



Tax Newsletter n. 2/2020

Febbraio

—
Tax & Legal

Highlights:

Prassi

Imposte sui redditi - Cessione di marchi non iscritti in bilancio - possibilità di applicare la rateizzazione della plusvalenza - Interpello n. 19 del 4 febbraio 2020

IVA - Gruppo di società non residente: la garanzia va prestata nelle forme previste dall'art. 38-bis, comma 5, D.P.R. n. 633/1972 - Interpello n. 42 del 10 febbraio 2020

Giurisprudenza

Imposte sui redditi - Riporto delle perdite fiscali a seguito di trasferimento della residenza fiscale della società: possibile ma solo in presenza di rigorosi presupposti - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-405/18 del 27 Febbraio 2020

IVA - Rimborso IVA: i costi della polizza fideiussoria non sono a carico del contribuente - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 5508 del 28 Febbraio 2020



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi**
Ritenute fiscali negli appalti: via libera alla certificazione di regolarità - Provvedimento n. 54730 del 6 febbraio 2020
- 2 [Pagina 6](#) **IVA**
Adesione al servizio di consultazione delle e-fatture: proroga al 4 maggio 2020 - Provvedimento n. 99922 del 28 febbraio 2020

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**
Cessione di marchi non iscritti in bilancio con rateizzazione della plusvalenza - Interpello n. 19 del 4 febbraio 2020

Stock option: ai fini impositivi occorre fare riferimento alla data di *exercising* - Interpello n. 23 del 5 febbraio 2020

Indennità risarcitoria tassabile se ha funzione sostitutiva o integrativa del reddito - Interpello n. 27 del 6 febbraio 2020

Come determinare il reddito di lavoro dipendente imponibile in Italia per soggetti non residenti - Interpello n. 36 del 7 febbraio 2020

Perdite d'impresa con regime di cassa 2017: indicazioni per la compensazione negli esercizi successivi - Interpello n. 45 del 10 febbraio 2020

Fusione di società: l'ammortamento dei beni da parte dell'incorporante - Interpello n. 47 del 10 febbraio 2020

Proventi da carried interest: il regime fiscale - Interpello n. 55 del 12 febbraio 2020

Riporto delle perdite fiscali in caso di fusione: in quali casi il diritto è escluso - Interpello n. 57 del 13 febbraio 2020

Svalutazione compendio immobiliare ed estinzione del credito: nessuna rilevanza fiscale - Interpello n. 60 del 19 febbraio 2020

Operazione di lease back su complesso immobiliare: regole per la deducibilità dei canoni di leasing - Interpello n. 63 del 19 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale di una società per azioni: non è operazione abusiva - Interpello n. 72 del 21 febbraio 2020
- 2 [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**
Investimenti nel mezzogiorno: bonus rideterminato in caso di modifica del piano di investimento - Istanza di consulenza giuridica n. 1 del 3 febbraio 2020

Contratti di leasing: agevolazioni fiscali escluse per la cessione in blocco di immobili - Interpello n. 54 del 12 febbraio 2020

Lavoratori impatriati: quando si può fruire dell'agevolazione in dichiarazione dei redditi - Interpello n. 59 del 13 febbraio 2020

Lavoratori impatriati: non è possibile cumulare il periodo di studio con quello di lavoro all'estero - Principio di diritto n. 4 del 14 febbraio 2020

Piano di incentivazione monetario e azionario: regime fiscale per lavoratori neo-residenti - Interpello n. 78 del 27 febbraio 2020

Attività di ricerca e sviluppo: non rientrano le attività riguardanti nuovi modelli di gestione dei rifiuti - Interpello n. 82 del 28 febbraio 2020

3

[Pagina 11](#)

IVA

Distributori di carburanti: trasmissione dei corrispettivi per le vending machine - Interpello n. 20 del 5 febbraio 2020

Contributi a favore di un istituto che svolge funzioni pubbliche: esclusa l'applicazione dell'IVA - Interpello n. 22 del 5 febbraio 2020

App per visualizzare l'offerta di ristoranti italiani affiliati: non è servizio elettronico - Principio di diritto n. 3 del 6 febbraio 2020

Fuori dall'IVA i diritti per spese di istruttoria per attracco alla banchina - Interpello n. 29 del 6 febbraio 2020

Iva, il diritto alla variazione è subordinato all'infruttuosità delle procedure esecutive - Interpello n. 33 del 7 febbraio 2020

Gli adempimenti IVA durante il fallimento sono a carico del curatore - Interpello n. 34 del 7 febbraio 2020

Servizi di sponsorizzazione a favore di aziende italiane: il trattamento IVA - Interpello n. 35 del 7 febbraio 2020

Gruppo di società non residente: come prestare la garanzia per rimborso IVA - Interpello n. 42 del 10 febbraio 2020

Rivalsa da accertamento esclusa in caso di cancellazione della cessionaria dal Registro imprese - Interpello n. 43 del 10 febbraio 2020

Cessione di carburanti: il contenuto della fattura differita - Interpello n. 44 del 10 febbraio 2020

Regime forfetario: quando è incompatibile con il regime speciale IVA obbligatorio - Interpello n. 48 del 11 febbraio 2020

Regime forfetario: il limite di 30.000 euro opera già dal periodo d'imposta 2020 - Risoluzione n. 7/E del 11 febbraio 2020

Prestazioni rese da laboratori di analisi mediche: sono esenti da IVA - Interpello n. 56 del 13 febbraio 2020

Nota di variazione IVA: quando può essere esercitato il diritto alla detrazione - Principio di diritto n. 5 del 14 febbraio

Cessione di navicelle spaziali: l'operazione non è imponibile ai fini IVA - Interpello n. 61 del 19 febbraio 2020

Partecipazione ad un concorso artistico: ai fini IVA rileva il luogo della prestazione - Interpello n. 62 del 19 febbraio 2020

SICAF multi-comparto: obbligo di contabilità separata delle attività - Interpello n. 74 del 24 febbraio 2020

Versamento rateizzato di IVA periodica omessa: come determinare il credito IVA - Interpello n. 81 del 27 febbraio 2020

- 4 [Pagina 16](#) **Statuto del contribuente - Imposte sui redditi - Imposta di registro - Imposta di successione - Imposta di donazione**
 Distributori di carburanti: trasmissione dei corrispettivi per le vending machine - Interpello n. 20 del 5 febbraio 2020
- Trasferimenti di aziende a favore dei discendenti: esenzione dall'imposta anche per controllo in comproprietà - Interpelli nn. 37 e 38 del 7 febbraio 2020
- Quota di S.r.l. in successione da soggetto non residente: la tassazione applicabile - Interpello n. 69 del 20 febbraio 2020
- Trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione: agevolazioni escluse per i fondi immobiliari - Interpello n. 70 del 20 febbraio 2020

