



Tax Newsletter n. 7-8/2020

Luglio - Agosto

Tax & Legal

Highlights:

Legislazione

Diritto europeo - Scambio di informazioni relative a determinati meccanismi transfrontalieri - D.Lgs. di attuazione della Direttiva UE n. 2018/822 approvato dal Consiglio dei Ministri il 22 luglio 2020

Prassi

Imposte sui redditi - Regime del realizzo controllato: il conferimento di partecipazioni - Interpello n. 229 e Principio di diritto n. 10 del 28 luglio 2020

Giurisprudenza

IVA - Rimborso credito IVA cristallizzato in attesa di documentazione: chiesta la pronuncia delle Sezioni Unite - Corte di Cassazione, Ord. n. 21 luglio 2020, n. 15525

Imposte indirette - Riqualficazione degli atti ai fini dell'imposta di registro - Corte Costituzionale, Sent. 21 luglio 2020, n. 158

Accertamento - Estinzione della società: sono ammesse le ordinarie attività di accertamento tributario anche dopo la cancellazione della società - Corte Costituzionale, Sent. 8 Luglio 2020 n. 142

kpmg.com/it



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 7](#) **Diritto europeo**
Scambio di informazioni relative a determinati meccanismi transfrontalieri - Decreto Legislativo di attuazione della Direttiva UE n. 2018/822 approvato dal Consiglio dei Ministri il 22 luglio 2020
- 2 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**
Contrasto ai fenomeni di illecito trasferimento e detenzione di attività economiche e finanziarie all'estero - Provvedimento congiunto del Direttore dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza del 21 luglio 2020
- 3 [Pagina 7](#) **IVA**
Veicoli acquistati in altri Stati dell'UE: definiti i termini e le modalità per la verifica della non imponibilità ai fini IVA - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 265336 del 17 luglio 2020

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 8](#) **Accertamento**
Versamenti disposti a seguito di comunicazioni di irregolarità - Interpelli nn. 259 e 260 dell'11 agosto 2020 e Interpello n. 262 del 12 agosto 2020
- 2 [Pagina 8](#) **Dichiarazioni fiscali**
L'amministrazione straordinaria in ambito bancario - Principio di diritto n. 12 del 6 agosto 2020
- 3 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**
Le modalità di accesso al regime della cedolare secca - Interpello n. 198 del 1° luglio 2020
Detrazioni per carichi di famiglia in caso di soggetti residenti all'estero - Interpello n. 207 del 9 luglio 2020
Contratto *Deliverable FX Forward*: la tassazione della plusvalenza - Interpello n. 210 del 13 luglio 2020
Trasferimento della residenza fiscale nel Mezzogiorno: l'applicazione dell'imposta sostitutiva - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21/E del 17 luglio 2020
Regime del realizzo controllato: il conferimento di partecipazioni - Interpello n. 229 e Principio di diritto n. 10 del 28 luglio 2020
Plusvalenze derivanti dalla cessione di fabbricati da demolire - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 23/E del 29 luglio 2020
La cessione infragruppo del credito IRES - Interpello n. 233 del 31 luglio 2020
Rivalutazione delle partecipazioni e imposta sostitutiva: il termine di versamento della seconda rata - Interpello n. 236 del 3 agosto 2020
Sentenza o lodo arbitrale: la rilevanza reddituale del risarcimento danni - Consulenza giuridica n. 9 del 4 agosto 2020
La valutazione di abuso del diritto a seguito di una riorganizzazione aziendale - Interpello n. 242 del 5 agosto 2020

Impresa sociale: la tassazione delle plusvalenze - Interpello n. 243 del 5 agosto 2020

Contratti di licenza: l'imputazione temporale ai fini IRES e IRAP - Interpello n. 253 del 7 agosto 2020

Il trattamento fiscale del risarcimento a seguito di accordo transattivo - Interpello n. 254 del 7 agosto 2020

Contratto di *Technology Transfer Agreement*: il trasferimento di know-how alla controllata estera - Interpello n. 258 del 7 agosto 2020

Debiti erariali iscritti a ruolo compensabili con il credito IRES di gruppo - Interpello n. 264 del 14 agosto 2020

Autoveicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti - Risoluzione n. 46/E del 14 agosto 2020

L'attività di locazione breve di immobili - Interpello n. 278 del 26 agosto 2020

Redditi da pensione erogati da soggetti esteri e dall'INPS - Interpello n. 280 del 27 agosto 2020

Il mancato esercizio dell'opzione per l'accesso al regime fiscale dei lavoratori impatriati - Interpello n. 284 del 28 agosto 2020

Il regime fiscale dei titoli perpetui - Interpello n. 291 del 31 agosto 2020

4

[Pagina 12](#)

Imposte sui redditi - Agevolazioni

Credito d'imposta per la sanificazione e per l'adeguamento degli ambienti di lavoro - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20/E del 10 luglio 2020

Sisma bonus per l'acquisto di case antisismiche - Interpelli nn. 213 e 214 del 14 luglio 2020

Cooperativa a proprietà indivisa: la detrazione per gli interventi di ristrutturazione - Interpello n. 215 del 14 luglio 2020

Rinuncia al voucher e riconoscimento ai fini dell'Art Bonus - Risoluzione n. 40/E del 15 luglio 2020

Cessione del credito sismabonus anche per i contribuenti forfetari - Interpello n. 224 del 22 luglio 2020

Compensazione di un credito d'imposta ripristinato - Interpello n. 237 del 3 agosto 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - Interpello n. 246 del 5 agosto 2020 e Interpello n. 265 del 14 agosto 2020

Interventi di riqualificazione energetica: la cessione del credito d'imposta - Interpello n. 249 del 6 agosto 2020

Bonus investimenti nel Mezzogiorno - Interpelli nn. 251 e 252 del 6 agosto 2020

Bonus per la consulenza relativa alla quotazione delle PMI - Interpello n. 257 del 7 agosto 2020

