



# Tax Newsletter n. 3/2021

**Marzo**

**Tax & Legal**

## **Highlights:**

### **Prassi**

Imposte sui redditi - Trasferimento del credito IRES al consolidato anche con l'integrativa - Interpello n. 201 del 23 marzo 2021

Imposte sui redditi - Il riporto delle eccedenze nell'ambito del consolidato - Principio di diritto n. 7 del 23 marzo 2021

Imposte sui redditi - Agevolazioni - La coesistenza di diverse modalità di accesso al Patent Box - Interpello n. 153 del 5 marzo 2021

### **Giurisprudenza**

Imposte indirette - Imposta di registro: legittima la retroattività della clausola antiabuso - Corte costituzionale, Sent., n. 39 del 2021

IVA - L'IVA indebitamente esposta in fattura può essere corretta anche a seguito di un controllo fiscale - Corte di giustizia UE, Sent., 18 marzo 2021, Causa n. 48/20

[kpmg.com/it](http://kpmg.com/it)





# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 5](#) **Imposte sui redditi**  
Proroga del regime dei lavoratori impatriati: le modalità di esercizio dell'opzione - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 60353 del 3 marzo 2021
- 2 [Pagina 5](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**  
Il credito d'imposta per il rafforzamento delle medie imprese - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 67800 del 11 marzo 2021

## Parte seconda

### Prassi

- 1 [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi**  
Scissione parziale: l'applicazione del criterio di ripartizione proporzionale - Interpello n. 129 del 2 marzo 2021  
Consolidato fiscale nazionale: l'utilizzo in compensazione dei crediti ecobonus e sisma bonus - Interpello n. 133 del 2 marzo 2021  
La tassazione dei dividendi corrisposti a una holding elvetica - Interpello n. 135 del 2 marzo 2021  
Regime speciale per i lavoratori impatriati: il rientro in Italia del dipendente - Interpello n. 136 del 2 marzo 2021  
Regime del realizzo controllato: l'applicazione della norma antielusiva - Interpello n. 199 del 22 marzo 2021  
Digital Tax: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 3/E del 23 marzo 2021  
Il riporto delle eccedenze nell'ambito del consolidato - Principio di diritto n. 7 del 23 marzo 2021  
Rivalutazione gratuita dei beni: l'affitto a terzi dell'azienda alberghiera - Interpello n. 200 del 23 marzo 2021  
Trasferimento del credito IRES al consolidato anche con l'integrativa - Interpello n. 201 del 23 marzo 2021  
Il rimborso delle imposte dirette ai soggetti non residenti - Interpelli nn. 202 e 203 del 23 marzo 2021  
Scissioni proporzionali e conferimenti di partecipazioni - Interpello n. 225 del 31 marzo 2021
- 2 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**  
La coesistenza di diverse modalità di accesso al Patent Box - Interpello n. 153 del 5 marzo 2021  
Bonus aggregazioni: il conferimento in una joint venture societaria - Interpello n. 194 del 18 marzo 2021

- 3 [Pagina 8](#) **IVA**  
La prova del trasferimento di beni nelle cessioni intra-UE - Interpello n. 141 del 3 marzo 2021  
Gruppo IVA: le prestazioni rese alla branch italiana - Interpello n. 143 del 3 marzo 2021  
Somme erogate per accordi transattivi: il trattamento ai fini IVA - Interpello n. 145 del 3 marzo 2021  
L'applicabilità della disciplina del plafond IVA - Interpello n. 148 del 4 marzo 2021  
Il trasferimento di elementi patrimoniali a titolo oneroso - Interpello n. 149 del 4 marzo 2021

- 4 [Pagina 9](#) **Statuto del contribuente - Imposta sulle assicurazioni - Imposta di registro**  
Imposta sulle assicurazioni e trasferimento del portafoglio alla casa madre - Interpello n. 140 del 3 marzo 2021  
La sentenza di rigetto è soggetta a imposta di registro - Interpello n. 211 del 25 marzo 2021