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 17](#) **Accertamento**
 I movimenti sui conti dei soci si presumono riferiti alla società se è a ristretta base azionaria - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 2407 del 3 Febbraio 2020
- Per la Cassazione, la legge preclude solo la doppia imposizione giuridica e non quella economica. Non c'è doppia imposizione se l'amministratore tassa il suo compenso e la società non può dedurlo - Corte di Cassazione, Sentenza n. 4400 del 20 Febbraio 2020
- 2 [Pagina 18](#) **Imposte sui redditi**
 Riporto delle perdite fiscali a seguito di trasferimento della residenza fiscale della società: potenzialmente possibile ma solo in presenza di rigorosi presupposti - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-405/18 del 27 Febbraio 2020
- 3 [Pagina 18](#) **IVA**
 Rimborso Iva e costi della polizza fideiussoria - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 5508 del 28 Febbraio 2020
- 4 [Pagina 19](#) **Processo tributario**
 Prezzo di vendita dell'immobile inferiore all'importo del mutuo: è indizio di evasione - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 4661 del 21 Febbraio 2020
- Test di operatività della società: i limiti temporali della presunzione - Corte di Cassazione, Sentenza n. 4850 del 24 Febbraio 2020
- La risposta negativa all'interpello 'anti-abuso disapplicativo' può essere oggetto di impugnazione - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 5334 del 27 Febbraio 2020
- 5 [Pagina 21](#) **Sanzioni**
 Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici se la non imponibilità deriva da false dichiarazioni d'intento - Corte di Cassazione, Sentenza n. 5711 del 18 Febbraio 2020

Parte prima

Legislazione

1

Imposte sui redditi

Ritenute fiscali negli appalti: via libera alla certificazione di regolarità - Provvedimento n. 54730 del 6 febbraio 2020

È stato approvato lo schema di certificato riguardante la sussistenza dei requisiti previsti dall'articolo 17-bis, comma 5, del D.Lgs. n. 241/1997, i quali consentono la non applicazione dei nuovi adempimenti in materia di verifiche sulle ritenute fiscali negli appalti.

Nello specifico, i requisiti richiesti dal Decreto Legislativo sopracitato sono: l'esistenza 'in vita' della Società da almeno tre anni, la regolarità degli obblighi dichiarativi, la congruità dei versamenti in conto fiscale che non devono risultare inferiori al 10% dei ricavi e compensi, e in ultimo l'assenza di debiti non soddisfatti.

Su questo punto, l'Amministrazione finanziaria, con il provvedimento n. 54730 del 6 febbraio 2020, ha previsto che la suddetta certificazione, esente da imposta di bollo oltre che da qualsiasi altro tributo speciale, sia messa a disposizione dell'impresa a partire dal terzo giorno lavorativo di ogni mese, e abbia una validità di quattro mesi dalla data del rilascio.

2

IVA

Adesione al servizio di consultazione delle e-fatture: proroga al 4 maggio 2020 - Provvedimento n. 99922 del 28 febbraio 2020

L'Agenzia delle Entrate ha ampliato il periodo transitorio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche e dei loro duplicati informatici, prevedendo la possibilità di effettuare l'adesione al servizio di consultazione fino al 4 maggio 2020.

Si veda, su questo, il provvedimento sopracitato, all'interno del quale è stato anche precisato che i consumatori finali che hanno già effettuato l'adesione al servizio di cui sopra possono consultare le fatture ricevute a decorrere dal 1° marzo 2020.



Parte seconda

Prassi

1

Imposte sui redditi

[Cessione di marchi non iscritti in bilancio con rateizzazione della plusvalenza - Interpello n. 19 del 4 febbraio 2020](#)

Per quanto concerne la cessione di un marchio, le disposizioni riguardanti la rateizzazione della plusvalenza contenute all'interno dell'art. 86, comma 4, del TUIR, sono applicabili anche nella circostanza in cui il bene immateriale non sia mai figurato in bilancio in quanto non era stato sostenuto alcun costo per il suo acquisto o la sua produzione.

Questa è la precisazione da parte dell'Agenzia delle Entrate che, con la risposta all'interpello di cui sopra, ha inoltre precisato che ai fini della determinazione della plusvalenza, il costo da porre a raffronto con il corrispettivo realizzato è pari a zero, analogamente al caso in cui il bene risulti completamente ammortizzato.

[Stock option: ai fini impositivi occorre fare riferimento alla data di *exercising* - Interpello n. 23 del 5 febbraio 2020](#)

Nel caso in cui il diritto di opzione per la partecipazione a piani di stock option non sia liberamente cedibile a terzi, il momento rilevante ai fini impositivi è rappresentato dal momento di esercizio di tale diritto, ovvero dalla data di *exercising*, indipendentemente dalla data di emissione o di consegna dei titoli stessi.

Su questo punto, l'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che il momento di *exercising* rappresenta la data in cui viene effettivamente esercitato il diritto di opzione e quindi il momento in cui l'azione viene acquisita alle condizioni fissate nella fase del *granting*.

[Indennità risarcitoria tassabile se ha funzione sostitutiva o integrativa del reddito - Interpello n. 27 del 6 febbraio 2020](#)

Le indennità corrisposte a titolo risarcitorio devono essere ricondotte a tassazione, sempreché le stesse abbiano una funzione sostitutiva o integrativa del reddito del percipiente.

In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate con l'interpello sopracitato, all'interno del quale ha precisato che sono imponibili le somme corrisposte al fine di sostituire i mancati guadagni (c.d. lucro cessante) sia presenti che futuri del soggetto che le percepisce.

Diversamente da ciò, non assumono invece alcuna rilevanza reddituale le indennità risarcitorie erogate al fine di reintegrare il patrimonio del soggetto, ossia allo scopo di risarcire la perdita economica subita (c.d. danno emergente).

[Come determinare il reddito di lavoro dipendente imponibile in Italia per soggetti non residenti - Interpello n. 36 del 7 febbraio 2020](#)

Per i soggetti non residenti, il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione dei redditi di lavoro dipendente nella potestà impositiva di uno Stato è costituito dal luogo in cui viene effettivamente svolta la prestazione lavorativa.

Pertanto, al fine di determinare il reddito di lavoro dipendente imponibile in Italia, occorre fare riferimento al rapporto intercorrente tra il numero di giorni nel corso dei quali la prestazione lavorativa è svolta nel nostro Paese, e il periodo totale che dà diritto alla retribuzione.



[Perdite d'impresa con regime di cassa 2017: indicazioni per la compensazione negli esercizi successivi - Interpello n. 45 del 10 febbraio 2020](#)

Con la risposta all'interpello di cui sopra, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito al trattamento fiscale delle perdite d'impresa per i contribuenti che hanno applicato il regime di contabilità improntato al criterio di cassa introdotto dalla Legge di Bilancio 2017.

In particolare, la stessa Agenzia ha precisato che, le perdite d'impresa che non sono state compensate nel triennio 2018-2020, potranno essere utilizzate in compensazione negli esercizi successivi secondo l'attuale meccanismo di riporto ovvero, senza limiti di tempo e nella misura ordinaria dell'80%.

[Fusione di società: l'ammortamento dei beni da parte dell'incorporante - Interpello n. 47 del 10 febbraio 2020](#)

Nel caso in cui la società incorporante avesse già operato sui beni acquisiti in sede di fusione eventuali ammortamenti dedotti ai fini fiscali, il valore fiscale dei suddetti beni deve essere considerato, oltre che al netto degli eventuali ammortamenti già dedotti ai fini fiscali dalle incorporate negli esercizi precedenti, anche al netto degli ammortamenti già dedotti ai fini fiscali dalla stessa incorporante.

Pertanto, gli eventuali maggiori ammortamenti rilevati a conto economico dovranno essere rettificati apportando una variazione in aumento in sede di dichiarazione dei redditi.

Tutto ciò trova giustificazione nel fatto che per l'Agenzia vi dev'essere una continuità di valori fiscali tra i beni che transitano dal soggetto incorporato a quello incorporante.