Detrazione per interventi di riduzione del rischio sismico e riqualificazione energetica - Interpello n. 286 del 28 agosto 2020

5

[Pagina 13](#)

IVA

Cessione della proprietà superficiale su immobili strumentali: il trattamento IVA - Interpello n. 200 del 3 luglio 2020

Canone per la concessione in *project financing*: imponibile ai fini IVA - Interpello n. 211 del 13 luglio 2020

Fattura in acconto e nota di variazione IVA - Interpello n. 216 del 14 luglio 2020

La fornitura e l'installazione di colonnine di ricarica elettriche - Interpello n. 218 del 14 luglio 2020

Rivalsa da accertamento: non è possibile emettere la nota di credito - Interpello n. 219 del 20 luglio 2020

Costituzione del gruppo IVA: la sussistenza del vincolo finanziario, economico e organizzativo - Principio di diritto n. 9 del 27 luglio 2020

Liquidazione IVA di gruppo: il trasferimento del credito IVA alla consolidante - Interpello n. 226 del 28 luglio 2020

Soggetti stabiliti in Norvegia: identificazione diretta ai fini IVA - Risoluzione n. 44/E del 28 luglio 2020

Cessione di beni online previa esportazione in un deposito extra-UE - Interpello n. 238 del 3 agosto 2020

Alienazione di beni con prezzo da determinare - Interpello n. 239 del 3 agosto 2020

Vendita di un fabbricato non ancora ultimato: il trattamento IVA - Interpello n. 241 del 4 agosto 2020

Nota di variazione IVA emessa dopo la dichiarazione di fallimento - Interpello n. 261 del 11 agosto 2020

Luogo della prestazione delle imbarcazioni da diporto - Risoluzione n. 47/E del 17 agosto 2020

Cessione intracomunitaria assimilata - Interpello n. 273 del 25 agosto 2020

6

[Pagina 16](#)

Statuto del contribuente - Imposta di bollo - Imposta di registro - Imposte ipotecaria e catastale

Versamento dell'imposta di bollo da parte di soggetti non residenti - Interpello n. 275 del 26 agosto 2020

Cessione d'azienda a favore di una Fondazione Onlus - Interpello n. 277 del 26 agosto 2020

7

[Pagina 17](#)

Statuto del contribuente - Imposta di registro - Imposte ipotecaria e catastale

L'applicabilità degli incentivi per la valorizzazione edilizia - Interpelli nn. 203 e 204 del 7 luglio 2020

Tassazione dell'accordo di mediazione che accerta l'usucapione dell'immobile - Interpello n. 235 del 31 luglio 2020

Parte terza

Giurisprudenza

1

[Pagina 18](#)

Accertamento

Estinzione della società: sono ammesse le ordinarie attività di accertamento tributario anche dopo la cancellazione della società - Corte Costituzionale, Sent. 8 Luglio 2020, n. 142

La nullità del giudizio per violazione del contraddittorio tra litisconsorti necessari - Corte di Cassazione, sez. trib., Sent. 14 luglio 2020, n. 14940

Accertamento induttivo: illegittimo se l'analisi dei dati non è completa - Corte di cassazione, sez. trib., Ord. 22 luglio 2020, n. 15589

Quando v'è presunzione di distribuzione di utili extracontabili ai soci - Corte di Cassazione, Ord. 4 agosto 2020, n. 16659

Illegittima la notifica di un avviso di accertamento ad una società per un reddito conseguito dopo la sua estinzione - Corte di Cassazione, Ord. 19 agosto 2020, n. 17363

- 2 [Pagina 21](#) **Imposte dirette**
Avviamento derivato iscritto in bilancio: legittimo il controllo dell’Agenzia delle Entrate - Corte di Cassazione, sez. trib., Ord. 13 luglio 2020, n. 14872
Associazioni sportive dilettantistiche: la sponsorizzazione è sempre deducibile, purché effettivamente effettuata - Corte di Cassazione, sez. trib., Ord. 16 luglio 2020, n. 1579
Regime fiscale dell’avanzo da annullamento - Corte di Cassazione, sez. trib., Ord. 23 luglio 2020, n. 15757
- 3 [Pagina 23](#) **Imposte indirette**
Riqualificazione degli atti ai fini dell’imposta di registro - Corte costituzionale, Sent. 21 luglio 2020, n. 158
Definizione delle categorie catastali - Corte di Cassazione, Ord. 3 agosto 2020, n. 16612
- 4 [Pagina 24](#) **IVA**
Requisiti per la detrazione dell’IVA qualora sia stata erroneamente applicata la regola del ‘plafond’ - Corte di Cassazione, sez trib., Ord. 9 luglio 2020, n. 14585
Criteri per identificare l’operazione ‘accessoria’ ai fini IVA - Corte di Giustizia UE, Sent. 9 luglio 2020, n. C-716/18
Rimborso credito IVA cristallizzato in attesa di documentazione: chiesta la pronuncia delle Sezioni Unite - Corte di Cassazione, Ord. 21 luglio 2020, n. 15525
- 5 [Pagina 26](#) **Penale**
False fatture: non c’è illecita somministrazione di manodopera se chi presta il servizio è dotato di idonei mezzi - Corte di Cassazione, sez pen. Sent. 15 luglio 2020, n. 20901
Operazioni sovrappagate: incompatibili rispetto alle operazioni soggettivamente inesistenti - Corte di Cassazione, Ord. 13 agosto 2020, n. 17002
- 6 [Pagina 27](#) **Processo**
Quando si forma la cessazione della materia del contendere in ambito tributario - Corte di Cassazione, Ord. 6 agosto 2020, n. 16764

Parte prima

Legislazione

1

Diritto europeo

Scambio di informazioni relative a determinati meccanismi transfrontalieri - Decreto Legislativo di attuazione della Direttiva UE n. 2018/822 approvato dal Consiglio dei Ministri il 22 luglio 2020

Il Consiglio dei Ministri ha approvato il Decreto Legislativo di attuazione della Direttiva n. 2018/822/UE, c.d. DAC 6, la quale apporta alcune modifiche alla precedente Direttiva n. 2011/16/UE. In particolare, il Decreto Legislativo modifica le norme e le procedure attinenti allo scambio automatico obbligatorio di informazioni relative a quei meccanismi transfrontalieri che presentano specifici rischi di evasione e di elusione fiscale e che sono pertanto soggetti all'obbligo di comunicazione da parte dei contribuenti e degli intermediari finanziari all'Agenzia delle Entrate.

