la CTR aveva errato nel ritenere legittima la notifica all'amministratore di fatto dell'avviso di accertamento emesso nei confronti della società, nonché per avere erroneamente esteso all'amministratore di fatto la responsabilità per le sanzioni amministrative pecuniarie.

La Corte di Cassazione ha accolto parzialmente il ricorso. Innanzitutto la Suprema Corte chiarisce che con l'art. 7 del D.L. n. 269/2003 il legislatore ha regolamentato le ipotesi in cui vi sia una differenza tra trasgressore e contribuente e, in particolare, l'ipotesi di un amministratore di una persona giuridica che, in forza del proprio mandato, compie violazioni nell'interesse della persona giuridica medesima, ma non nel caso in cui la persona fisica sia l'esclusivo beneficiario delle violazioni contestate. In tali casi per la Suprema Corte non si concretizza una differenza tra trasgressore e contribuente perché quest'ultimo è al tempo stesso sia l'uno che l'altro e la società è una mera 'società-schermo' creata nell'esclusivo interesse della persona fisica. Nella specie i giudici di legittimità hanno statuito che l'amministratore di fatto doveva rispondere in solido con la società dal medesimo gestita, delle sole sanzioni amministrative pecuniarie conseguenti alle violazioni tributarie accertate a carico della società. Al contrario, i giudici non hanno confermato la responsabilità, in capo all'amministratore, per le maggiori imposte accertate.



## 2

**IVA**

Il credito di rivalsa IVA è privilegiato se relativo alle retribuzioni dei professionisti - Corte Costituzionale, Sentenza n.1 del 3 Gennaio 2020

La Corte Costituzionale ritiene che la questione di legittimità costituzionale relativa alla previsione che estende il privilegio anche al credito di rivalsa per l'imposta sul valore aggiunto, sotto il profilo della disparità di trattamento tra 'professionisti' e 'ogni altro prestatore d'opera', non sia fondata poiché i 'professionisti' e 'ogni altro prestatore d'opera', intellettuale o no, beneficiano tutti della stessa estensione del privilegio mobiliare al credito per rivalsa IVA. Inoltre l'estensione del privilegio mobiliare in esame trova specifica giustificazione nell'esigenza di tutela della 'prestazione di attività lavorativa svolta in forma subordinata o autonoma'.

Secondo quanto sancito dalla Corte Costituzionale n. 1 del 3 gennaio 2020, non è fondata la questione di legittimità costituzionale promossa in relazione all'art. 2751-*bis* co. 1 n. 2 c.c., come modificato dall'art. 1 co. 474 della L. n. 205/2017, in quanto:

- deve ritenersi che i 'professionisti' e 'ogni altro prestatore d'opera', intellettuale o no, beneficiano tutti della stessa estensione del privilegio mobiliare al credito per rivalsa IVA, prevista dalla predetta disposizione;
- l'estensione del privilegio mobiliare in esame trova specifica giustificazione nell'esigenza di tutela della 'prestazione di attività lavorativa svolta in forma subordinata o autonoma', mentre non è significativa la comparazione compiuta dal giudice rimettente con le altre situazioni contemplate dall'art. 2751-*bis* c.c. (es. crediti retributivi degli agenti e dei coltivatori diretti).

Rimborso IVA: il rifiuto dell'Ufficio non può basarsi su circostanze ostative e astratte - Corte di Cassazione, Sentenza n. 894 del 17 Gennaio 2020

La vicenda nasce dal mancato rimborso di un credito Iva impugnato dal contribuente e dichiarato dovuto dai giudici di merito. Innanzitutto la Suprema Corte dà conto di come il giudice d'appello sulla base di un libero apprezzamento non sindacabile in sede di legittimità, avesse ritenuto provato il credito richiesto con l'istanza di rimborso. Ciò, non solo in ragione della indicazione dello stesso nella dichiarazione dei redditi, ma anche in virtù di altre circostanze idonee a corroborarne la sussistenza e l'entità come l'avvenuta notificazione nei confronti dell'Ufficio, dell'atto di cessione del credito.

Inoltre non vi erano prove da parte dell'Ufficio sulla circostanza che il credito indicato in dichiarazione fosse stato riportato in compensazione e che per quell'annualità vi fosse stata una richiesta di rimborso per una somma non compresa nell'atto di cessione. Secondo i giudici, l'Ufficio si era limitato a contestare il credito senza fornire né una contezza formale alle circostanze che impedivano il rimborso né idonea documentazione.

Di conseguenza la riproposizione anche in sede di legittimità delle medesime doglianze avanzate nei precedenti gradi di giudizio tendeva a promuovere una ricostruzione della fattispecie concreta difforme rispetto a quanto era stato accertato dai giudici di appello, che avevano deciso a favore della legittimità del diritto al rimborso richiesto.

Per le stesse ragioni, evidenziano i giudici di legittimità, con la proposizione del mezzo di impugnazione, il ricorrente non poteva contrapporre un difforme apprezzamento in fatto rispetto a quello reso dai giudici di merito atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove era comunque sottratto al sindacato di legittimità.