[Proventi da *carried interest*: il regime fiscale - Interpello n. 55 del 12 febbraio 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento fiscale dei proventi derivanti da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati (c.d. *carried interest*).

In particolare, ai fini del trattamento fiscale dei proventi sopracitati, se non è soddisfatto uno dei requisiti richiesti dalla normativa, la qualificazione fiscale dei proventi da *carried interest* quali reddito di capitale o diverso non opera *ope legis*.

Di conseguenza, si renderà pertanto necessaria un'analisi delle caratteristiche del titolo partecipativo con i diritti patrimoniali rafforzati, al fine di riuscire ad individuare la sua corretta natura reddituale.

[Riporto delle perdite fiscali in caso di fusione: in quali casi il diritto è escluso - Interpello n. 57 del 13 febbraio 2020](#)

Nell'ambito della compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali in caso di fusione, la norma richiede che la società, la cui perdita si vuole riportare, sia operativa, negando in sostanza il diritto al riporto delle perdite se non esiste più l'attività economica a cui tali perdite si riferiscono.

In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello sopracitato, con cui ha in aggiunta specificato che in un'ottica antielusiva, i requisiti minimi di vitalità economica devono sussistere non solo nel periodo precedente a quello in cui è stata deliberata la fusione, ma è necessario che continuino a permanere fino al momento in cui la fusione viene attuata in concreto.



Svalutazione compendio immobiliare ed estinzione del credito: nessuna rilevanza fiscale - Interpello n. 60 del 19 febbraio 2020

Con riferimento all'IRAP, l'operazione di svalutazione di un compendio immobiliare realizzata al fine di mera rettifica del controvalore delle unità immobiliari ricevute a seguito di una *datio in solutum* per l'estinzione di un credito garantito da ipoteca immobiliare non può trovare alcun riconoscimento fiscale.

In questo caso infatti, già in sede di acquisizione del credito si è tenuto conto sia di un valore di mercato degli immobili inferiore al valore nominale del credito, sia dei costi da sostenere nell'ambito della *datio in solutum* e della vendita degli immobili stessi.

Di conseguenza, la suddetta circostanza, per l'Amministrazione finanziaria, giustifica l'acquisizione del credito ad un prezzo inferiore al valore nominale.

Operazione di *lease back* su complesso immobiliare: regole per la deducibilità dei canoni di leasing - Interpello n. 63 del 19 febbraio 2020

In merito a un'operazione di *lease-back* con cessione di un complesso immobiliare, il corrispettivo ricevuto non rappresenta il valore dell'area ma bensì individua il valore dell'intero complesso immobiliare.

Pertanto, in assenza di aree autonomamente acquistate, il valore non deducibile, da attribuire alla parte della quota capitale riferibile all'area, deve essere determinato in misura pari al maggior valore tra quello esposto in bilancio nell'anno di acquisto e quello corrispondente al 20% e, per i fabbricati industriali, al 30% del costo complessivo stesso.

Scissione parziale non proporzionale di una società per azioni: non è operazione abusiva - Interpello n. 72 del 21 febbraio 2020

L'operazione di scissione parziale non proporzionale di una società per azioni in favore di una società beneficiaria di nuova costituzione non comporta il conseguimento di alcun vantaggio fiscale indebito, non ravvisandosi, in tal caso, alcun contrasto con la *ratio* di disposizioni fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 72 del 21 febbraio 2020, con cui ha evidenziato che questo tipo di scissione è un'operazione fiscalmente neutrale e, proprio per questo motivo, il passaggio del patrimonio, dalla società scissa ad una società beneficiaria che non usufruisca di un sistema di tassazione agevolato, non determina la fuoriuscita degli elementi trasferiti dal regime ordinario d'impresa.

2

Imposte sui redditi - Agevolazioni

Investimenti nel mezzogiorno: bonus rideterminato in caso di modifica del piano di investimento - Istanza di consulenza giuridica n. 1 del 3 febbraio 2020

In riferimento al credito d'imposta riconosciuto per gli investimenti nel mezzogiorno, nel caso di traslazione integrale o parziale degli investimenti originariamente programmati, la presentazione di una comunicazione di rettifica comporta la rideterminazione degli anni in cui il credito d'imposta è da considerarsi fruibile, con effetti indiretti sulle previsioni di spesa e sui dati del consuntivo del bilancio dello Stato, ma senza incidere sul diritto alla fruizione del credito che resta subordinato all'effettivo realizzo degli investimenti.



[Contratti di leasing: agevolazioni fiscali escluse per la cessione in blocco di immobili - Interpello n. 54 del 12 febbraio 2020](#)

Con la risposta all'interpello di cui sopra, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito l'ambito di applicazione dell'agevolazione prevista per gli immobili rinvenienti dalla risoluzione di contratti di leasing nel caso in cui gli stessi immobili pervengano per effetto di una cessione in blocco di beni o di rapporti.

In proposito è stato previsto che al verificarsi della cessione sopracitata non è applicabile l'agevolazione fiscale ma trova applicazione l'ordinario trattamento tributario. Nello specifico, infatti, il beneficio fiscale può trovare applicazione solamente al ricorrere del requisito soggettivo in capo al cedente quale banca o intermediario finanziario, per effetto della particolare provenienza dell'immobile acquistato.

[Lavoratori impatriati: quando si può fruire dell'agevolazione in dichiarazione dei redditi - Interpello n. 59 del 13 febbraio 2020](#)

In merito al regime speciale riconosciuto ai lavoratori impatriati, nell'ipotesi in cui il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione, il contribuente può in ogni caso fruirne, in presenza di determinati requisiti previsti dalla legge, direttamente nella dichiarazione dei redditi. In tal caso il reddito di lavoro dipendente andrà indicato già nella misura ridotta.

Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 59 del 13 febbraio 2020, con cui ha inoltre evidenziato che il datore di lavoro applica il beneficio dal periodo di paga successivo alla richiesta e, in sede di conguaglio, dalla data di assunzione, mediante l'applicazione delle ritenute sull'imponibile ridotto alla percentuale di reddito tassabile prevista dal regime agevolativo per il quale il lavoratore ha presentato la richiesta scritta, al quale verranno commisurate le relative detrazioni.

In proposito infatti, l'agevolazione di cui sopra è fruibile dai contribuenti per un quinquennio a decorrere dal periodo d'imposta in cui trasferiscono la residenza fiscale in Italia e per i quattro periodi d'imposta successivi. Tuttavia, oltre al trasferimento della residenza fiscale in Italia, è necessaria la permanenza per almeno due anni nel nostro Paese, pena decadenza dell'agevolazione.

[Lavoratori impatriati: non è possibile cumulare il periodo di studio con quello di lavoro all'estero - Principio di diritto n. 4 del 14 febbraio 2020](#)

Nell'ambito del regime speciale previsto per i lavoratori impatriati, ai fini del raggiungimento dei ventiquattro mesi fuori dall'Italia non è possibile cumulare il periodo di studio con quello di lavoro, in quanto è necessario che l'attività lavorativa ovvero quella di studio si siano protratte per almeno ventiquattro mesi.

In proposito, è già stato chiarito che, relativamente all'attività di studio, il requisito dello svolgimento negli ultimi ventiquattro mesi è soddisfatto a condizione che il soggetto consegua la laurea o un altro titolo accademico *post lauream* avente la durata di almeno due anni accademici.