## Parte terza

### Giurisprudenza

- 1 [Pagina 10](#) **Accertamento**  
La consegna tardiva della documentazione contabile integra il reato di occultamento - Cass. pen. Sez. III, Sent. 16 marzo 2021, n. 10106
- 2 [Pagina 10](#) **Imposte indirette**  
Imposta di registro: legittima la retroattività della clausola antiabuso - Corte costituzionale, sent. n. 39 del 2021
- 3 [Pagina 11](#) **IVA**  
Sono soggetti a IVA i servizi dalla casa madre appartenente al Gruppo IVA alla propria stabile organizzazione residente in altro paese europeo - Corte di Giustizia UE, 11 marzo 2021, causa C-812/19  
L'IVA indebitamente esposta in fattura può essere corretta anche a seguito di un controllo fiscale - Corte di giustizia UE, sent. 18 marzo 2021, causa n. 48/20  
Detrazione IVA: irrilevante l'inosservanza di un requisito formale - Corte di giustizia UE sent 18 marzo 2021, causa n. 895/19  
Operazione di assicurazione: il regime Iva - Corte di giustizia Europea, sent. 25 marzo 2021, in causa C-907/19

# Parte prima

## Legislazione

# 1

### **Imposte sui redditi**

Proroga del regime dei lavoratori impatriati: le modalità di esercizio dell'opzione - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, n. 60353 del 3 marzo 2021

Il Provvedimento definisce le modalità di esercizio dell'opzione ai fini del prolungamento di ulteriori cinque periodi d'imposta del regime dei lavoratori impatriati di cui all'art. 5, comma 2-*bis*, del D.L. n. 34/2019, come modificato dall'art. 1, comma 50, della L. n. 178/2020.

In particolare, i lavoratori dipendenti e i lavoratori autonomi esercitano l'opzione mediante il versamento, in un'unica soluzione, di un importo pari al 5% o al 10% dei redditi di lavoro dipendente e autonomo prodotti in Italia, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione.

# 2

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

Il credito d'imposta per il rafforzamento delle medie imprese - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, n. 67800 del 11 marzo 2021

L'Amministrazione finanziaria ha approvato i modelli e definito termini e modalità di presentazione per avvalersi dei crediti di imposta per il rafforzamento delle medie imprese che hanno subito riduzioni dei ricavi a causa dell'emergenza epidemiologica Covid-19 ai sensi dell'art. 26 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020. Tali agevolazioni consistono in sintesi:

- in un credito d'imposta del 20% per i conferimenti in denaro, spettante ai soggetti conferenti;
- in un credito d'imposta commisurato alle perdite delle società, che spetta alle medesime dopo l'approvazione del bilancio d'esercizio 2020.



# Parte seconda

## Prassi

1

### **Imposte sui redditi**

[Scissione parziale: l'applicazione del criterio di ripartizione proporzionale - Interpello n. 129 del 2 marzo 2021](#)

A seguito di un'operazione di scissione societaria parziale, le perdite fiscali e le eccedenze ACE pregresse costituiscono posizioni soggettive generali per le quali trova sempre applicazione il criterio di ripartizione proporzionale tra la beneficiaria e la società scissa secondo quanto disposto dall'art. 173, comma 4, del TUIR.

[Consolidato fiscale nazionale: l'utilizzo in compensazione dei crediti ecobonus e sisma bonus - Interpello n. 133 del 2 marzo 2021](#)

In riferimento al regime del consolidato fiscale nazionale, la società consolidante può utilizzare in compensazione i crediti ecobonus e sisma bonus trasferiti dalla consolidata senza che trovi applicazione il limite, attualmente pari ad Euro 700.000,00, previsto dall'art. 34 della L. n. 388/2000.

