



Tax Newsletter n. 5/2020

Maggio

Tax & Legal

Highlights:

Prassi

IVA - Prova delle cessioni intracomunitarie: le presunzioni relative - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E del 13 maggio 2020

Imposte sui redditi - Conferimento d'azienda e regime del Patent Box - Interpello n. 130 del 15 maggio 2020

Giurisprudenza

Sanzioni penali - La non corretta rappresentazione contabile dei fatti non è sufficiente per dichiarare fraudolenta la dichiarazione fiscale - Corte di Cassazione, sez pen., sent. del 15 maggio 2020, n. 15241

IVA - Le Sezioni Unite affermano che il corrispettivo della tariffa c.d. TIA 2 è soggetto ad IVA - Corte di Cassazione, sez. Unite, sent. del 7 maggio 2020, n. 8631

IVA - Rettifica IVA in caso di sconto o abbuono - Corte di Giustizia Europea, sent. del 28 maggio 2020, C-684/18

kpmg.com/it



Indice

Parte prima

Prassi

- 1 [Pagina 5](#) **Accertamento**
L'istituto della compensazione non ostacola l'esercizio del diritto alla rivalsa post accertamento - Interpello n. 153 del 27 maggio 2020
- 2 [Pagina 5](#) **Imposte sui redditi**
Conferimento d'azienda e regime del Patent Box - Interpello n. 130 del 15 maggio 2020
Il possesso di azioni proprie non preclude l'applicabilità del regime a realizzo controllato - Interpello n. 135 del 25 maggio 2020
Regime di comunione legale e start up innovative - Interpello n. 146 del 26 maggio 2020
La cessione di unità immobiliari si configura come reddito d'impresa - Interpello n. 152 del 27 maggio 2020
Dividendi corrisposti da un veicolo di investimento collettivo inglese: si applica l'aliquota ridotta al 15% - Interpello n. 156 del 28 maggio 2020
- 3 [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**
Ecobonus e Sisma bonus: le modalità di cessione del credito d'imposta - Interpelli nn. 126, 137, 138, 139 del 8 maggio e del 22 maggio 2020
Consorzio di diritto estero trasparente: la tassazione del reddito - Interpello n. 127 del 8 maggio 2020
Il trasferimento del bonus investimenti nel Mezzogiorno nell'ambito del conferimento d'azienda - Interpello n. 143 del 25 maggio 2020
I soggetti esclusi dal bonus pubblicità e le modalità di calcolo dell'investimento incrementale in caso di conferimento d'azienda - Interpello n. 144 del 25 maggio 2020
Contributi INPS non deducibili per i soggetti non residenti - Interpello n. 148 del 26 maggio 2020
- 4 [Pagina 7](#) **IVA**
Prova delle cessioni intracomunitarie: le presunzioni relative - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E del 13 maggio 2020
Fattura immediata: il termine per l'emissione non è differibile al primo giorno lavorativo successivo - Interpello n. 129 del 14 maggio 2020
Limiti al rimborso dell'IVA a credito per i non residenti - Interpello n. 160 del 29 maggio 2020
- 5 [Pagina 8](#) **Statuto del contribuente - Imposta di registro**
Provvedimento di improcedibilità del reclamo: non si applica l'imposta di registro - Consulenza giuridica n. 6 del 21 maggio 2020

Parte seconda

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 9](#) **Accertamento**
La dichiarazione integrativa non estingue il giudizio pendente - Corte di Cassazione, sez. civ., ord. del 27 maggio 2020, n. 9910

Le dichiarazioni rese da terzi al fine di giustificare le operazioni effettuate possono essere assunte dal giudice - Corte di Cassazione, sez. civ., sent. del 27 maggio 2020, n. 9903
- 2 [Pagina 9](#) **Imposte dirette**
Chiarimenti riguardanti il regime tributario delle spese di sponsorizzazione a favore di enti sportivi dilettantistici - Corte di Cassazione, sez. civ., ord. del 5 maggio 2020, n. 8540