[Piano di incentivazione monetario e azionario: regime fiscale per lavoratori neo-residenti - Interpello n. 78 del 27 febbraio 2020](#)

La retribuzione monetaria scaturente dal piano di incentivazione monetario e azionario previsto per i lavoratori dipendenti neo-residenti in Italia, dovrà essere assoggettata a ritenuta alla fonte solo per la quota parte riferibile all'attività lavorativa svolta all'interno dello Stato italiano, dal momento che la quota parte relativa alla prestazione svolta all'estero rientrerà nell'ambito della tassazione sostitutiva forfettaria.



Attività di ricerca e sviluppo: non rientrano le attività riguardanti nuovi modelli di gestione dei rifiuti - Interpello n. 82 del 28 febbraio 2020

Con l'interpello di cui sopra, l'Agenzia delle Entrate ha escluso dalle attività di ricerca e sviluppo agevolabili di cui all'art. 3, del D.L. n. 145/2013, tutte quelle attività riguardanti nuovi modelli di gestione dei rifiuti.

In proposito, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che le suddette attività non presentano elementi di novità e di creatività, trattandosi di pratiche già definite sia a livello teorico che normativo e alla cui applicazione è possibile rinvenire in molteplici settori.

Oltre a ciò, è stato ricordato che le attività di ricerca e sviluppo rilevanti agli effetti della disciplina agevolativa contenuta all'interno del Decreto Legge sopracitato, si caratterizzano anche per il grado d'incertezza o rischio d'insuccesso scientifico o tecnologico che, di regola, implicano.

3

IVA

Distributori di carburanti: trasmissione dei corrispettivi per le vending machine - Interpello n. 20 del 5 febbraio 2020

In generale, i distributori di carburanti che effettuano anche altre operazioni al dettaglio non possono trasmettere con un unico flusso di dati, i corrispettivi relativi alle cessioni di benzina e gasolio con quelli derivanti dagli incassi delle vending machine, in quanto entrambe le operazioni, pur essendo soggette all'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, sono sottoposte a regole di invio differenti.

Tuttavia, se un operatore, nella medesima unità locale dell'attività commerciale, è dotato sia di vending machine che di registratore telematico (RT), può avvalersi di quest'ultimo per trasmettere telematicamente, con un unico invio, tutti i dati dei corrispettivi.

Contributi a favore di un istituto che svolge funzioni pubbliche: esclusa l'applicazione dell'IVA - Interpello n. 22 del 5 febbraio 2020

Il contributo erogato a favore di un istituto che svolge funzioni pubbliche è escluso dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 4, comma 5, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972.

In questo caso infatti, l'attività realizzata dall'istituto avrà carattere pubblico-autoritativo, poiché posta in essere nell'esercizio di un potere-dovere istituzionale ed in assenza di qualunque ipotesi di potenziale distorsione del sistema concorrenziale.

Riguardo a ciò, l'Amministrazione finanziaria, all'interno dell'interpello di cui sopra, ha ricordato che non sono considerate attività commerciali le operazioni effettuate da Stato, Regioni, Province, Comuni ed altri enti di diritto pubblico nell'ambito di attività di pubblica autorità.

App per visualizzare l'offerta di ristoranti italiani affiliati: non è servizio elettronico - Principio di diritto n. 3 del 6 febbraio 2020

Non costituisce servizio elettronico l'applicazione che consente di visualizzare l'offerta di ristoranti italiani affiliati ed effettuare ordini di cibo e bevande che vengono poi consegnati direttamente al domicilio degli acquirenti, in qualità di consumatori finali residenti in Italia.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con il principio di diritto n. 3 del 6 febbraio 2020, con cui ha in aggiunta precisato che l'utilizzo dell'app con i relativi costi addebitati ai consumatori non può beneficiare dell'esonero dagli obblighi di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi giornalieri.



[Fuori dall'IVA i diritti per spese di istruttoria per attracco alla banchina - Interpello n. 29 del 6 febbraio 2020](#)

I diritti per le spese di istruttoria richiesti da un'autorità portuale per l'attracco a una banchina sono fuori dal campo di applicazione dell'IVA, in quanto da un lato si tratta di entrate aventi natura tributaria e non corrispettiva, e dall'altro lato l'attività svolta dall'autorità portuale ha carattere autoritativo e pubblicistico.

Per le stesse motivazioni, anche le tariffe dovute per lo stazionamento sono fuori dall'ambito applicativo dell'IVA.

Al contrario, vengono invece assoggettate all'imposta tutte le prestazioni funzionali ai lavori di manutenzione che sono fornite dall'autorità portuale agli operatori presso la banchina, quali ad esempio l'erogazione di acqua ed energia elettrica, in quanto trattasi di prestazioni rese nell'esercizio di un'attività commerciale.

[IVA, il diritto alla variazione è subordinato all'infruttuosità delle procedure esecutive - Interpello n. 33 del 7 febbraio 2020](#)

In materia di IVA, il diritto all'emissione della nota di variazione è subordinato all'infruttuosità delle procedure esecutive individuali o concorsuali, e non al mero avvio delle stesse.

Si veda, su questo, l'Agenzia delle Entrate che, con la risposta all'interpello di cui sopra, ha precisato che il requisito di infruttuosità della procedura concorsuale si realizza alla scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto finale, oppure, in assenza, di quello per proporre reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento.

Di conseguenza, il creditore non ammesso allo stato passivo esecutivo del fallimento non può emettere la nota di variazione IVA ai sensi dell'art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, in quanto in tal caso non verrebbe soddisfatto il presupposto della partecipazione al concorso.

[Gli adempimenti IVA durante il fallimento sono a carico del curatore - Interpello n. 34 del 7 febbraio 2020](#)

La chiusura del fallimento per intervenuta definitività del decreto di omologazione del concordato fallimentare con assuntore non pregiudica la legittimazione del curatore fallimentare ad eseguire i connessi adempimenti fiscali finalizzati anche all'acquisizione di eventuali crediti d'imposta emergenti dalle dichiarazioni fiscali.

A riguardo, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che gli adempimenti IVA inerenti al periodo compreso fra l'apertura e la chiusura del fallimento sono a carico del curatore, inclusi i relativi obblighi di dichiarazione.

In proposito infatti, il curatore fallimentare è il solo soggetto legittimato a presentare la dichiarazione IVA finale con l'eventuale richiesta di rimborso del credito IVA da erogare all'assuntore, nonché a notificare alla competente Direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate l'avvenuta cessione del suddetto credito allo stesso assuntore.



[Servizi di sponsorizzazione a favore di aziende italiane: il trattamento IVA - Interpello n. 35 del 7 febbraio 2020](#)

Il trattamento IVA relativo ai servizi di sponsorizzazione resi nei confronti di aziende italiane, essendo effettuate nei confronti di soggetti passivi d'imposta nazionali, è rilevante territorialmente in Italia e i corrispettivi devono essere assoggettati all'aliquota ordinaria vigente al momento di effettuazione dell'operazione.

[Gruppo di società non residente: come prestare la garanzia per rimborso IVA - Interpello n. 42 del 10 febbraio 2020](#)

Nel caso di un gruppo di società collocato interamente al di fuori del territorio nazionale, la garanzia è dovuta al fine dell'erogazione del rimborso IVA e va prestata nelle forme previste dall'art. 38-bis, comma 5, del D.P.R. n. 633/1972 ovvero, come cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, fideiussione o polizza fideiussoria rilasciata da un'impresa di assicurazione.