[La tassazione dei dividendi corrisposti a una holding elvetica - Interpello n. 135 del 2 marzo 2021](#)

I dividendi corrisposti da una società italiana a una holding residente in Svizzera possono beneficiare del regime di esenzione dalla ritenuta in uscita ai sensi dell'art. 9 dell'accordo tra la Comunità Europea e la Svizzera, se il reddito della controllante elvetica è assoggettato a tutti e tre i livelli di imposizione sui redditi attualmente vigenti in Svizzera.

[Regime speciale per i lavoratori impatriati: il rientro in Italia del dipendente - Interpello n. 136 del 2 marzo 2021](#)

Il lavoratore dipendente che rientra in Italia, a seguito di un prolungato periodo di distacco all'estero, può fruire del regime speciale per i lavoratori impatriati disciplinato dall'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015, se il rientro nel territorio dello Stato italiano non si pone in continuità con la precedente posizione lavorativa in Italia.

[Regime del realizzo controllato: l'applicazione della norma antielusiva - Interpello n. 199 del 22 marzo 2021](#)

In riferimento al regime del realizzo controllato, il conferimento da parte di una persona fisica di una partecipazione di controllo costituisce un'operazione esclusa dall'ambito di applicazione della norma antielusiva di cui all'art. 175, comma 2, del TUIR.

[Digital Tax: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 3/E del 23 marzo 2021](#)

La Circolare contiene le indicazioni ai fini della corretta applicazione dell'imposta sui servizi digitali.

In proposito, l'Amministrazione finanziaria ha fornito chiarimenti in merito ai requisiti soggettivi e oggettivi per l'applicazione dell'imposta, alle modalità di calcolo della base imponibile nonché agli adempimenti che gravano sui soggetti passivi.



### [Il riporto delle eccedenze nell'ambito del consolidato - Principio di diritto n. 7 del 23 marzo 2021](#)

Nell'ambito del regime del consolidato, in presenza di crediti d'imposta in scadenza, perdite pregresse ed eccedenze ACE, si ritiene corretto utilizzare prioritariamente le perdite ed i predetti crediti d'imposta rispetto all'ACE, usufruendo della facoltà di riportare l'eccedenza eventualmente non trasferita al gruppo per incapienza in capo alla consolidata nei periodi di imposta successivi, ferma restando la facoltà di utilizzare la stessa come credito IRAP.

### [Rivalutazione gratuita dei beni: l'affitto a terzi dell'azienda alberghiera - Interpello n. 200 del 23 marzo 2021](#)

Le imprese che hanno concesso in affitto a terzi l'azienda alberghiera possono beneficiare della rivalutazione gratuita riconosciuta alle imprese dei settori alberghiero e termale ai sensi dell'art. 6-bis del D.L. n. 23/2020 conv. L. n. 40/2020.

### [Trasferimento del credito IRES al consolidato anche con l'integrativa - Interpello n. 201 del 23 marzo 2021](#)

Il trasferimento del credito IRES maturato ante consolidato nazionale ex art. 117 del TUIR è consentito anche mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa. In particolare, l'anzidetta cessione può avvenire a condizione che il credito maturato prima dell'esercizio dell'opzione sia ancora disponibile al momento di effettuazione dell'integrazione.

### [Il rimborso delle imposte dirette ai soggetti non residenti - Interpelli nn. 202 e 203 del 23 marzo 2021](#)

Per quanto concerne il rimborso delle imposte dirette ai soggetti non residenti, ogni persona fisica si intende domiciliata fiscalmente nel Comune in cui si è prodotto il reddito o, se il reddito è prodotto in più Comuni, nel Comune in cui si è prodotto il reddito più elevato.

### [Scissioni proporzionali e conferimenti di partecipazioni - Interpello n. 225 del 31 marzo 2021](#)

Nell'ipotesi di un'operazione di doppia scissione parziale proporzionale, seguita da un insieme coordinato e unitario di conferimenti di partecipazioni da parte di una holding e dei soci persone fisiche finalizzati alla creazione di una subholding in regime di realizzo controllato ex art. 177, comma 2, del TUIR, non determina l'insorgenza di alcun risparmio fiscale indebito ai fini delle imposte dirette o indirette.