Presunzione di cessione di beni - la documentazione attestante il trasferimento del bene a titolo non traslativo della proprietà permette di vincere la presunzione di vendita - Corte di Cassazione, Sentenza n. 1217 del 21 gennaio 2020

L'AF notificava avviso di accertamento a seguito del rinvenimento di merce in un deposito non dichiarato, in base al quale si presumeva la cessione con una percentuale di ricarico di oltre il 23%. A seguito di pronuncia avversa da parte della Commissione tributaria Regionale, il contribuente proponeva ricorso per Cassazione.

La Corte di Cassazione ha accolto il ricorso presentato dalla contribuente. In via preliminare i giudici di legittimità, richiamando la normativa di riferimento (artt. 1, 3 e 4 del D.P.R. n. 441/1997 con valenza integrativa dell'art. 53 del D.P.R. n. 633/1972) chiariscono che una cessione di beni acquistati od importati si ritiene presunta, se questi non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, né in quelli dei suoi rappresentanti. Tuttavia, in tema di imposta sul valore aggiunto, la destinazione dei beni in un deposito di pertinenza dell'impresa non dà luogo ad una presunzione di avvenuta cessione, se il cosiddetto passaggio in esso è accompagnato da particolari modalità di tenuta della contabilità o da comportamenti concludenti tenuti dal contribuente, dai quali, è possibile desumere il luogo di destinazione degli stessi.

Nel caso di specie, la contribuente, pur non avendo comunicato l'esistenza del deposito in cui si trovava la merce, ha però immediatamente esibito il contratto di comodato relativo a tale deposito, al momento dell'accesso nei locali dell'impresa.

L'IVA nel caso delle prestazioni di servizi è esigibile solo se è avvenuto in tutto o in parte il pagamento del corrispettivo - Corte di Cassazione, Sentenza n. 1468 del 23 gennaio 2020

I giudici di legittimità acclarano che le prestazioni di servizi, a norma dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, sono soggette ad IVA solo se rese verso un corrispettivo e, possono considerarsi effettuate all'atto del relativo pagamento. Ne deriva che, prima del suddetto momento non sussiste alcun obbligo, ma solo una facoltà di emettere la corrispondente fattura o di pagare l'imposta. Pertanto, la corrispondente pretesa fiscale non può prescindere dall'accertamento dell'avvenuto pagamento del corrispettivo, non essendo sufficiente la dimostrazione della sussistenza materiale della prestazione.

Nel caso di specie, la società aveva rilevato un ricavo ai fini economici ed un credito ai fini patrimoniali, secondo la tecnica della contabilizzazione che, in fatto, sovrintende al completamento di una prestazione di servizi senza aver ottenuto il pagamento.

## Riscossione

La prescrizione dei crediti vantati dall'Amministrazione finanziaria decorre dal momento in cui l'atto impositivo assume il requisito di definitività - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 1979 del 29 gennaio 2020

La Corte di Cassazione ha chiarito che il termine di prescrizione, così come quello di decadenza, della pretesa tributaria contenuta in detto atto impositivo, comincia a decorrere dalla scadenza del termine utile per la riassunzione non esperita: solo in quel momento infatti l'Amministrazione finanziaria può attivare la procedura di riscossione.



L'omessa riassunzione della causa davanti al giudice del rinvio comporta l'estinzione dell'intero processo, con conseguente definitività dell'avviso di accertamento originariamente impugnato, atteso che lo stesso non è un atto processuale e quindi non viene meno con il procedimento estinto.

Nella specie risultava pacifico, da un lato, che l'iscrizione a ruolo delle somme era avvenuta solo pochi giorni dopo l'estinzione del giudizio per assenza di riassunzione, dall'altro che la cartella veniva tempestivamente notificata dopo pochi mesi, quindi oggettivamente entro il termine dei due anni da quando l'accertamento era divenuto definitivo (art. 25, comma 1 lettera c, D.P.R. n. 602/1973).

# 3

## Sanzioni

**Occultamento scritture contabili: confisca ammessa se è possibile quantificare le somme evase - Corte di Cassazione, Sentenza n. 166 del 7 Gennaio 2020**

Anche in caso di reato di occultamento o distruzione di scritture contabili, ove venga comunque determinato l'importo dell'evasione, è configurabile un profitto del reato, suscettibile sia di sequestro preventivo che di confisca, anche per equivalente. In tali ipotesi è infatti configurabile un vantaggio economico, costituito dal risparmio di spesa, conseguenza immediata e diretta della condotta illecita tenuta. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 166, depositata il 7 gennaio 2020.

Il PM chiedeva il sequestro preventivo, finalizzato alla confisca per equivalente, del profitto connesso al reato di occultamento o distruzione delle scritture contabili (art. 10, D.Lgs. n. 74/2000) nei confronti di un contribuente che, durante una verifica della Guardia di Finanza, aveva occultato diverse fatture emesse dalla propria ditta individuale.

Secondo la Cassazione il profitto di reato è identificabile con un qualsivoglia vantaggio economico derivante, in via diretta ed immediata, dalla commissione dell'illecito, che può consistere quindi anche di un risparmio di spesa.

Il reato contestato nella specie si presenta come di pericolo concreto e a dolo specifico, finalizzato a tutelare l'attività di verifica fiscale e di pagamento delle imposte dovute. Trattandosi inoltre di delitto a consumazione anticipata, non è necessario che l'evasione perseguita con la condotta sia in concreto conseguita.







**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 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.