Lo ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello sopracitato, all'interno del quale è stato inoltre sottolineato che l'unitarietà soggettiva tra la stabile organizzazione nel territorio dello Stato e la casa madre esclude che la garanzia di cui sopra possa essere prestata dalla stabile organizzazione mediante la diretta assunzione dell'obbligazione di pagamento, in quanto mancherebbe un patrimonio terzo, oltre a quello del richiedente, a rafforzare le garanzie per l'Erario.

[Rivalsa da accertamento esclusa in caso di cancellazione della cessionaria dal Registro imprese - Interpello n. 43 del 10 febbraio 2020](#)

Per quanto riguarda la rivalsa da accertamento, con la cancellazione della società cessionaria dal Registro delle imprese non si può consentire al contribuente di detrarre neppure una parte dell'IVA versata in sede di definizione agevolata, né di dedurre la differenza della stessa dal reddito d'impresa perché il diritto di rivalsa è un diritto 'speciale', sicché anche in presenza di tutte le condizioni necessarie a rendere il diritto potenzialmente esistente, la rivalsa operata ai sensi dell'art. 60, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/1972, ha natura di istituto privatistico inerendo non al rapporto tributario ma ai rapporti interni fra i contribuenti.

[Cessione di carburanti: il contenuto della fattura differita - Interpello n. 44 del 10 febbraio 2020](#)

In merito alla cessione di carburanti, la fattura differita può contenere, in luogo del dettaglio delle operazioni, anche solo l'indicazione della data e del numero del documento di trasporto.

In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 44 del 10 febbraio 2020, con cui ha inoltre ricordato che non è consentita l'emissione della fattura sopracitata qualora i documenti di trasporto che certificano le operazioni intercorse non contengano le generalità del cedente, né la quantità dei beni ceduti.

In ogni caso permane comunque l'obbligo di trasmissione della fatturazione elettronica entro dodici giorni dalla data di effettuazione dell'operazione.



[Regime forfetario: quando è incompatibile con il regime speciale IVA obbligatorio - Interpello n. 48 dell'11 febbraio 2020](#)

Non possono beneficiare del regime forfetario le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA. In particolare, l'incompatibilità con tale regime si verifica ogni qual volta il regime speciale IVA è obbligatorio *ex lege*.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con l'interpello di cui sopra, mediante il quale ha evidenziato che, nel caso in cui il contribuente, avendone la facoltà, opti per applicare l'IVA nei modi ordinari, può comunque rientrare nel regime forfetario a condizione che l'opzione sia stata esercitata nell'anno d'imposta precedente a quello di applicazione del regime forfetario stesso.

[Regime forfetario: il limite di Euro 30.000 opera già dal periodo d'imposta 2020 - Risoluzione n. 7/E dell'11 febbraio 2020](#)

È operativa già dal periodo d'imposta 2020 la nuova clausola di esclusione dall'applicazione del regime forfetario per i soggetti che, nel periodo d'imposta precedente, hanno percepito redditi di lavoro dipendente o assimilati per un ammontare lordo superiore ad Euro 30.000.

Nello specifico, la suddetta causa di esclusione impone una verifica dell'eventuale superamento della soglia prevista, al fine di valutare la possibile fuoriuscita del contribuente dal regime forfetario e il conseguente passaggio dello stesso al regime ordinario.

In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione sopracitata, mediante la quale ha confermato ufficialmente i chiarimenti già resi in risposta ad alcune interrogazioni parlamentari.

[Prestazioni rese da laboratori di analisi mediche: sono esenti da IVA - Interpello n. 56 del 13 febbraio 2020](#)

Per quanto concerne l'accertamento diagnostico, fruiscono dell'esenzione dall'IVA le prestazioni rese da laboratori radiologici e da laboratori di analisi mediche e di ricerche cliniche, in qualsiasi forma organizzati e indipendentemente che siano diretti da medici, chimici o biologi.

In tal caso infatti, la scelta del legislatore trova giustificazione nel fatto che tali prestazioni, in quanto rese a scopo di accertamento diagnostico, abbiano comunque un diretto rapporto con l'esercizio delle professioni sanitarie.

[Nota di variazione IVA: quando può essere esercitato il diritto alla detrazione - Principio di diritto n. 5 del 14 febbraio](#)

In presenza dei presupposti necessari per l'emissione della nota di variazione in diminuzione ai fini IVA, il diritto alla detrazione può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione IVA relativa all'anno in cui il diritto è sorto, ed alle condizioni esistenti al momento da cui si può esercitare il diritto medesimo.

Il principio di diritto sopracitato, ha precisato che la nota di variazione emessa entro questo termine legittima l'emittente alla detrazione della relativa IVA originariamente addebitata per rivalsa, ed obbliga il ricevente alla registrazione della stessa.



[Cessione di navicelle spaziali: l'operazione non è imponibile ai fini IVA - Interpello n. 61 del 19 febbraio 2020](#)

Si applica il regime di non imponibilità dell'IVA alle cessioni di navicelle spaziali e alle prestazioni di servizi relative alla loro costruzione, manutenzione, riparazione, modificazione, trasformazione e noleggio, a condizione però che tali operazioni vengano effettuate nei confronti di organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica.

Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 61 del 19 febbraio 2020, con cui ha specificato che la navicella spaziale è ricompresa nella categoria degli 'aeromobili' di cui all'art. 8-bis del D.P.R. n. 633/1972.

[Partecipazione ad un concorso artistico: ai fini IVA rileva il luogo della prestazione - Interpello n. 62 del 19 febbraio 2020](#)

La partecipazione ad un concorso artistico rientra tra le prestazioni di servizi relative all'accesso ad attività culturali e artistiche di cui all'art. 7-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.

Ai fini IVA, le suddette operazioni si considerano territorialmente rilevanti nel luogo in cui si svolge la manifestazione, sia se resa a committenti soggetti passivi IVA sia se resa a committenti non soggetti passivi.

Sul punto, l'Amministrazione finanziaria, ha inoltre evidenziato che l'eventuale servizio aggiuntivo compreso nella quota versata dal partecipante, come ad esempio l'iscrizione ad un portale online, costituisce una prestazione accessoria alla partecipazione al concorso, e perciò, ai sensi dell'art. 12 del D.P.R. n. 633/1972, seguirà lo stesso trattamento IVA della prestazione principale.

[SICAF multi-comparto: obbligo di contabilità separata delle attività - Interpello n. 74 del 24 febbraio 2020](#)

Le SICAF (società di investimento a capitale fisso) multi-comparto applicano, ai fini IVA, il regime previsto per le SGR.

Si veda, su questo, l'Agenzia delle Entrate, che con l'interpello di cui sopra, ha precisato che la SICAF è considerata un soggetto passivo ai fini IVA per quanto attiene alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi relative alle operazioni dei fondi immobiliari da essa istituiti o gestiti.

Proprio per questo motivo, essa ha l'obbligo di tenere contabilmente separata la propria attività da quella di ciascun fondo ed è tenuta, altresì, a curare separatamente gli adempimenti relativi alla quantificazione e alla liquidazione dell'imposta.