Omesso versamento di ritenute: è causato da forza maggiore solo dovuto a fatti imprevedibili e non dipendenti dalla volontà del contribuente - Corte di Cassazione, sez. penale, sent. del 15 maggio 2020, n. 15218

Il regime fiscale della costituzione di un Trust - Corte di Cassazione, sez. V, ord. sent. del 29 maggio 2020, n. 10256
- 3 [Pagina 11](#) **IRAP**
Nel caso di associazione professionale, l'autonoma organizzazione è presunta e spetta al professionista dimostrare che non si è avvalso dell'organizzazione - Corte di Cassazione, sez. V, ord. del 25 maggio 2020, n. 9597
- 4 [Pagina 12](#) **IVA**
Le Sezioni Unite affermano che il corrispettivo della tariffa c.d. TIA 2 è soggetto ad IVA - Corte di Cassazione, sez. Unite, sent. del 7 maggio 2020, n. 8631

Rettifica IVA in caso di sconto o abbuono - Corte di Giustizia Europea, sent. del 28 maggio 2020, C-684/18
- 5 [Pagina 12](#) **Sanzioni Penali**
La non corretta rappresentazione contabile dei fatti non è sufficiente per dichiarare fraudolenta la dichiarazione fiscale - Corte di Cassazione, sez. pen., sent. del 15 maggio 2020, n. 15241

Limiti soglia per la rilevanza penale della indebita compensazione - Corte di Cassazione, sez. penale, sent. del 13 maggio 2020, n. 14673

Parte prima

Prassi

1

Accertamento

[L'istituto della compensazione non ostacola l'esercizio del diritto alla rivalsa post accertamento - Interpello n. 153 del 27 maggio 2020](#)

Ai fini IVA, l'esercizio del diritto alla rivalsa post accertamento ai sensi dell'art. 60, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972 non viene osteggiato dalla circostanza che la maggiore imposta accertata dall'Erario sia stata parzialmente assolta dal cedente/prestatore attraverso l'istituto della compensazione ex art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha considerato irrilevante la circostanza in cui il cedente/prestatore fosse sottoposto a procedura concorsuale ovvero che detenesse una partecipazione di controllo sulla società committente e che la stessa partecipazione potesse essere oggetto di successiva cessione a terzi.

2

Imposte sui redditi

[Conferimento d'azienda e regime del Patent Box - Interpello n. 130 del 15 maggio 2020](#)

Nell'ambito di un'operazione di conferimento d'azienda, le perdite fiscali generate dall'utilizzo di un determinato IP sono mantenute all'interno del regime Patent Box del solo IP che le ha prodotte.

Pertanto, ai fini del calcolo del Patent Box, il contributo negativo prodotto dalla conferente ante conferimento verrà computato a riduzione del contributo positivo generato dalla conferitaria post conferimento.

[Il possesso di azioni proprie non preclude l'applicabilità del regime a realizzo controllato - Interpello n. 135 del 25 maggio 2020](#)

Per quanto concerne il conferimento di partecipazioni secondo il regime a realizzo controllato previsto dall'art. 177, comma 2, del TUIR, il possesso di azioni proprie da parte della società conferente non rileva ai fini dell'acquisizione del controllo ex art. 2359, comma 1, n. 1) del Codice civile da parte della società conferitaria. In tal caso viene quindi soddisfatto il presupposto per l'applicabilità dell'anzidetto regime fiscale.

[Regime di comunione legale e start up innovative - Interpello n. 146 del 26 maggio 2020](#)

In riferimento al regime di comunione legale, la detrazione IRPEF per investimenti in start up innovative di cui all'art. 29 del D.L. n. 179/2012 viene riconosciuta per intero al solo soggetto, persona fisica, che ha effettuato il conferimento agevolato.

Si veda, su questo, l'Agenzia delle Entrate che, con la risposta all'interpello del 26 maggio, ha precisato che per beneficiare della suddetta agevolazione occorre fare riferimento ai principi generali in materia di oneri detraibili previsti dalla legge, connessi all'effettivo sostenimento della spesa e all'idonea documentazione della stessa, senza prendere in considerazione la composizione degli assetti patrimoniali all'interno del nucleo familiare o l'eventuale imputazione pro quota del reddito in virtù del regime di comunione legale.