## **Imposte sui redditi - Agevolazioni**

### [La coesistenza di diverse modalità di accesso al Patent Box - Interpello n. 153 del 5 marzo 2021](#)

Nell'ambito del Patent Box, la procedura di autoliquidazione disciplinata dall'art. 4 del D.L. n. 34/2019 conv. L. n. 58/2019 (cd. opzione OD), può coesistere con la procedura ordinaria, purché le procedure stesse siano riferibili a diverse opzioni, ad esempio a diversi beni immateriali non complementari tra loro. In tal caso, è lasciata infatti al contribuente la facoltà di scegliere, per ciascun bene immateriale o gruppo di beni immateriali legati da vincolo di complementarietà, il regime di determinazione del reddito agevolabile.

2



## 2

[Bonus aggregazioni: il conferimento in una joint venture societaria - Interpello n. 194 del 18 marzo 2021](#)

Il bonus aggregazioni disciplinato dall'art. 11 del D.L. n. 34/2019 conv. L. n. 58/2019, derivante da un conferimento in una joint venture societaria, non spetta in presenza di partecipazioni nella conferitaria possedute da due società appartenenti allo stesso gruppo.

**IVA**[La prova del trasferimento di beni nelle cessioni intra-UE - Interpello n. 141 del 3 marzo 2021](#)

Per quanto concerne la prova del trasferimento di beni dall'Italia in un altro Stato dell'UE, il set documentale prodotto deve risultare conforme alle disposizioni di cui all'art. 45-*bis* del Regolamento UE n. 282/2011 che hanno previsto l'introduzione di una presunzione relativa. Qualora non risulti applicabile l'anzidetta presunzione può continuare a trovare applicazione la prassi nazionale, fermo restando che, in tal caso, l'idoneità dei documenti prodotti rimane soggetta a valutazione da parte dell'amministrazione finanziaria.

[Gruppo IVA: le prestazioni rese alla branch italiana - Interpello n. 143 del 3 marzo 2021](#)

Nel caso in cui una società spagnola, che ha aderito al regime opzionale denominato 'REGE avanzato' (assimilabile al Gruppo IVA), effettui alcune prestazioni di servizi nei confronti della branch italiana, le stesse prestazioni si considerano rilevanti ai fini IVA ai sensi dell'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del D.P.R. n. 633/1972.

[Somme erogate per accordi transattivi: il trattamento ai fini IVA - Interpello n. 145 del 3 marzo 2021](#)

Il pagamento di somme di denaro in esecuzione di un accordo transattivo, finalizzato a tacitare le pretese di risarcimento vantate dalla parte danneggiata, costituisce il corrispettivo di un'obbligazione di non fare o permettere rilevante ai fini IVA.

[L'applicabilità della disciplina del plafond IVA - Interpello n. 148 del 4 marzo 2021](#)

La disciplina del plafond IVA si applica anche nell'ipotesi in cui un soggetto non residente sia stabilito in uno stato membro dell'UE e identificato direttamente ai fini IVA in Italia, fermo restando l'esistenza dei requisiti volti ad ottenere lo status di esportatore abituale.

[Il trasferimento di elementi patrimoniali a titolo oneroso - Interpello n. 149 del 4 marzo 2021](#)

Il trasferimento a titolo oneroso, da una società bancaria ad un'altra, di elementi patrimoniali costituiti da titoli obbligazionari, finanziamenti attivi, derivati e da una partecipazione, costituisce una cessione di singoli beni e non una cessione di ramo d'azienda. In conseguenza di ciò, l'anzidetta operazione rientra nel campo di applicazione dell'IVA e, qualora l'atto sia soggetto a registrazione, si applica l'imposta di registro in misura fissa.