2

Imposte sui redditi

Contrasto ai fenomeni di illecito trasferimento e detenzione di attività economiche e finanziarie all'estero - Provvedimento congiunto del Direttore dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza del 21 luglio 2020

L'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza hanno sottoscritto un provvedimento congiunto con l'obiettivo di portare avanti una stretta collaborazione nella lotta ai fenomeni di illecito trasferimento e detenzione di attività economiche e finanziarie all'estero. In dettaglio, è consentito richiedere agli intermediari e agli altri operatori finanziari qualsiasi informazione relativa a operazioni da e verso l'estero di importo pari o superiore ad Euro 15,000, nonché esigere dagli operatori tenuti agli adempimenti anticiclaggio l'identità dei titolari effettivi con riferimento a determinate operazioni con l'estero.

3

IVA

Veicoli acquistati in altri Stati dell'UE: definiti i termini e le modalità per la verifica della non imponibilità ai fini IVA - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 265336 del 17 luglio 2020

Il Provvedimento individua i termini e le modalità per accertare la sussistenza delle condizioni di non imponibilità ai fini IVA per l'immatricolazione o la successiva voltura di veicoli acquistati in altri Paesi dell'UE ai sensi dell'art. 9 del D.L. n. 124/2019 conv. L. n. 157/2019.

In dettaglio, l'esonero dal versamento dell'IVA riguarda gli acquisti di veicoli usati effettuati da privati consumatori, ovvero posti in essere nell'esercizio dell'attività economica e rientranti nel 'regime IVA del margine' ex art. 36 del D.L. n. 41/1995 conv. L. n. 85/1995, nonché gli acquisti di veicoli destinati ad essere utilizzati come beni strumentali all'esercizio dell'attività d'impresa. L'Amministrazione finanziaria avrà a disposizione 30 giorni dalla data di presentazione dell'istanza per verificare la sussistenza dei requisiti richiesti.



Parte seconda

Prassi

1

Accertamento

[Versamenti disposti a seguito di comunicazioni di irregolarità - Interpelli nn. 259 e 260 del 11 agosto 2020 e Interpello n. 262 del 12 agosto 2020](#)

Per effetto dell'art. 144 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, il versamento tardivo delle rate relative a debiti tributari accertati dall'Agenzia delle Entrate a seguito di controlli automatizzati e scadute nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 18 maggio 2020, può essere effettuato entro il 16 settembre 2020 senza incorrere nella decadenza dalla rateazione *ex art. 3-bis* del D.Lgs. n. 462/1997.

Oltre a ciò, è stato chiarito che i pagamenti scaduti tra l'8 marzo 2020 e il 18 maggio 2020, pretesi a seguito di controlli automatizzati e formali nonché in considerazione delle comunicazioni degli esiti della liquidazione sui redditi soggetti a tassazione separata, si considerano tempestivi se effettuati entro il 16 settembre 2020.

2

Dichiarazioni fiscali

[L'amministrazione straordinaria in ambito bancario - Principio di diritto n. 12 del 6 agosto 2020](#)

Qualsiasi istituto bancario, servendosi dei propri organi subentrati ai commissari, è tenuto a trasmettere la dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in corso all'inizio della procedura di amministrazione straordinaria, prorogato fino a conclusione della procedura stessa, entro un mese dall'approvazione del Bilancio da parte della Banca d'Italia.

3

Imposte sui redditi

[Le modalità di accesso al regime della cedolare secca - Interpello n. 198 del 1° luglio 2020](#)

Nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia esercitato l'opzione per l'accesso al regime della cedolare secca in fase di registrazione di un contratto di locazione commerciale avente i requisiti richiesti dall'art. 1, comma 59, della L. n. 145/2018, potrà comunque beneficiare dell'accesso al regime agevolato per le annualità successive presentando il modello RLI nel termine di versamento dell'imposta di registro annuale.

[Detrazioni per carichi di famiglia in caso di soggetti residenti all'estero - Interpello n. 207 del 9 luglio 2020](#)

Un soggetto non residente in Italia può beneficiare delle detrazioni per carichi di famiglia previste dall'art. 12 del TUIR a condizione che il reddito prodotto nel territorio dello Stato italiano sia almeno pari al 75% del reddito complessivamente prodotto e che il soggetto non goda di agevolazioni fiscali analoghe nello Stato di residenza. Oltre a ciò, occorre che la persona fisica risieda in un Paese estero con il quale sia assicurato un adeguato scambio di informazioni.

[Contratto *Deliverable FX Forward*: la tassazione della plusvalenza - Interpello n. 210 del 13 luglio 2020](#)

Nell'ambito di un contratto *Deliverable FX Forward*, la base imponibile della plusvalenza realizzata mediante la cessione a termine di valuta si determina considerando il tasso di cambio a pronti alla data di stipula del contratto di cessione secondo quanto stabilito dall'art. 68, comma 6, sesto periodo del TUIR.