[La cessione di unità immobiliari si configura come reddito d'impresa - Interpello n. 152 del 27 maggio 2020](#)

Il reddito generato dalla cessione a terzi di diverse unità immobiliari di categoria catastale A/3, derivanti dal cambio di destinazione d'uso di un immobile di categoria catastale C/2, viene considerato reddito di impresa ex art. 55 e seguenti del TUIR.

In tal caso infatti, secondo quanto precisa l'Amministrazione finanziaria, l'attività posta in essere deve considerarsi a tutti gli effetti un'attività imprenditoriale e quindi produttiva di reddito di impresa.

[Dividendi corrisposti da un veicolo di investimento collettivo inglese: si applica l'aliquota ridotta al 15% - Interpello n. 156 del 28 maggio 2020](#)

Sui dividendi corrisposti da un veicolo di investimento collettivo inglese partecipato da fondi pensione di diritto britannico a società/enti fiscalmente residenti in Italia viene applicata la ritenuta a titolo d'imposta del 15%, in luogo del 26%, secondo quanto previsto dalla Convenzione bilaterale Italia - Regno Unito.

3

Imposte sui redditi - Agevolazioni

[Ecobonus e Sisma bonus: le modalità di cessione del credito d'imposta - Interpelli nn. 126, 137, 138, 139 dell'8 maggio e del 22 maggio 2020](#)

In riferimento all'Ecobonus e al Sisma bonus, la cessione del credito d'imposta è ammessa solamente per gli interventi effettuati su parti comuni di edifici.

Nel dettaglio, è possibile cedere il credito d'imposta anche solo parzialmente in favore di soggetti diversi e in tempi diversi, anche dopo aver già utilizzato in compensazione alcune rate del credito stesso, le quali però non potranno costituire oggetto di cessione a terzi.

Il cessionario potrà poi utilizzare in compensazione i crediti ricevuti in base alle rate che residuano dalla ripartizione temporale maturata in capo al cedente e non potrà cedere ulteriormente il credito a soggetti terzi.

[Consorzio di diritto estero trasparente: la tassazione del reddito - Interpello n. 127 dell'8 maggio 2020](#)

I redditi percepiti da una società italiana per prestazioni rese mediante un consorzio trasparente domiciliato all'estero sono assoggettati a tassazione in Italia se l'impresa italiana non ha una stabile organizzazione oltre confine.

In tal caso, sulle eventuali imposte corrisposte all'estero, non potrà essere riconosciuto il credito d'imposta ex art. 165 del TUIR ma si dovrà procedere all'attivazione di una procedura di rimborso nel Paese estero secondo le modalità previste dall'autorità fiscale competente.



[Il trasferimento del bonus investimenti nel Mezzogiorno nell'ambito del conferimento d'azienda - Interpello n. 143 del 25 maggio 2020](#)

Nel caso di conferimento d'azienda, il credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno che viene trasferito potrà essere utilizzato in compensazione dalla società conferitaria senza dover rideterminare il credito maturato in capo alla società conferente.

Dal punto di vista operativo, la società conferitaria non procede alla rettifica del Modello CIM presentato dalla società conferente ma è tenuta a compilare il Modello F24 indicando:

- nel campo codice fiscale, il proprio codice fiscale;
- nel campo codice fiscale del coobbligato, erede (...), il codice fiscale della società conferente;
- nel campo codice identificativo, il numero '62'.

[I soggetti esclusi dal bonus pubblicità e le modalità di calcolo dell'investimento incrementale in caso di conferimento d'azienda - Interpello n. 144 del 25 maggio 2020](#)

Per quanto concerne il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali di cui all'art. 57-bis del D.L. n. 50/2017, si considerano esclusi dall'agevolazione i soggetti che nell'anno precedente a quello per il quale si richiede il beneficio non hanno effettuato investimenti pubblicitari ammissibili, nonché i soggetti che hanno iniziato a svolgere la propria attività nell'anno per il quale si presenta la domanda per l'accesso al credito d'imposta.