## 4

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

Imposta sulle assicurazioni e trasferimento del portafoglio alla casa madre - Interpello n. 140 del 3 marzo 2021

La società conferente che verrà estinta a seguito del trasferimento del proprio portafoglio italiano a favore della casa madre non è tenuta al versamento dell'acconto dell'imposta sulle assicurazioni per l'anno 2021.

[La sentenza di rigetto è soggetta a imposta di registro - Interpello n. 211 del 25 marzo 2021](#)

La sentenza di rigetto, configurandosi quale pronuncia di merito, è da assoggettare a imposta di registro ai sensi dell'art. 37 del D.P.R. n. 131/1986, nella misura stabilita dall'art. 8 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131/1986.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

La consegna tardiva della documentazione contabile integra il reato di occultamento - Cass. pen. Sez. III, Sent., 16 marzo 2021, n. 10106

La vicenda riguarda l'amministratore unico di una società che al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, occultava e/o distruggeva tutti i documenti contabili della stessa relativi all'anno di imposta (OMISSIS), in modo da non consentire la ricostruzione degli affari o del loro volume. In maniera lapidaria osserva la Cassazione che la decisione della Corte di appello contiene adeguata motivazione, senza contraddizioni e senza manifeste illogicità, sulla responsabilità del ricorrente per il reato contestatogli rilevando la sussistenza del dolo e dell'elemento oggettivo del reato, in quanto al momento del controllo della Guardia di Finanza non erano esibite le scritture contabili obbligatorie e l'imputato, del resto, non forniva nessun elemento di giustificazione; egli solo successivamente consegnava all'Agenzia delle Entrate la documentazione.

Osservano quindi i giudici che il reato di pericolo si configura al rifiuto di esibire la documentazione tributaria richiesta per la ricostruzione dei redditi e l'occultamento risulta un reato permanente.

Infatti, in tema di reati tributari, il delitto di occultamento o distruzione di documenti contabili di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10 costituisce un reato di pericolo concreto, che è integrato, nel caso della distruzione, dall'eliminazione della documentazione o dalla sua alterazione con cancellature o abrasioni, e, nel caso dell'occultamento, dalla temporanea o definitiva indisponibilità dei documenti, realizzata mediante il loro materiale nascondimento, configurandosi, in tale ultima ipotesi, un reato permanente

Osserva in ultima la Cassazione che basta, quindi, anche la temporanea indisponibilità della documentazione per la consumazione del reato. La successiva produzione della documentazione all'Agenzia delle entrate ha fatto solo cessare la permanenza del reato, non provocandone l'estinzione.

2

### Imposte indirette

Imposta di registro: legittima la retroattività della clausola antiabuso - Corte costituzionale, Sent., n. 39 del 2021

Non è contestabile la legittimità di un intervento legislativo che attribuisce forza retroattiva 'a una genuina norma di sistema' nemmeno quando sia determinato dall'intento di rimediare a un'opzione interpretativa consolidata nella giurisprudenza (anche di legittimità) ma divergente rispetto alla linea di politica del diritto giudicata più opportuna dal legislatore. È, in sintesi, il contenuto della sentenza n. 39 depositata il 16 marzo 2021, con la quale la Corte costituzionale torna nuovamente a pronunciarsi, a poca distanza dalla sentenza n. 158/2020, sulla legittimità costituzionale della particolare vicenda normativa dell'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986, riformulato dalla Legge di Bilancio 2018 e reso retroattivo dalla Legge di Bilancio 2019.

La Consulta ha dichiarato manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale sull'articolo 20 del Tur e non fondate le questioni sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Bologna sull'art. 1, comma 1084, della Legge n. 145/2018, che qualifica come 'interpretazione autentica' l'intervento normativo dell'anno precedente riguardante la disciplina dell'interpretazione degli atti per l'applicazione dell'imposta di registro.