[Trasferimento della residenza fiscale nel Mezzogiorno: l'applicazione dell'imposta sostitutiva - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21/E del 17 luglio 2020](#)

In riferimento all'applicazione dell'imposta sostitutiva del 7% sui redditi percepiti da persone fisiche titolari di redditi da pensione di fonte estera, che trasferiscono la propria residenza fiscale in determinati Comuni del Mezzogiorno, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto che, ai sensi dell'art. 24-ter del TUIR, possono beneficiare dell'agevolazione anche i soggetti titolari di qualsiasi genere di pensioni e di assegni ad essi equiparati percepiti da soggetti esteri, nonché le persone fisiche titolari di emolumenti dovuti a seguito della cessazione di un rapporto di lavoro, oltreché le indennità *'una tantum'* erogate in virtù del versamento di contributi.

[Regime del realizzo controllato: il conferimento di partecipazioni - Interpello n. 229 e Principio di diritto n. 10 del 28 luglio 2020](#)

Il regime del realizzo controllato *ex art.* 177, comma 2-bis, del TUIR, non trova applicazione nell'ipotesi in cui il conferimento contestuale di partecipazioni in una NewCo venga posto in essere da due coniugi che possiedono rispettivamente il 13% e il 17% del Capitale sociale di una società per azioni. In tal caso infatti l'Agenzia delle Entrate non considera soddisfatto il requisito di cui alla lettera b) del medesimo comma 2-bis.

Inoltre, per quanto concerne un'operazione di offerta pubblica di scambio di partecipazioni, volontaria e totalitaria, attraverso la quale la società conferitaria acquisisce o integra il controllo della società conferita, il regime del realizzo controllato si applica solo se emerge una plusvalenza in capo al soggetto conferente. Invece, in caso di minusvalenza, occorre applicare il principio generale del valore normale disciplinato dall'art. 9 del TUIR.

[Plusvalenze derivanti dalla cessione di fabbricati da demolire - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 23/E del 29 luglio 2020](#)

Le plusvalenze derivanti dalla cessione di fabbricati da demolire non costituiscono redditi diversi ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera b), del TUIR. In tal caso infatti, il trasferimento a titolo oneroso dell'edificio non può mai essere riqualficato quale cessione di area edificabile, neanche quando l'edificio è destinato alla successiva demolizione e ricostruzione oppure quando l'edificio stesso non assorbe la capacità edificatoria del lotto su cui insiste.

[La cessione infragruppo del credito IRES - Interpello n. 233 del 31 luglio 2020](#)

La cessione del credito IRES *ex art.* 43-ter del D.P.R. n. 602/1973 è ammessa sia nel caso di un 'gruppo fiscale', qualora vi sia una partecipazione di maggioranza, sia nell'ambito di un 'gruppo civile', laddove la capogruppo sia tenuta alla redazione del bilancio consolidato.

In quest'ultimo caso, l'Agenzia delle Entrate precisa che, la cessione del credito IRES è consentita anche nell'ipotesi in cui l'obbligo di redazione del bilancio consolidato venga assolto da una controllante estera.

[Rivalutazione delle partecipazioni e imposta sostitutiva: il termine di versamento della seconda rata - Interpello n. 236 del 3 agosto 2020](#)

Per quanto riguarda la rivalutazione del valore d'acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati possedute alla data del 1° gennaio 2019, il termine per il pagamento della seconda rata dell'imposta sostitutiva è rimasto invariato al 30 giugno 2020.



In dettaglio, si precisa che l'art. 137 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020 ha esteso la procedura di rivalutazione anche ai titoli posseduti alla data del 1° luglio 2020, senza però disporre alcuna proroga dei termini di versamento delle rate.

[Sentenza o lodo arbitrale: la rilevanza reddituale del risarcimento danni - Consulenza giuridica n. 9 del 4 agosto 2020](#)

In riferimento alle micro-imprese, il risarcimento danni derivante da sentenza o lodo arbitrale favorevole concorre alla formazione del reddito d'impresa ai sensi dell'art. 109, comma 1, del TUIR nel periodo d'imposta in cui il provvedimento del giudice è venuto a giuridica esistenza, fermo restando la sussistenza del requisito di determinabilità. Nel caso invece di società diverse dalle micro-imprese che redigono il Bilancio secondo i principi contabili OIC, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, trova applicazione il principio di derivazione rafforzata.

[La valutazione di abuso del diritto a seguito di una riorganizzazione aziendale - Interpello n. 242 del 5 agosto 2020](#)

Nell'ambito della cessione di partecipazioni, precedentemente rivalutate, ad una NewCo e della successiva operazione di *merger leveraged buy out* (MLBO) si determina l'aggiornamento del regime fiscale sul recesso tipico, il quale prevede l'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 26% sul reddito di capitale percepito dai soci, ma non si configura fattispecie di abuso del diritto ex art. 10-bis della L. n. 212/2000.

[Impresa sociale: la tassazione delle plusvalenze - Interpello n. 243 del 5 agosto 2020](#)

Con riferimento a una società a responsabilità limitata dotata della qualifica di impresa sociale, le plusvalenze derivanti dalla cessione di terreni si considerano imponibili ai sensi dell'art. 86 del TUIR.

Inoltre, in tale ipotesi, l'ammontare delle plusvalenze realizzate dall'impresa sociale non rileva ai fini del calcolo del rapporto tra i ricavi conseguiti nell'ambito dell'attività di utilità sociale e i ricavi complessivamente prodotti dall'impresa.

[Contratti di licenza: l'imputazione temporale ai fini IRES e IRAP - Interpello n. 253 del 7 agosto 2020](#)

Ai fini IRES e IRAP, i componenti reddituali relativi alle forniture di licenze d'uso annuali e pluriennali, da parte di società diverse dalle micro-imprese che redigono il Bilancio secondo le regole previste dal Codice civile, concorrono alla formazione della base imponibile nel momento in cui il servizio viene attivato o rinnovato. In merito invece alle prestazioni di servizi opzionali, i componenti positivi e negativi di reddito correlati al contratto di licenza si ripartiscono pro tempore, sulla base dell'arco temporale di riferimento del contratto stesso.