Oltre a ciò, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che in caso di conferimento d'azienda, la società conferitaria, al fine di calcolare l'ammontare dell'investimento incrementale, deve considerare gli investimenti effettuati dalla società conferente nell'anno per il quale si richiede il beneficio fiscale.

[Contributi INPS non deducibili per i soggetti non residenti - Interpello n. 148 del 26 maggio 2020](#)

Un soggetto residente all'estero che non ha prodotto in Italia almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto, non può portare in deduzione i contributi versati facoltativamente all'INPS.

Sul punto è stato precisato che tali contributi non rilevano fiscalmente in Italia in quanto non rientrano all'interno dell'elencazione degli oneri ammessi in deduzione ai sensi dell'art. 24, comma 2, del TUIR.

4

IVA

[Prova delle cessioni intracomunitarie: le presunzioni relative - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E del 13 maggio 2020](#)

Per quanto concerne la prova del trasporto intracomunitario di beni, le presunzioni relative introdotte con il nuovo art. 45-bis del Regolamento UE n. 282/2011, in vigore dal 1° gennaio 2020, possono considerarsi valide anche per le operazioni realizzate anteriormente al 1° gennaio 2020, qualora il soggetto passivo IVA disponga di un corredo documentale integralmente coincidente con le indicazioni contenute all'interno della norma unionale.

In dettaglio, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la prassi nazionale relativa alla prova delle cessioni intracomunitarie continuerà a trovare applicazione nei casi in cui la presunzione introdotta dall'art. 45-bis non possa essere fatta valere. Spetterà infatti alla stessa Agenzia valutare l'idoneità probativa della documentazione prodotta, analizzando di volta in volta ogni singolo caso.



Fattura immediata: il termine per l'emissione non è differibile al primo giorno lavorativo successivo - Interpello n. 129 del 14 maggio 2020

In riferimento al termine entro il quale emettere la fattura immediata, se il dodicesimo giorno cade di sabato o di giorno festivo non opera il differimento al primo giorno lavorativo successivo previsto dall'art. 7, comma 1, lettera h), del D.L. n. 70/2011 riconosciuto ai versamenti e agli adempimenti tributari assolti nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, in quanto la fattura costituisce un documento destinato alla controparte contrattuale.

Al verificarsi dell'ipotesi in cui la fattura immediata venga emessa oltre dodici giorni dalla data di effettuazione dell'operazione ma entro i termini della liquidazione periodica, si applica la sanzione da Euro 250 ad Euro 2.000 per ciascuna operazione documentata in via tardiva, fermo restando la possibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso ex art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997.

Limiti al rimborso dell'IVA a credito per i non residenti - Interpello n. 160 del 29 maggio 2020

I soggetti passivi non residenti che effettuano importazioni di beni all'interno del territorio dello Stato mediante una stabile organizzazione domiciliata fiscalmente in Italia, non hanno diritto a beneficiare del rimborso dell'IVA a credito ai sensi dell'art. 30, comma 3, lettera e), del D.P.R. n. 633/1972.

5

Statuto del contribuente - Imposta di registro

Provvedimento di improcedibilità del reclamo: non si applica l'imposta di registro - Consulenza giuridica n. 6 del 21 maggio 2020

Il provvedimento giudiziario che dichiara l'improcedibilità del reclamo contro un provvedimento cautelare ex art. 669-*terdecies* del Codice di procedura civile, per mancata notifica del reclamo stesso alla controparte, non viene assoggettato a imposta di registro.

In tal caso infatti, l'autorità giudiziaria non entra nel merito della controversia ma si limita a dichiarare esclusivamente l'improcedibilità del suddetto reclamo.

Parte seconda

Giurisprudenza

1

Accertamento

La dichiarazione integrativa non estingue il giudizio pendente - Corte di Cassazione, sez. civ., ord. del 27 maggio 2020, n. 9910

La presentazione della dichiarazione integrativa determina degli effetti positivi sul piano sanzionatorio per il contribuente, ma non l'estinzione di un eventuale giudizio pendente per l'accertamento delle maggiori imposte dovute, in quanto la differenza tra il minor importo dichiarato e quello accertato deve essere oggetto di vaglio da parte del giudice.