Inoltre, per quanto attiene al versamento dell'imposta dovuta, occorre procedere cumulativamente per le somme complessivamente dovute dalla società e dai fondi immobiliari, mediante la presentazione di un'unica dichiarazione annuale.

[Versamento rateizzato di IVA periodica omessa: come determinare il credito IVA - Interpello n. 81 del 27 febbraio 2020](#)

Nel caso di rateazione degli esiti del controllo automatizzato derivanti dal mancato versamento dell'IVA periodica, il credito IVA da versamenti omessi si costituisce nel momento e nella misura in cui vengono eseguiti i pagamenti, anche se a distanza di anni.



4

In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate con l'interpello di cui sopra, all'interno del quale ha precisato che nella determinazione del credito IVA annuale non devono essere considerati i versamenti periodici omessi ma si deve tener conto esclusivamente dell'IVA periodica versata, anche a seguito del ricevimento delle comunicazioni degli esiti del controllo automatizzato ai sensi dell'art. 54-bis del D.P.R. n. 633/1972.

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

[Trasferimenti di aziende a favore dei discendenti: esenzione dall'imposta anche per controllo in comproprietà - Interpelli nn. 37 e 38 del 7 febbraio 2020](#)

Con gli interpelli sopracitati, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito ai trasferimenti a favore dei discendenti e del coniuge nell'ipotesi di prosecuzione dell'esercizio dell'attività d'impresa.

In proposito, l'esenzione dall'imposta di donazione prevista per il trasferimento d'azienda o ramo d'azienda effettuato a favore dei discendenti e del coniuge trova applicazione anche per quei trasferimenti che consentono l'acquisizione o l'integrazione del controllo in regime di comproprietà, a condizione però che i diritti dei comproprietari vengano esercitati da un rappresentante comune che disponga della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria.

[Quota di S.r.l. in successione da soggetto non residente: la tassazione applicabile - Interpello n. 69 del 20 febbraio 2020](#)

Per quanto concerne la quota di una S.r.l. ricevuta in successione da un soggetto non residente, il dovere di liquidare la quota del socio defunto agli eredi si configura come un'obbligazione non già degli altri soci, ma bensì della società stessa che, sul piano processuale, è considerata l'unico soggetto passivamente legittimato.

Lo ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 69 del 20 febbraio 2020.

In particolare, tali somme, se corrisposte a persone fisiche, andrebbero assoggettate a imposizione mediante applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 26% ai sensi dell'art. 27, comma 1, del D.P.R. n. 600/1973, mentre risulterebbero invece imponibili in capo al soggetto non residente in ragione dell'art. 23, comma 1, lettera b), del TUIR.

Tuttavia, in quest'ultimo caso, i soggetti residenti in Paesi con i quali è in vigore una 'Convenzione contro le doppie imposizioni', possono richiedere l'applicazione delle disposizioni relative ai 'Dividendi' contenute all'interno dei trattati bilaterali.

[Trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione: agevolazioni escluse per i fondi immobiliari - Interpello n. 70 del 20 febbraio 2020](#)

Le agevolazioni per la valorizzazione edilizia previste dall'art. 7 del D.L. n. 34/2019, le quali prevedono l'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di Euro 200 ciascuna, non si applicano al trasferimento immobiliare effettuato dalla società di gestione nell'interesse del fondo comune d'investimento immobiliare.

In proposito, l'Amministrazione finanziaria con l'interpello di cui sopra, ha evidenziato che il fondo immobiliare non può essere qualificato come un'impresa di costruzione, in quanto si configura come un patrimonio separato della società di gestione del risparmio la quale, nello svolgimento dell'attività di valorizzazione del predetto patrimonio immobiliare, non può, per espresso divieto, esercitare direttamente l'attività di costruzione di beni immobili.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

I movimenti sui conti dei soci si presumono riferiti alla società se è a ristretta base azionaria - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 2407 del 3 Febbraio 2020

L'Ufficio notificava a una S.r.l. un avviso di accertamento a seguito di indagini bancarie effettuate sui conti correnti dei soci. In sintesi, le operazioni ivi riscontrate venivano imputate all'impresa, in base ad una presunzione legittimata dalla ristretta base azionaria.

La CTP accoglieva il ricorso presentato dalla contribuente, la quale aveva eccepito sia la violazione del divieto di doppia presunzione, sia l'omessa instaurazione del contraddittorio preventivo al controllo eseguito.

La decisione era riformata in secondo grado a seguito dell'appello dell'Ufficio; la CTR riteneva legittima la riferibilità delle operazioni contestate alla S.r.l., considerando poi infondate anche le altre eccezioni e contestazioni della S.r.l.. Quest'ultima proponeva ricorso avverso detta pronuncia ribadendo quanto dedotto nei gradi di merito.

La Corte di Cassazione ha rigettato il ricorso della contribuente.

Come confermato dalla consolidata giurisprudenza di legittimità, le indagini bancarie dell'Ufficio nei confronti delle società di capitali non possono ritenersi limitate ai conti formalmente intestati all'ente, ma possono riguardare anche quelli dei soci, amministratori o procuratori generali, purché l'Agenzia provi, anche tramite presunzioni, la sostanziale riferibilità all'impresa di detti conti ovvero anche solo di singole operazioni.

I giudici hanno inoltre ribadito che non vi era stata alcuna violazione del principio del contraddittorio, atteso che lo stesso, in caso di indagine 'a tavolino', ha rilevanza solo per l'IVA ed i tributi armonizzati. Inoltre, il contribuente non aveva però nemmeno indicato quali questioni avrebbe potuto dedurre in sede di contraddittorio preventivo.

Per la Cassazione, la legge preclude solo la doppia imposizione giuridica e non quella economica. Non c'è doppia imposizione se l'amministratore tassa il suo compenso e la società non può dedurlo - Corte di Cassazione, Sentenza n. 4400 del 20 Febbraio 2020

Il divieto di doppia imposizione, prescritto dall'art. 67 del D.P.R. n. 600/1973, opera solo nei casi in cui l'applicazione di una stessa imposta avvenga in modo reiterato e in dipendenza dello stesso presupposto. Tale condizione non si verifica nell'ipotesi di mera duplicità economica del prelievo sullo stesso reddito, quale quello operato a titolo di IRPEF su compensi straordinari erogati agli amministratori e non deducibili ai fini IRES dall'ente.

Con la Sentenza n. 4400 i giudici chiariscono che i compensi, anche speciali, erogati agli amministratori possono essere correttamente tassati, sia sotto forma di redditi e quindi scontare l'IRPEF, sia come utili della società a titolo di IRPEG, se non vi sono i presupposti per la deducibilità.

La ragione risiede nel differente presupposto della tassazione.

In un caso, si tratta di costi non deducibili dalla base imponibile societaria e, dunque sono assoggettabili ai fini IRPEG.

Nell'altro, si tratta di redditi percepiti da persone fisiche e in capo a queste direttamente tassati.



La predetta conclusione, rileva la Corte, deriva da un vigente principio di diritto secondo il quale, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'operatività del divieto della doppia imposizione, sancito dall'art. 67, D.P.R. n. 600/1973, postula la reiterata applicazione della medesima imposta in dipendenza dello stesso presupposto. La suddetta condizione, di fatto, non si verifica in presenza di una mera duplicità economica di prelievo sullo stesso reddito, quale quella che si realizza in caso di partecipazione al capitale di una società commerciale, con la tassazione del reddito sia ai fini IRPEG, in quanto utile della società, sia ai fini IRPEF, quale provento dei soci, attesa la diversità sia dei soggetti passivi, sia dei requisiti posti a base delle due diverse imposizioni.