[Il trattamento fiscale del risarcimento a seguito di accordo transattivo - Interpello n. 254 del 7 agosto 2020](#)

In caso di accordo transattivo, le somme percepite da una società di capitali a titolo di risarcimento per inadempimento contrattuale costituiscono sopravvenienze attive imponibili ex art. 88, comma 3, lettera a), del TUIR.



[Contratto di *Technology Transfer Agreement*: il trasferimento di know-how alla controllata estera - Interpello n. 258 del 7 agosto 2020](#)

Nell'ambito di un contratto di *Technology Transfer Agreement*, i corrispettivi percepiti da una società italiana in seguito al trasferimento di know-how a una controllata estera con sede in Egitto si considerano royalties in base all'art. 12 della Convenzione Italia-Egitto. Pertanto, la società con sede in Italia, se beneficiario effettivo dei pagamenti, può usufruire della ritenuta convenzionale al 15% e può beneficiare del credito per le imposte versate all'estero ai sensi del combinato disposto dell'art. 23 della Convenzione e dell'art. 165 del TUIR.

[Debiti erariali iscritti a ruolo compensabili con il credito IRES di gruppo - Interpello n. 264 del 14 agosto 2020](#)

Nell'ambito del consolidato fiscale, il credito IRES ceduto dalla controllante ai sensi dell'art. 43-ter del D.P.R. n. 602/1973 può essere utilizzato in compensazione dalla società controllata per il pagamento di debiti erariali iscritti a ruolo, dovuti in pendenza di giudizio a titolo provvisorio, il cui termine di versamento risulti scaduto.

[Autoveicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti - Risoluzione n. 46/E del 14 agosto 2020](#)

La 'nuova' disciplina relativa al fringe benefit per autoveicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti ex art. 51, comma 4, lettera a), del TUIR si applica alle auto aziendali immatricolate e assegnate dal datore di lavoro a decorrere dal 1° luglio 2020.

[L'attività di locazione breve di immobili - Interpello n. 278 del 26 agosto 2020](#)

Il reddito derivante da un'attività di locazione breve esercitata su più unità immobiliari e con l'intermediazione di soggetti terzi per la gestione di portali telematici specializzati si configura quale reddito fondiario ai sensi degli artt. 36 e 37 del TUIR.

[Redditi da pensione erogati da soggetti esteri e dall'INPS - Interpello n. 280 del 27 agosto 2020](#)

Il regime fiscale agevolato previsto per le persone fisiche titolari di redditi da pensione di fonte estera che trasferiscono la propria residenza fiscale nel Mezzogiorno è applicabile anche se il soggetto percepisce una pensione dall'INPS. In tal caso, i redditi di fonte estera, in presenza dei requisiti di cui all'art. 24-ter del TUIR, potranno beneficiare dell'imposta sostitutiva al 7%, mentre la pensione erogata dall'INPS verrà tassata secondo le regole ordinarie.

[Il mancato esercizio dell'opzione per l'accesso al regime fiscale dei lavoratori impatriati - Interpello n. 284 del 28 agosto 2020](#)

Con riferimento al regime dei lavoratori impatriati ex art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015, i soggetti che non hanno esercitato l'opzione, presentando una richiesta scritta al datore di lavoro entro il 2 maggio 2017 oppure direttamente nella dichiarazione dei redditi entro il termine di presentazione della dichiarazione per l'anno d'imposta 2017, non possono beneficiare dell'agevolazione fiscale riconosciuta ai lavoratori impatriati.

[Il regime fiscale dei titoli perpetui - Interpello n. 291 del 31 agosto 2020](#)

Ai fini IRES, i titoli perpetui si qualificano come strumenti finanziari simili alle obbligazioni ai sensi dell'art. 44, comma 2, lettera c), del TUIR e i relativi interessi sono fiscalmente deducibili nei limiti previsti dall'art. 96 del TUIR, anche se imputati a Patrimonio netto in conformità ai principi contabili IAS/IFRS.



4

Imposte sui redditi - Agevolazioni

Credito d'imposta per la sanificazione e per l'adeguamento degli ambienti di lavoro - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20/E del 10 luglio 2020

Per quanto concerne il credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione introdotto dall'art. 125 del Decreto Rilancio nonché il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro *ex art.* 120 dello stesso Decreto, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che i benefici fiscali spettano anche ai soggetti che adottano il regime forfetario e le spese agevolabili sono quelle sostenute dall'impresa nel lasso di tempo compreso tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2020.

Oltre a ciò, il credito per la sanificazione non concorre alla formazione del reddito imponibile ai fini IRES e IRAP mentre il credito per l'adeguamento degli ambienti di lavoro, salvo diversa disposizione, si considera fiscalmente rilevante.

Sisma bonus per l'acquisto di case antisismiche - Interpelli nn. 213 e 214 del 14 luglio 2020

La detrazione per l'acquisto di case antisismiche, prevista dall'art. 16, comma 1-*septies*, del D.L. n. 63/2013 modificato dalla L. n. 160/2019, spetta anche ai soggetti titolari di reddito d'impresa a condizione che l'intero edificio sia di proprietà dell'impresa.

Nonostante ciò, i lavori di miglioramento sismico possono essere commissionati ad un'altra impresa appaltante purché quest'ultima sia titolare del titolo abilitativo alla realizzazione dei lavori e allo stesso tempo sia un'impresa astrattamente idonea ad eseguire gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche.

Nel caso in cui le procedure autorizzative per l'accesso al sisma bonus siano iniziate dopo il 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019, l'asseverazione di cui all'art. 3 del D.M. del 28 febbraio 2017 può essere presentata dall'impresa che ha eseguito gli interventi entro la data di stipula del rogito notarile.