Precisa la Cassazione difatti che le dichiarazioni integrative presentate, in base all'art. 14 del D.L. n. 69 del 1989, in presenza di un accertamento dell'Ufficio non definitivo, ancorché siano in linea, quanto all'ammontare dei redditi indicati, con i coefficienti presuntivi previsti dalla stessa disposizione e perciò preclusive di controlli per sorteggio o in base a criteri selettivi, non determinano l'estinzione del rapporto per la differenza tra l'accertato e il minore importo dichiarato, limitandosi a produrre effetti favorevoli per il contribuente fino alla concorrenza del reddito derivante dai coefficienti.

Le dichiarazioni rese da terzi al fine di giustificare le operazioni effettuate possono essere assunte dal giudice - Corte di Cassazione, sez. civ., sent. del 27 maggio 2020, n. 9903

La Cassazione evidenzia che esiste anche un obbligo del giudice di una verifica puntuale dell'efficacia dimostrativa delle prove fornite oltre a dare conto in sentenza delle risultanze di tale verifica. In mancanza di un espresso divieto normativo ed in ossequio al principio di libertà dei mezzi di prova, al contribuente è consentito fornire la prova contraria anche attraverso presunzioni semplici. In tal caso il giudice di merito deve apprezzare il significato degli indizi correlati ai movimenti bancari contestati, senza ricorrere però ad affermazioni apodittiche, generiche sommarie o cumulative.

Nella specie la CTR non aveva valutato rigorosamente le prove apportate dalla contribuente.

In particolare, la dichiarazione stragiudiziale di un terzo prodotta in giudizio, con la quale quest'ultimo confermava la dazione in contanti in favore della contribuente di ingenti somme a titolo di liberalità, la denuncia querela presentata alla Guardia di Finanza con riferimento all'apposizione di sottoscrizioni di girata non autentiche su alcuni assegni versati, la delega ad operare sui conto correnti in favore del convivente sia in contante che in assegni, tutte presentate a giustificazione delle operazioni bancarie ritenute non giustificate.

2

Imposte dirette

Chiarimenti riguardanti il regime tributario delle spese di sponsorizzazione a favore di enti sportivi dilettantistici - Corte di Cassazione, sez. civ., ord. del 5 maggio 2020, n. 8540

Secondo la Cassazione le sponsorizzazioni a enti sportivi dilettantistici sono sempre deducibili e l'ufficio non può valutare inerenza e congruità. Nel caso di specie l'Agenzia delle entrate emetteva avviso di accertamento ai fini IVA, IRPEF ed IRAP a seguito del disconoscimento delle spese di sponsorizzazione sostenute dalla società contribuente per difetto dei requisiti di inerenza e congruità dei medesimi.



In dettaglio i giudici precisano che l'art. 90, comma 8, della Legge n. 289 del 2002 ha introdotto, a favore del solo 'soggetto erogante' il corrispettivo e non, invece, a favore dell'associazione sportiva che riceve l'erogazione di denaro, una presunzione legale assoluta circa la natura pubblicitaria di tali spese. La Cassazione ricorda, come più volte ribadito, che *" in tema di detrazioni fiscali, le spese di sponsorizzazione di cui alla citata legge sono deducibili a condizione che:*

- a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica;*
- b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa;*
- c) la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor;*
- d) il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale".*

Nel caso di spese, pur in presenza di tutte le sopra indicate condizioni, per come desumibile dallo stesso contenuto della sentenza impugnata, i giudici di appello hanno giudicato corretta la ripresa in aumento proposta dall'ufficio, con una statuizione non conforme ai precedenti arresti giurisprudenziali, ritenendo legittima la ripresa fiscale per difetto di inerenza di quei costi all'attività esercitata dalla società contribuente e la non congruità degli stessi con i ricavi conseguiti, ovvero sulla base di valutazioni circa l'inerenza e la congruità di quei costi, nella specie del tutto irrilevanti.