In particolare, la Corte ribadisce che le questioni relative alla violazione degli artt. 3 e 53 della Costituzione sono manifestamente infondate, poiché prive di argomenti sostanzialmente nuovi rispetto a quelle già sollevate con l'ordinanza del giudice di legittimità e dichiarate non fondate con la Sentenza n. 158/2020. In tale pronuncia, infatti, la Corte ha concluso che l'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986 "non si pone in contrasto né con il principio di capacità contributiva, né con quelli di ragionevolezza ed eguaglianza tributaria, con conseguente non fondatezza delle sollevate questioni". Tali parametri non si oppongono a una diversa posizione del legislatore diretta a identificare i presupposti impositivi nei soli effetti giuridici desumibili dal negozio contenuto nell'atto presentato per la registrazione, senza alcun rilievo di elementi tratti altrove.

# 3

## IVA

Sono soggetti a IVA i servizi dalla casa madre appartenente al Gruppo IVA alla propria stabile organizzazione residente in altro paese europeo - Corte di Giustizia UE, 11 marzo 2021, causa C-812/19

La richiesta di pronuncia da parte della Corte di giustizia europea nasce dall'istanza di interpello all'AF svedese ove localizzata la stabile organizzazione della banca danese volta a determinare se il fatto che la sede principale della Banca (Danimarca) facesse parte di un gruppo IVA danese implicasse che tale gruppo doveva essere considerato, ai fini dell'applicazione della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto un soggetto passivo distinto rispetto alla stabile. Quest'ultima chiedeva inoltre se i servizi forniti dal gruppo IVA, i cui costi le erano imputati, dovessero essere considerati come prestazioni fornite ai fini IVA e se la stabile dovesse quindi versare l'IVA in Svezia in quanto destinataria dei servizi.

L'ufficio concludeva quindi che il gruppo IVA danese di cui trattasi, di cui fa parte la sede principale della Banca, da un lato, e la succursale svedese di tale società, dall'altro, dovevano essere considerati come due soggetti passivi distinti. Aderendo al gruppo IVA danese di cui trattasi conformemente alla normativa danese, ai fini dell'IVA, la sede principale della Banca si sarebbe separata dalla sua succursale svedese. L'AF constatava altresì che i servizi forniti dalla sede principale della Banca danese, i cui costi sono imputati alla succursale svedese, dovevano essere considerati come prestazioni di servizi ai fini dell'IVA.

Ne è derivata la seguente questione pregiudiziale posta dal giudice: se una succursale svedese di una banca stabilita in un altro Stato membro costituisca un soggetto passivo indipendente in una situazione in cui la sede principale fornisce servizi alla succursale e ne imputa i costi alla succursale, qualora la sede principale faccia parte di un gruppo IVA nell'altro Stato membro, mentre la succursale svedese non fa parte di alcun gruppo IVA svedese.

La Corte UE giunge alla conclusione che le prestazioni di servizi fornite da una sede principale stabilita in un paese terzo alla propria succursale stabilita in uno Stato membro costituiscono operazioni imponibili quando tale succursale appartenga ad un gruppo IVA. Ne consegue, pertanto, che le suddette conclusioni trovano applicazione quando le prestazioni sono fornite tra una sede principale, situata in uno Stato membro e appartenente ad un gruppo IVA all'interno di quest'ultimo, e una succursale stabilita in un altro Stato membro. Nel caso di specie, la sede principale della Banca fa parte del gruppo IVA danese di cui trattasi. A causa della sua appartenenza a tale gruppo IVA, occorre considerare, ai fini dell'IVA, che è questo gruppo ad effettuare le prestazioni di servizi di cui trattasi nel procedimento principale.



Aggiunge poi il giudice che, tenuto conto dei limiti territoriali risultanti dall'articolo 11, primo comma, della direttiva IVA, la succursale svedese della banca danese non può essere considerata come facente parte del gruppo IVA danese di cui trattasi. Pertanto, ai fini dell'IVA, non si può ritenere che il gruppo IVA danese al quale appartiene la sede principale della Danske Bank, da un lato, e la succursale svedese di tale società, dall'altro, costituiscano insieme un unico soggetto passivo.