Cooperativa a proprietà indivisa: la detrazione per gli interventi di ristrutturazione - Interpello n. 215 del 14 luglio 2020

In merito alla detrazione per gli interventi di ristrutturazione edilizia *ex art.* 16-*bis* del TUIR, il soggetto persona fisica che non ha ancora acquisito lo status di socio di una cooperativa a proprietà indivisa può beneficiare, in qualità di detentore, della detrazione relativa alle spese da lui sostenute a condizione che l'organo amministrativo abbia espresso il suo parere favorevole e che nel contempo il soggetto sia stato immesso nella detenzione dell'immobile.

Rinuncia al voucher e riconoscimento ai fini dell'Art Bonus - Risoluzione n. 40/E del 15 luglio 2020

Per quanto riguarda gli spettacoli teatrali annullati a causa dell'emergenza da COVID-19, l'eventuale rinuncia volontaria al voucher, emesso nei confronti dell'acquirente secondo quanto disposto dall'art. 88 del D.L. n. 18/2020 conv. L. n. 27/2020, rappresenta un'erogazione liberale valida ai fini del riconoscimento dell'Art Bonus se posta in essere nel rispetto delle condizioni previste dalla Circolare n. 19/E del 8 luglio 2020.

[Cessione del credito sismabonus anche per i contribuenti forfetari - Interpello n. 224 del 22 luglio 2020](#)

In riferimento alla detrazione per interventi antisismici sulle parti comuni di edifici condominiali ex art. 16, comma 1-*quinquies*, del D.L. n. 63/2013 modificato dalla L. n. 160/2019, l'opzione per la cessione del credito corrispondente alla detrazione può essere esercitata anche dai soggetti che si avvalgono del regime forfetario.

[Compensazione di un credito d'imposta ripristinato - Interpello n. 237 del 3 agosto 2020](#)

Un credito d'imposta ripristinato, a seguito di definizione dell'atto di contestazione, può essere utilizzato in compensazione per ottemperare al versamento di eventuali debiti tributari e contributi futuri secondo quanto stabilito dall'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

[Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - Interpello n. 246 del 5 agosto 2020 e Interpello n. 265 del 14 agosto 2020](#)

Nell'ambito del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo ex art. 3, del D.L. n. 145/2013 conv. L. n. 9/2014, una PMI innovativa non può incrementare il proprio credito d'imposta attraverso la certificazione di spese connesse all'attività di revisione legale dei conti.

Oltre a ciò, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, l'attività di certificazione della documentazione contabile per beneficiare del credito d'imposta di cui sopra deve essere svolta dall'organo di revisione nominato nel periodo d'imposta di riferimento, anche se a ridosso della scadenza del medesimo.

[Interventi di riqualificazione energetica: la cessione del credito d'imposta - Interpello n. 249 del 6 agosto 2020](#)

Per quanto concerne le detrazioni fiscali per interventi di riqualificazione energetica ex art. 14, commi 2-*ter* e 2-*sexies* del D.L. n. 63/2013 conv. L. n. 90/2013, l'impresa esecutrice (primo cessionario) può cedere il credito d'imposta al proprio fornitore di energia elettrica (secondo cessionario), il quale, se non lo cede a sua volta, potrà utilizzare il credito d'imposta esclusivamente in compensazione.

[Bonus investimenti nel Mezzogiorno - Interpelli nn. 251 e 252 del 6 agosto 2020](#)

In riferimento al bonus investimenti nel Mezzogiorno ex art. 1, commi da 98 a 108, della L. n. 208/2015, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che, se l'unità produttiva viene trasferita in un altro Comune, anch'esso rientrante in uno dei territori agevolati ai fini del bonus, l'impresa può continuare a beneficiare dell'agevolazione fiscale.

Invece, per quanto riguarda le modalità di accesso al credito d'imposta, è necessario che vi sia un nesso funzionale sufficientemente stringente tra la struttura produttiva, ubicata nelle aree agevolate, e le zone in cui il bene acquistato viene effettivamente impiegato nella produzione.

[Bonus per la consulenza relativa alla quotazione delle PMI - Interpello n. 257 del 7 agosto 2020](#)

Ai fini del credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle PMI ex art. 1, comma 89, della L. n. 205/2017, se il contribuente ha un pro rata di detraibilità pari a zero, l'IVA indetraibile assolta sui costi agevolabili può essere computata nella determinazione del valore degli investimenti.



[Detrazione per interventi di riduzione del rischio sismico e riqualificazione energetica - Interpello n. 286 del 28 agosto 2020](#)

La detrazione per interventi combinati di riduzione del rischio sismico e riqualificazione energetica di cui all'art. 14, comma 2-*quater*.1, del D.L. n. 63/2013 conv. L. n. 90/2013, viene riconosciuta sulle parti di immobili esistenti, con l'esclusione dei fabbricati di nuova costruzione. Pertanto, nell'ipotesi di ristrutturazione con ampliamento di un edificio esistente occorrerà, in termini di fatturazione, mantenere distinte le due tipologie di intervento oppure disporre di un'apposita attestazione rilasciata dall'impresa di ristrutturazione, in quanto l'ampliamento dell'edificio è da considerarsi intervento di nuova costruzione.

5

IVA

[Cessione della proprietà superficaria su immobili strumentali: il trattamento IVA - Interpello n. 200 del 3 luglio 2020](#)

La costituzione del diritto di superficie e il trasferimento della proprietà superficaria su immobili strumentali costituisce una cessione di beni esente ai fini IVA in base al disposto dell'art. 10, comma 1, n. 8-ter), del D.P.R. n. 633/1972, fatto salvo l'eventuale esercizio dell'opzione per l'imponibilità da parte del cedente. Ai fini della detrazione IVA, nel caso in cui l'operazione venga posta in essere dal soggetto passivo in via occasionale, la cessione non potrà essere computata all'interno del pro-rata.