Pertanto i giudici hanno accolto il ricorso dell'impresa contribuente sancendo la deducibilità delle spese di sponsorizzazione e confermando l'applicazione delle disposizioni 'speciali' recate dalla Legge n. 289 del 2002.

Omesso versamento di ritenute: è causato da forza maggiore solo dovuto a fatti imprevedibili e non dipendenti dalla volontà del contribuente - Corte di Cassazione, sez penale, sent. del 15 maggio 2020, n. 15218

La Corte di Cassazione, ha analizzato nuovamente il tema della possibile rilevanza della crisi di liquidità in relazione al delitto di omesso versamento delle ritenute *ex art. 10-bis* del D.Lgs. n. 74/2000. Tale crisi potrà essere considerata una causa di forza maggiore ai sensi dell'art. 45 c.p. solo quando l'inadempimento derivi da fatti non imputabili all'imprenditore, il quale non abbia potuto tempestivamente porvi rimedio per cause imprevedibili, non dipendenti dalla sua volontà e che sfuggono al suo dominio finalistico.

Nelle motivazioni viene, inoltre, negata l'opportunità di sollevare una questione di legittimità costituzionale in relazione al co. 3 dell'art. 13 del D.Lgs. n. 74/2000, ove si prevede la possibilità di chiedere un termine di tre mesi - con facoltà del giudice di prorogarlo per altri tre mesi - per usufruire della causa di non punibilità nel caso in cui il debito fiscale sia in fase di estinzione mediante rateizzazione, mentre non è consentita la concessione di un termine coincidente con lo scadere delle rate concordate nel piano di rientro del debito.

Il regime fiscale della costituzione di un Trust - Corte di Cassazione, sez. V, ord. del 29 maggio 2020, n. 10256

Con l'ordinanza n. 10256, depositata il 29 maggio 2020, la Corte di Cassazione ha ribadito il principio secondo il quale, la semplice costituzione di un *trust*, trattandosi di una mera apposizione di un vincolo sul bene, è circostanza fiscalmente neutra. Le imposte di successione e donazione sono applicabili solo nel caso di trasferimento della ricchezza a titolo definitivo

La Cassazione ricorda che a seguito della reintroduzione dell'imposta sulle successioni e donazioni la giurisprudenza ha inizialmente ritenuto applicabile per *relationem* anche all'istituzione del *trust* l'imposta anzidetta, escludendone successivamente la tassabilità per mancanza del presupposto impositivo dell'altrui gratuito arricchimento data la natura non onerosa dell'atto istitutivo del *trust*.

I giudici hanno osservato che 'è illogico' ritenere applicabili in misura proporzionale le imposte dovute per la trascrizione e la voltura di atti che importano trasferimento di proprietà di beni immobili già al momento del conferimento dei beni in *trust* perché a tale momento è correlabile un trasferimento (al *trustee*) solo limitato (stante l'obbligo di destinazione che comprime il diritto di godimento del medesimo trustee rispetto a quello di un pieno proprietario) e solo temporaneo, mentre il trasferimento definitivo di ricchezza - che rileva quale indice di capacità contributiva in relazione al cui manifestarsi sono pretendibili le imposte proporzionali - si verifica solo al momento del trasferimento finale al beneficiari.

3

IRAP

Nel caso di associazione professionale, l'autonoma organizzazione è presunta e spetta al professionista dimostrare che non si è avvalso dell'organizzazione - Corte di Cassazione, sez. V, ord. del 25 maggio 2020, n. 9597

La Corte di Cassazione ha affermato che in materia di IRAP ricorrono *ex se* i presupposti per l'applicazione dell'IRAP in ipotesi di studio associato senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività, salva la facoltà del contribuente di dimostrare l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attività stessa.