#### L'IVA indebitamente esposta in fattura può essere corretta anche a seguito di un controllo fiscale - Corte di giustizia UE, Sent., 18 marzo 2021, Causa n. 48/20

La vicenda nasce dalla circostanza secondo la quale il diritto polacco non consente, al contrario di quanto affermato dalla giurisprudenza della Corte, che al fine di garantire la neutralità dell'IVA, il soggetto emittente di una fattura che abbia agito in buona fede deve avere la possibilità di rettificare l'imposta indebitamente indicata nella fattura, secondo una procedura stabilita dallo Stato membro interessato. Tale possibilità è negata dal diritto polacco il quale non prevede un siffatto procedimento nel caso in cui sia stato avviato un procedimento fiscale nei confronti dell'interessato

Il giudice del rinvio chiede quindi se l'art. 203 della direttiva 2006/112 e i principi di proporzionalità e di neutralità dell'IVA debbano essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale che, a seguito dell'avvio di un procedimento di verifica fiscale, non consente al soggetto passivo in buona fede di rettificare fatture sulle quali sia indebitamente esposta l'IVA, quando invece il destinatario di tali fatture avrebbe avuto diritto al rimborso di detta imposta qualora le operazioni oggetto di tali fatture fossero state debitamente dichiarate.

Osserva la Corte che per quanto riguarda il principio di neutralità dell'IVA, esso mira a sgravare interamente il soggetto passivo dall'onere dell'IVA nell'ambito delle sue attività economiche. Tale sistema garantisce, di conseguenza, la perfetta neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano di per sé soggette all'IVA.

Per quanto riguarda, più particolarmente, il rimborso dell'IVA fatturata per errore, la Corte ha dichiarato che la direttiva 2006/112 non contiene alcuna disposizione relativa alla regolarizzazione, da parte di chi emette la fattura, dell'IVA indebitamente fatturata e che, in tali condizioni, spetta in via di principio agli Stati membri determinare le condizioni in cui l'IVA indebitamente fatturata può essere regolarizzata.

Ebbene, per garantire la neutralità dell'IVA, spetta agli Stati membri contemplare, nel rispettivo ordinamento giuridico interno, la possibilità di rettificare ogni imposta indebitamente fatturata, purché chi ha emesso la fattura dimostri la propria buona fede

Chiosa quindi la Corte osservando che tale soluzione è applicabile, in particolare, in una situazione in cui il soggetto passivo, quando ha emesso fatture che indebitamente esponevano l'IVA, abbia agito in buona fede, avendo ritenuto, fondandosi su una prassi costante delle autorità tributarie polacche, che la messa a disposizione a degli operatori di carte carburante che consentivano loro di rifornirsi di carburante presso stazioni di servizio non costituisse un servizio finanziario esente da IVA in Polonia, bensì una cessione di beni assoggettata a detta imposta in tale Stato membro.



### Detrazione IVA: irrilevante l'inosservanza di un requisito formale - Corte di giustizia UE, Sent., 18 marzo 2021, Causa n. 895/19

La vicenda nasce dall'esigenza, da parte della società polacca, di detrarre l'IVA relativa a fatture che, secondo la legislazione locale difetterebbero di un requisito formale. E' stato quindi chiesto alla Corte di esprimersi a tale proposito.

Osserva la Corte che nel caso di specie, secondo la normativa nazionale, il diritto alla detrazione dell'IVA relativa a un acquisto intracomunitario sorge a condizione che, nel termine di tre mesi decorrente dalla fine del mese in cui è sorto l'obbligo fiscale relativo ai beni acquistati, il soggetto passivo, da un lato, riceva una fattura attestante la cessione dei beni che costituisce per lui un acquisto intracomunitario di beni e, dall'altro, indichi l'importo dell'IVA dovuta a titolo di tale acquisto nella dichiarazione fiscale in cui è tenuto a liquidare detta imposta. In mancanza di una siffatta indicazione nella dichiarazione presentata entro tale termine, il soggetto passivo può ancora rettificare la sua dichiarazione entro un termine di cinque anni decorrente dalla fine dell'anno in cui è sorto il diritto a detrazione dell'IVA dovuta a titolo di acquisto intracomunitario. In questo caso, il soggetto passivo deve liquidare retroattivamente l'IVA dovuta a titolo di tale acquisto, mentre può detrarre l'IVA relativa allo stesso acquisto soltanto per il periodo d'imposta in corso.