In ultimo, il corrispettivo per la cessione del diritto di superficie e della proprietà superficaria concorre alla formazione del reddito imponibile in qualità di ricavo, così come iscritto in Bilancio.

[Canone per la concessione in *project financing*: imponibile ai fini IVA - Interpello n. 211 del 13 luglio 2020](#)

Il canone annuo corrisposto dal Comune in merito a una concessione in *project financing* per la valorizzazione di un polo museale costituisce una prestazione di servizi *ex art. 3*, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 da assoggettare ad IVA con aliquota ordinaria.

[Fattura in acconto e nota di variazione IVA - Interpello n. 216 del 14 luglio 2020](#)

Nell'ipotesi in cui venga emessa una fattura a titolo di acconto con aliquota ordinaria per importi riferibili a prestazioni indistinte e non individuabili al momento della fatturazione, non sarà più possibile emettere, in sede di rendicontazione delle opere eseguite, una nota di variazione in diminuzione per beneficiare di un'aliquota agevolata sull'importo già fatturato in quanto, in tal caso, non si considerano soddisfatti i presupposti di cui all'art. 26, commi 2 e 3, del D.P.R. n. 633/1972.

[La fornitura e l'installazione di colonnine di ricarica elettriche - Interpello n. 218 del 14 luglio 2020](#)

Il soggetto passivo che provvede alla fornitura e all'installazione di colonnine di ricarica di veicoli elettrici per uso privato unitamente all'impianto fotovoltaico potrà avvalersi dell'aliquota IVA al 10%.

Qualora invece, la colonnina di ricarica venga realizzata autonomamente rispetto all'impianto fotovoltaico sarà necessario applicare l'aliquota IVA ordinaria.



[Rivalsa da accertamento: non è possibile emettere la nota di credito - Interpello n. 219 del 20 luglio 2020](#)

Per quanto concerne l'esercizio del diritto di rivalsa dell'IVA relativa ad avvisi di accertamento ex art. 60, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972, in caso di mancato versamento dell'imposta da parte del cessionario, l'unica possibilità in capo al cedente per recuperare l'imposta pagata all'Erario è quella di adire all'ordinaria giurisdizione civilistica, in quanto in tal caso non è possibile emettere la nota di credito.

[Costituzione del gruppo IVA: la sussistenza del vincolo finanziario, economico e organizzativo - Principio di diritto n. 9 del 27 luglio 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, ai fini della sussistenza del vincolo finanziario, l'art. 70-ter, comma 1, lettera b), del D.P.R. n. 633/1972, consente a una persona fisica priva dello status di soggetto passivo IVA di ricoprire il ruolo di soggetto controllante. Il vincolo economico invece si considera verificato laddove l'attività che la controllante fornisce alle controllate sia suscettibile di avvantaggiare lo svolgimento dell'attività economica delle stesse. Per quanto riguarda invece il vincolo organizzativo, lo stesso si ritiene soddisfatto quando esiste un coordinamento tra i vari organi decisionali.

[Liquidazione IVA di gruppo: il trasferimento del credito IVA alla consolidante - Interpello n. 226 del 28 luglio 2020](#)

Nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo ex art. 73, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972, il credito IVA relativo a fatture d'acquisto ricevute nel 2019 da una società controllata, la quale è successivamente uscita dalla procedura di liquidazione di gruppo nel mese di marzo 2020, è trasferibile in capo alla consolidante anche nell'eventualità in cui le stesse fatture siano state in parte registrate quando la controllata non faceva più parte dell'anzidetta procedura.

[Soggetti stabiliti in Norvegia: identificazione diretta ai fini IVA - Risoluzione n. 44/E del 28 luglio 2020](#)

In virtù dell'accordo sottoscritto nell'agosto del 2018 tra l'UE e la Norvegia, i soggetti stabiliti nel Paese scandinavo possono beneficiare dell'istituto dell'identificazione diretta ex art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972 per assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di IVA in Italia, senza bisogno di nominare un rappresentante fiscale.

[Cessione di beni online previa esportazione in un deposito extra-UE - Interpello n. 238 del 3 agosto 2020](#)

Nell'ambito di una cessione di beni online, la previa esportazione doganale e lo stoccaggio degli stessi beni all'interno di un deposito fiscale extra-UE costituisce una mera esportazione 'franco valuta'. In seguito, nel momento in cui si realizza l'operazione di vendita nei confronti di privati consumatori extra-UE attraverso un portale e-commerce si determina una cessione all'esportazione non imponibile ex art. 8, comma 1, lettera a), del D.P.R. n. 633/1972, la quale concorre alla formazione del plafond.



[Alienazione di beni con prezzo da determinare - Interpello n. 239 del 3 agosto 2020](#)

Con riferimento a una cessione di beni la cui determinazione del corrispettivo è subordinata al consumo dei materiali consegnati, se le parti non hanno fissato alcuna scadenza entro cui definire l'ammontare del prezzo, non risultano applicabili le disposizioni in materia di cessione di beni con prezzo da determinare. In conseguenza di ciò, l'impresa dovrà emettere fattura nei modi ordinari ovvero ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972.

[Vendita di un fabbricato non ancora ultimato: il trattamento IVA - Interpello n. 241 del 4 agosto 2020](#)

L'operazione relativa alla cessione di un fabbricato non ancora ultimato è imponibile ai fini IVA in quanto non trova applicazione il disposto di cui all'art. 10, comma 1, n. 8-ter), del D.P.R. n. 633/1972.

[Nota di variazione IVA emessa dopo la dichiarazione di fallimento - Interpello n. 261 del 11 agosto 2020](#)

Per quanto concerne le prestazioni ad esecuzione continuata o periodica, se la dichiarazione di fallimento è antecedente all'esercizio della clausola risolutiva per inadempimento e all'emissione delle note di variazione, il cedente, al fine di recuperare l'IVA non riscossa, deve insinuarsi al passivo della procedura fallimentare ai sensi dell'art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, ed attendere l'esito della stessa.