Ciò però a meno che non venga dimostrato che l'attività di sindaco e componente di organi di amministrazione e controllo di enti di un componente dello studio associato avvenga in modo individuale e separato con conseguente dimostrazione a carico del soggetto richiedente. È stato in proposito statuito che in tema di IRAP, il professionista il quale sia inserito in uno studio associato, sebbene svolga anche una distinta e separata attività professionale, diversa da quella espletata in forma associata, ha l'onere di dimostrare, al fine di sottrarsi all'applicazione dell'imposta, la mancanza di autonoma organizzazione, ossia di non fruire dei benefici organizzativi recati dalla sua adesione alla detta associazione che, proprio in ragione della sua forma collettiva, normalmente fa conseguire agli aderenti vantaggi organizzativi e incrementativi della ricchezza prodotta quali, ad esempio, le sostituzioni in attività - materiali e professionali - da parte di colleghi di studio, l'utilizzazione di una segreteria o di locali di lavoro comuni, la possibilità di conferenze e colloqui professionali o altre attività allargate, l'utilizzazione di servizi collettivi e quant'altro caratterizzi l'attività svolta in associazione professionale.



4

IVA

Le Sezioni Unite affermano che il corrispettivo della tariffa c.d. TIA 2 è soggetto ad IVA - Corte di Cassazione, sez. Unite, sent. del 7 maggio 2020, n. 8631

La Cassazione ha chiarito l'assoggettabilità ad IVA della tariffa per la gestione dei rifiuti urbani, introdotta dall'art. 238 del D.Lgs. n. 152 del 3 aprile 2006, come corrispettivo per lo svolgimento del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani e ridenominata Tariffa Integrata Ambientale (la c.d. 'TIA 2').

La Suprema Corte ricostruisce il percorso evolutivo della tariffa, enumerando norme e arresti giurisprudenziali e ricorda di non aver esaminato la problematica concernente la qualificazione giuridica della TIA 1 e della TIA 2.

Alla luce delle considerazioni illustrate in motivazione il Collegio conclude che la qualificazione non tributaria della TIA 2 operata dall'art. 14, comma 33, D.L. n. 78 del 2010 non costituisce una 'operazione meramente nominalistica', "saldandosi, invece, con la disciplina originaria della medesima tariffa [...] - diversa da quella dettata dal legislatore per la TIA 1 - nella quale trova rispondenza in base agli evidenziati indici di riconoscimento, in coerenza con il principio, di matrice europea, del 'chi inquina paga' e con la definizione in termini di corrispettivo del prelievo stesso".

Esclusa la lesione del principio di ragionevolezza ex art. 3 Cost., le Sezioni Unite della Corte di Cassazione affermano la natura privatistica della TIA 2 quale corrispettivo del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani nel contesto di un rapporto sinallagmatico e la conseguente assoggettabilità.

Rettifica IVA in caso di sconto o abbuono - Corte di Giustizia Europea, sent. del 28 maggio 2020, C-684/18

Secondo quanto emerge dalla sentenza pronunciata dalla Corte di giustizia Ue, l'acquirente che, successivamente all'acquisto, ha ottenuto uno sconto o un abbuono sul prezzo, è tenuto a rettificare la detrazione dell'Iva anche se non ha ricevuto dal fornitore un documento contabile puntuale (la nota credito, nel sistema nazionale) e anche se il fornitore non ha, a sua volta, recuperato la maggiore imposta versata sull'operazione. L'obbligo del primo, infatti, sussiste a prescindere dal diritto del secondo. La causa è stata promossa dai giudici romeni nell'ambito di una controversia che ha preso le mosse dalla evidenza, in un unico documento contabile, di ribassi relativi a diverse operazioni, di cui alcune interne ed altre intraunionali.

5

Sanzioni penali

La non corretta rappresentazione contabile dei fatti non è sufficiente per dichiarare fraudolenta la dichiarazione fiscale - Corte di Cassazione, sez. pen., sent. del 15 maggio 2020, n. 15241

Non commette reato di presentazione di dichiarazione fraudolenta l'amministratore di una società che, trovandosi in condizioni economiche precarie, versi ai dipendenti soltanto una parte delle retribuzioni risultanti dalle buste paga, riportando l'intero importo nel libro giornale ed indicando le somme ancora dovute nel passivo del bilancio societario alla voce 'debiti verso i dipendenti'.