2

Imposte sui redditi

Ripporto delle perdite fiscali a seguito di trasferimento della residenza fiscale della società: potenzialmente possibile ma solo in presenza di rigorosi presupposti - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-405/18 del 27 Febbraio 2020

Al fine di evitare la doppia deduzione fiscale delle perdite, la Corte di Giustizia UE ha stabilito che la normativa di uno Stato membro può escludere la possibilità - per una società, che ha trasferito la sede della propria direzione effettiva e, quindi, la propria residenza fiscale in quello Stato membro - di far valere una perdita fiscale originatasi, prima di tale trasferimento, in un altro Stato membro, nel quale essa conserva la propria sede sociale.

Con la Sentenza del 27 febbraio 2020 di cui sopra, la Corte di Giustizia UE ha deciso in merito al rifiuto, da parte dell'amministrazione finanziaria, di consentire a una società che ha trasferito l'attività, la sede della direzione effettiva e, quindi, la residenza fiscale nella Repubblica Ceca, di dedurre una perdita fiscale originatasi in un diverso Stato membro.

Il caso riguardava una società che chiedeva di poter utilizzare le perdite fiscali pregresse sostenute nell'esercizio d'impresa nei Paesi Bassi nel paese di destinazione del trasferimento della sede, Repubblica Ceca.

La Corte ha sancito che lo Stato membro verso il quale una società trasferisce la sede della propria direzione effettiva non può essere tenuto a prendere in considerazione le perdite originatesi prima di tale trasferimento.

Al fine di evitare la doppia deduzione delle perdite la Corte di Giustizia UE ha quindi dichiarato che una normativa di uno Stato membro può escludere la possibilità per una società, che ha trasferito la sede della propria direzione effettiva e, quindi, la propria residenza fiscale in tale Stato membro, di far valere una perdita fiscale originatasi, prima di tale trasferimento, in un altro Stato membro, nel quale essa conserva la propria sede sociale. In linea di principio, sarebbe ammesso il 'trasferimento delle perdite' solo qualora sia acclarata la definitiva preclusione al riporto nel paese 'originario' e sempreché esse non possano essere compensate con eventuali 'exit tax' applicabili e, sempre che, possa essere scongiurato ogni possibile doppio riporto delle stesse.

3

IVA

Rimborso IVA e costi della polizza fideiussoria - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 5508 del 28 Febbraio 2020

Sulla base di quanto statuito dall'art. 8 dello Statuto dei diritti del contribuente in caso di istanza rimborso IVA, i costi della polizza fideiussoria devono essere rimborsati da parte dell'Amministrazione finanziaria. È quanto la Cassazione ha stabilito con l'Ordinanza n. 5508 di cui sopra.



Inoltre, i giudici di legittimità hanno anche precisato che la presentazione della suddetta istanza non è sottoposta ai termini biennali di cui all'art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992, in quanto il rimborso non riguarda il tributo, ma una prestazione differente e distaccata.

L'impresa, per ottenere il rimborso di un credito Iva maturato negli anni precedenti, presentava una polizza fideiussoria, per il cui costo, veniva in seguito avanzata una richiesta di rimborso all'agenzia delle Entrate. L'Ufficio opponeva il silenzio rifiuto alla suddetta istanza, che era immediatamente impugnata dalla difesa della contribuente innanzi alle Commissioni tributarie. I giudici di primo grado ne respingevano le doglianze, ma la decisione non veniva confermata in appello dalla CTR. Quest'ultima, infatti, accoglieva l'impugnazione sulla base di due motivi legati innanzitutto alla tutela del patrimonio dei contribuenti, sancita nell'art. 8 della Legge n. 212/2000, che impone l'assoluto divieto di far ricadere sui contribuenti i costi delle garanzie fideiussorie, ottenute per eventuali rimborsi. In secondo luogo, l'accoglimento del gravame si basava anche sulla non applicabilità del termine biennale, di cui all'art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992, entro cui occorre presentare istanza di rimborso. Ciò in quanto, non si era in presenza di restituzione di imposte ma di accessori. Avverso detta sentenza, propone ricorso per Cassazione l'Agenzia delle Entrate.

La decisione del giudice poggia anche su un consolidato orientamento formatosi sul punto, in base al quale è stata riconosciuta una portata generale al diritto al rimborso dei costi per la polizza fideiussoria, indipendentemente dalla 'tipologia' della controversia tributaria.

In caso contrario, difatti, verrebbe completamente frustrata la ratio della norma posta a tutela dell'integrità patrimoniale dei contribuenti, a fronte di una pretesa impositiva infondata o di una legittima pretesa al rimborso delle somme dovute. Nel caso di specie, trattandosi di un rimborso Iva, prosegue la Corte, occorre tenere presente anche la giurisprudenza comunitaria, che limita la libertà degli Stati membri nella determinazione delle modalità di rimborso dell'eccedenza IVA, con il divieto di far insorgere a capo del soggetto interessato i connessi rischi finanziari.

4

Processo tributario

Prezzo di vendita dell'immobile inferiore all'importo del mutuo: è indizio di evasione - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 4661 del 21 Febbraio 2020

La Corte di Cassazione, con l'Ordinanza n. 4661 depositata il 21 febbraio 2020, ha stabilito che costituisce fatto notorio che le banche erogano, di norma, mutui per importi inferiori rispetto al valore effettivo dell'immobile da acquistare. Ne consegue che se il prezzo di vendita è minore delle somme oggetto del mutuo, vi è un chiaro indizio di evasione in base al quale l'Ufficio può fondare la propria pretesa impositiva.

Secondo la Cassazione non appare né logico né corretto ritenere che sia fatto notorio che le banche erogano regolarmente mutui per importi superiori rispetto all'effettivo valore del bene da acquistare. Anzi, al contrario di quanto ritenuto dai giudici di merito, è condivisibile l'opposta prospettazione fornita dall'Ufficio, cioè che costituisce fatto notorio che le banche concedano mutui sempre in misura inferiore al valore periziato dell'immobili: solo in casi eccezionali, infatti, alcuni istituti si spingono a concedere il finanziamento per il 100% del valore del bene. La decisione d'appello risultava essere altresì oggettivamente contraddittoria, come rilevato dall'Agenzia, atteso che da un lato aveva sottolineato l'andamento negativo del mercato immobiliare per giustificare i bassi margini di utili registrati dal contribuente, dall'altro aveva però affermato che il mercato avesse un andamento talmente positivo da legittimare l'erogazione di mutui d'importo superiore al valore degli immobili offerti in garanzia.



Test di operatività della società: i limiti temporali della presunzione - Corte di Cassazione, Sentenza n. 4850 del 24 Febbraio 2020

Lo strumento societario si presta ad essere utilizzato, come una sorta di involucro vuoto per raggiungere scopi legati a un risparmio fiscale, ben differenti da quelli previsti dal legislatore, che al fine di arginare tale fenomeno ha istituito il test di operatività di cui all'art. 30, comma 1, della Legge n. 724/1994. Tuttavia, la sua efficacia è limitata all'anno verificato e l'eventuale esito in termini di non-operatività è una mera presunzione che può essere superata dal contribuente con una prova contraria. È quanto la Corte di Cassazione nella sentenza di cui sopra.