Osserva la Corte di giustizia a riguardo, in primo luogo, che poiché la legge nazionale subordina il diritto di detrazione a condizioni consistenti nel possesso di una fattura e in una dichiarazione, occorre rilevare che la nascita del diritto a detrazione può essere subordinata unicamente alle condizioni sostanziali previste dalla direttiva IVA e che, per un acquisto intracomunitario, sono elencate all'art. 168, lettera c), di detta direttiva. Per contro, essa non dipende necessariamente dal possesso di una fattura né dalla dichiarazione e dalla liquidazione dell'IVA dovuta per tale acquisto entro un determinato termine.

### Operazione di assicurazione: il regime IVA - Corte di giustizia Europea, Sent., 25 marzo 2021, in Causa C-907/19

La vicenda riguardava il regime IVA applicabile alle prestazioni fornite da una società di diritto tedesco, comprendenti la concessione di una licenza per l'utilizzazione di un prodotto assicurativo, il collocamento di tale prodotto per conto dell'assicuratore e l'esecuzione dei contratti di assicurazione conclusi.

Nel suo avviso di accertamento d'imposta, l'AF non ha accolto la domanda di esenzione ai fini IVA della società. Esso ha constatato l'esistenza di varie prestazioni distinte, tra le quali soltanto l'attività di intermediazione assicurativa era esentata ai sensi della legislazione tedesca.

La Corte di giustizia è quindi stata chiamata ad esprimersi se sussista una prestazione di servizi relativa a operazioni di assicurazione e riassicurazione, fornita da mediatori e intermediari di assicurazione in esenzione da imposta ai sensi della direttiva IVA, nel caso in cui un soggetto passivo che svolge un'attività di intermediazione per una compagnia di assicurazioni metta a disposizione di tale compagnia, in aggiunta, anche il prodotto assicurativo oggetto di intermediazione.



La Corte ha affermato che la direttiva Iva, in merito, deve essere interpretata nel senso che l'esenzione dall'IVA non si applica alle prestazioni effettuate da un soggetto passivo, le quali comprendano la fornitura di un prodotto assicurativo ad una società di assicurazioni e, in via accessoria, il collocamento di detto prodotto per conto di tale società, nonché la gestione dei contratti di assicurazione conclusi, nel caso in cui il giudice del rinvio qualificasse tali prestazioni come prestazione unica in riferimento all'IVA.

Difatti, risulta dalla giurisprudenza della Corte che, quando un'operazione è costituita da un complesso di elementi e di atti, si devono prendere in considerazione tutte le circostanze nelle quali si svolge l'operazione in questione, al fine di stabilire se questa dia luogo, ai fini dell'IVA, a due o più prestazioni distinte oppure ad una prestazione unica.

In conclusione, afferma la Corte, l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto non si applica alle prestazioni effettuate da un soggetto passivo, le quali comprendano la fornitura di un prodotto assicurativo ad una società di assicurazioni e, in via accessoria, il collocamento di detto prodotto per conto di tale società, nonché la gestione dei contratti di assicurazione conclusi, sempre che la prestazione sia qualificabile come 'unica' in riferimento all'IVA.





**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 Curtatone 3, 00185  
T: +39 06 809631

**Torino**

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

**Verona**

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



[kpmg.com/it/socialmedia](https://kpmg.com/it/socialmedia)

© 2021 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Limited, società di diritto inglese. Tutti i diritti riservati.

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

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