Le decisioni di merito - sottolineando come la fattispecie di cui all'art. 2 del DLgs. 74/2000 miri 'a colpire ogni divergenza tra espressione contabile e realtà commerciale' - impiegano un'espressione generica che sembrerebbe riferire il delitto a ogni discrasia meramente contabile, comunque manifestatasi, a prescindere dalla sua evidenza in sede dichiarativa.



Ma ciò non è giuridicamente corretto, dal momento che il D.Lgs. n. 74/2000 ha individuato il profilo consumativo delle fattispecie dichiarative nella relativa effettiva presentazione, rendendo irrilevanti tutti i comportamenti prodromici tenuti dall'agente, comprese le condotte di acquisizione e registrazione nelle scritture contabili di fatture o documenti falsi o artificiosi. Nella specie, non risultava alcuna confluenza della 'discrasia contabile' in dichiarazione. Peraltro, osserva la Suprema Corte, anche a volere ravvisare la presentazione di una dichiarazione 'alterata', l'eventuale fattispecie da considerare non avrebbe dovuto essere né quella fraudolenta di cui all'art. 2, né quella, sempre fraudolenta, di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 74/2000, bensì la mera dichiarazione infedele di cui al successivo art. 4.

L'indicazione nel bilancio - sotto la voce 'debiti verso dipendenti' - delle somme dovute dalla società e indicate nelle buste paga (e nel libro giornale), ma non effettivamente corrisposte, impedirebbe, infatti, di ritenere che il ricorrente abbia tenuto un comportamento fraudolento, o che si sia avvalso di fatture o documenti per operazioni inesistenti (le prestazioni lavorative erano state effettivamente tenute, ed i relativi costi effettivamente riportati nelle buste paga), o, ancora, che abbia impiegato 'altri artifici' di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 74/2000.

Residuerrebbe, dunque, la citata fattispecie di cui all'art. 4, che sanziona l'indicazione in dichiarazione di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o di elementi passivi inesistenti, al superamento delle prescritte soglie di punibilità.

Il comma 1-*bis* dell'art. 4, inoltre, precisa che, ai fini dell'applicazione della fattispecie, non si tiene conto della non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali (oltre che della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, della non inerenza, della non deducibilità di elementi passivi reali). E, nel caso di specie, a giudizio della Cassazione, sarebbe venuta in rilievo proprio tale previsione normativa, dal momento che il ricorrente, nell'indisponibilità dell'intera somma da versare ai dipendenti, ne aveva corrisposto una parte, indicando poi la residua proprio nel bilancio, alla voce ricordata, correttamente riportando l'intero nello stesso atto secondo il criterio di competenza, e non di cassa. Circostanze che, inevitabilmente, incidono anche, escludendolo, sull'elemento soggettivo.

Limiti soglia per la rilevanza penale della indebita compensazione - Corte di Cassazione, sez. penale, sent. n. 14673 del 13 maggio 2020

La soglia di rilevanza penale del delitto di indebita compensazione di cui all'art. 10-*quater* del D.Lgs. n. 74/2000, così come modificato dal D.Lgs. n. 158/2015, non va riferita alle imposte sui redditi o sul valore aggiunto non versate per effetto della indebita compensazione, bensì all'ammontare dei crediti non spettanti o inesistenti indebitamente utilizzati in compensazione.

Ciò si ricava dalla '*ratio*' della fattispecie, volta a tutelare l'interesse erariale alla riscossione dei tributi sanzionando le condotte di indebito utilizzo di crediti non spettanti o inesistenti, nell'ambito delle quali, quindi, il disvalore della condotta consiste nella redazione di un 'documento ideologicamente falso', mediante l'abusivo utilizzo dell'istituto della compensazione in materia tributaria disciplinato dall'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

È la normativa tributaria contenuta nel citato art. 17 che - espressamente richiamato in tutta la sua estensione, senza distinzione tra tipologie di tributi ivi indicati - costituisce la chiave ermeneutica per definire l'ambito di operatività della fattispecie incriminatrice *ex art.* 10-*quater* del D.Lgs. n. 74/2000.



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.