Una società nel 2011 era ammessa alla procedura di concordato preventivo. Qualche anno più tardi, l'Agenzia delle Entrate notificava un avviso di accertamento, con il quale intendeva recuperare a tassazione le imposte dirette e l'IVA per il periodo d'imposta 2011. La pretesa fiscale era fondata sul presupposto che la contribuente non fosse operativa, in quanto presumibilmente costituita e gestita al mero fine di assicurare ai soci il godimento dei beni aziendali. Tale presunzione era supportata dall'Ufficio sulla sola base delle risultanze del test 'società non operative' sui periodi d'imposta dal 2007 al 2010.

Il provvedimento era immediatamente impugnato innanzi alle Commissioni tributarie competenti, che in primo grado ne accoglievano le doglianze, ma in secondo davano seguito alla tesi dell'Agenzia delle Entrate. Avverso detta sentenza, la difesa dell'ente proponeva ricorso in Cassazione, in quanto basata esclusivamente sui test di operatività relativi ad anni di imposta antecedenti a quello oggetto della verifica fiscale.

Con la Sentenza n. 4850 la Corte di Cassazione ha accolto il ricorso presentato dalla contribuente. Preliminarmente, sulla base di un consolidato orientamento, i giudici di legittimità hanno chiarito che lo status di società non operativa, risultante dall'applicazione dei parametri previsti dall'art. 30, comma 1, Legge n. 724/1994, non è permanente, ma deve essere accertato anno per anno. La ragione, infatti, risiede proprio nella possibilità che una società può essere operativa in un determinato anno e quello successivo non esserla o viceversa.

Come noto, la normativa si limita a stabilire una semplice presunzione superabile con la prova contraria, spettando al contribuente dimostrare l'esistenza di situazioni oggettive e specifiche, indipendenti dalla sua volontà, che hanno reso impossibile il raggiungimento della soglia di operatività e del reddito minimo presunto.

Nel caso di specie, i giudici di merito di secondo grado motivavano la decisione sull'erroneo presupposto dell'estensione delle risultanze dei test di operatività effettuati per i precedenti anni, anche a quello oggetto di verifica, omettendo di analizzare, quindi, la documentazione depositata comprovante l'origine oggettiva delle cause che impedivano il conseguimento dei ricavi in linea con i parametri del test di operatività. Da qui l'accoglimento del ricorso.

La risposta negativa all'interpello 'anti-abuso disapplicativo' può essere oggetto di impugnazione - Corte di Cassazione, Ordinanza n. 5334 del 27 Febbraio 2020

La Cassazione ha confermato che è facoltà del contribuente impugnare il diniego dell'interpello antielusivo ovvero attendere il successivo atto impositivo. Tale possibilità non è peraltro preclusa da un altro precedente provvedimento negativo di diniego dell'Agenzia delle Entrate, riguardante una diversa annualità e a suo tempo non impugnato.



Il caso riguardava una società che presentava istanza di interpello chiedendo la disapplicazione della disciplina antielusiva (*ex art. 37-bis*, D.P.R. n. 600/1973, ora abrogato e sostanzialmente sostituito dall'art. 10-*bis*, Legge n. 212/2000), L'istanza veniva dichiarata inammissibile per carenza di documentazione. Pertanto, la contribuente la ripresentava subito dopo ma l'Ufficio la rigettava.

Avverso tale diniego la società presentava ricorso, accolto dalla CTP. Il giudice di secondo grado riformava però la pronuncia di primo grado, evidenziando che i giudici non avevano tenuto conto dell'esito definitivo della prima istanza presentata dal contribuente, che era stata dichiarata inammissibile senza impugnazione.

Il contribuente ricorreva per Cassazione eccependo che non vi fosse alcun onere di necessaria impugnazione del primo diniego, senza contare che lo stesso aveva ad oggetto un'annualità diversa rispetto a quella oggetto della successiva richiesta di disapplicazione delle norme antielusive.

La Corte di Cassazione ha quindi accolto il ricorso della società evidenziando, nell'ordinanza, che l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19, D.Lgs. n. 546/1992 non preclude la possibilità di proporre ricorso anche contro altri atti, ove con gli stessi l'Agenzia porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria. Principio, questo, peraltro già unanimemente recepito. È pertanto legittimo impugnare il diniego all'interpello in questione, perché si tratta di atto con il quale l'Amministrazione porta a conoscenza del contribuente, anche senza efficacia vincolante per lo stesso, il proprio convincimento in relazione ad un determinato rapporto tributario.

5

Sanzioni

Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici se la non imponibilità deriva da false dichiarazioni d'intento - Corte di Cassazione, Sentenza n. 5711 del 18 Febbraio 2020

Il caso riguardava un'impresa che avrebbe effettuato cessioni di beni nei confronti di alcune aziende senza esposizione di IVA, mediante la falsa attestazione dello status di esportatore abituale degli acquirenti. Di conseguenza sarebbero stati indicati nelle dichiarazioni IVA di vari anni operazioni commerciali imponibili per importi di gran lunga inferiori al reale volume d'affari.

La falsità delle dichiarazioni, attestanti lo status di esportatore abituale veniva desunta dall'assenza di dipendenti, di sedi operative e di beni strumentali da parte delle imprese acquirenti, che non avevano presentato neanche le dichiarazioni fiscali.

Dall'analisi della documentazione contabile rinvenuta presso la società, veniva altresì accertato che la società venditrice gestiva direttamente il trasporto presso la successiva destinazione, dando alle imprese acquirenti precise indicazioni operative (nome dell'autista, targa del mezzo di trasporto) e predisponendo un secondo documento di trasporto che accompagnava la merce. In tale documento si indicava come mittente il destinatario finale della consegna, impartendo raccomandazioni ai vettori di non allegare al carico un secondo documento di trasporto ufficiale che invece era archiviato in contabilità.

La misura cautelare era confermata dal tribunale del riesame e pertanto l'interessato ricorreva in Cassazione.



La Suprema Corte ha respinto il ricorso e, ancorché intervenuta per l'impugnazione di una misura cautelare che non comporta la valutazione della sussistenza di gravi indizi di colpevolezza (essendo sufficiente il '*fumus*', vale a dire l'astratta sussumibilità in una determinata ipotesi di reato del fatto contestato), ha fornito alcune indicazioni particolarmente rigorose.

Nella specie quindi secondo la Cassazione è integrato il delitto di dichiarazione fraudolenta in quanto:

- a) la falsa dichiarazione IVA era stata realizzata mediante l'indicazione di elementi attivi inferiori a quelli effettivi, in quanto sarebbero stati indicati importi nel rigo della dichiarazione IVA VE 22 (operazioni imponibili) somme di gran lunga inferiori a quelle reali indicate invece nel rigo relativo alle operazioni non imponibili;
- b) la predisposizione e l'utilizzo del doppio documento di trasporto integrava gli altri mezzi fraudolenti previsti dalla fattispecie illecita.





Studio Associato
Consulenza legale e tributaria

Contatti

IT-FM-TPP@kpmg.it

Sedi

Milano

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

Ancona

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

Bologna

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

Firenze

Viale Machiavelli 29, 50125
T: + 39 055 261961

Genova

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

Napoli

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

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611

Perugia

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

Pescara

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

Roma

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

Torino

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

Verona

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



kpmg.com/it/socialmedia



kpmg.com/app

© 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.