[Luogo della prestazione delle imbarcazioni da diporto - Risoluzione n. 47/E del 17 agosto 2020](#)

Dal 1° novembre 2020, il luogo della prestazione dei servizi di locazione, noleggio e simili, a breve termine e non a breve termine, di imbarcazioni da diporto, si considera al di fuori delle acque territoriali dell'UE nel caso in cui, mediante adeguati mezzi di prova, si riesca a dimostrare l'effettiva utilizzazione e fruizione del servizio al di fuori dei confini comunitari.

[Cessione intracomunitaria assimilata - Interpello n. 273 del 25 agosto 2020](#)

Il temporaneo stoccaggio di beni di proprietà di una società italiana presso una piattaforma logistica situata in un altro Paese dell'UE, ai fini della successiva cessione a favore di clienti comunitari, costituisce una cessione intracomunitaria assimilata ai sensi dell'art. 41, comma 2, lettera c), del D.L. n. 331/1993 conv. L. n. 427/1993.

6

Statuto del contribuente - Imposta di bollo - Imposta di registro - Imposte ipotecaria e catastale

[Versamento dell'imposta di bollo da parte di soggetti non residenti - Interpello n. 275 del 26 agosto 2020](#)

Nell'ipotesi in cui, un operatore economico fiscalmente non residente in Italia non possa assolvere l'imposta di bollo con una delle modalità tradizionali previste dall'art. 3, comma 1, del D.P.R. n. 642/1972, potrà versare l'imposta mediante bonifico bancario. In tal caso, occorrerà utilizzare un apposito codice IBAN e riportare nella causale il codice fiscale o la denominazione sociale nonché gli estremi dell'atto a cui si riferisce l'imposta.



Cessione d'azienda a favore di una Fondazione Onlus - Interpello n. 277 del 26 agosto 2020

Nell'ambito di un'operazione di cessione d'azienda in favore di una Fondazione Onlus, il valore attribuito agli immobili aziendali deve essere assoggettato a imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura proporzionale, in quanto in base alla normativa attualmente in vigore, non è applicabile l'agevolazione prevista dall'art. 82, comma 4, del D.Lgs. n. 117/2017 (c.d. Codice del Terzo Settore).

7

Statuto del contribuente - Imposta di registro - Imposte ipotecaria e catastale

L'applicabilità degli incentivi per la valorizzazione edilizia - Interpelli nn. 203 e 204 del 7 luglio 2020

Gli incentivi per la valorizzazione edilizia, disciplinati dall'art. 7 del D.L. n. 34/2019 conv L. n. 58/2019, sono applicabili anche in virtù del trasferimento di un fabbricato 'non intero' a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare purché la parte non trasferita sia molto ridotta rispetto al volume complessivo del fabbricato e a condizione che, entro dieci anni dall'acquisto, venga alienato almeno il 75% del volume dell'intero edificio.

Oltre a ciò, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli incentivi di cui sopra non trovano invece applicazione nel caso in cui l'acquirente sia una società di gestione del risparmio che gestisce un fondo immobiliare chiuso.

Tassazione dell'accordo di mediazione che accerta l'usucapione dell'immobile - Interpello n. 235 del 31 luglio 2020

Il verbale di accordo di mediazione che accerta l'avvenuta usucapione di un bene immobile è soggetto a imposta di registro in misura proporzionale per la parte eccedente il valore di Euro 50,000.

L'anzidetto verbale non è invece assoggettato alle imposte ipotecaria e catastale a prescindere dal valore dell'immobile oggetto dell'accordo.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Estinzione della società: sono ammesse le ordinarie attività di accertamento tributario anche dopo la cancellazione della società - Corte Costituzionale, Sent. 8 Luglio 2020 n. 142

La Commissione tributaria provinciale di Benevento censura il decreto sulla semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata nella parte in cui prevede che, *"ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese"*, e per la sola parte in cui tale disposizione fa riferimento ai tributi, alle sanzioni e agli interessi e non anche ai contributi.

Secondo il giudice a quo, la disposizione censurata, differendo l'efficacia dell'estinzione delle società cancellate dal registro delle imprese con riguardo ai soli rapporti con l'amministrazione finanziaria e facendo, così, rivivere per un lungo lasso di tempo un soggetto estinto, violerebbe innanzitutto l'art. 3 della Costituzione, poiché determinerebbe una ingiustificata disparità di trattamento tra l'amministrazione finanziaria e gli altri creditori sociali.

La Corte Costituzionale, nella sentenza n. 142 dell'8 luglio 2020, rileva che la riforma organica della disciplina delle società di capitali e società cooperative, ha riscritto l'art. 2495 c.c., il quale prevede che, *"ferma restando l'estinzione della società, dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi. La domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, può essere notificata presso l'ultima sede della società"*.

La disciplina civilistica se, per un verso, risulta *"funzionale a garantire tempi brevi e certi della cancellazione e della realizzazione dei conseguenti effetti"*, per l'altro, *"rende di difficile realizzazione i controlli e le azioni di recupero fiscale, regolati da disposizioni che ne prevedono lo sviluppo e, a volte, l'avvio in tempi successivi a quelli previsti dall'articolo 2495 del codice civile per l'estinzione della società"*.

Sul punto l'Avvocatura generale dello Stato ha messo correttamente in evidenza che la disciplina della cancellazione delle società dal registro delle imprese e la conseguente perdita di capacità e soggettività dell'ente è di ostacolo alle attività svolte dall'amministrazione finanziaria nei confronti di quest'ultimo.

Proprio per superare le divergenze tra la disciplina civilistica e la struttura e le finalità specifiche del controllo tributario, è stato introdotto l'art. 28, comma 4, del D.Lgs. n. 175/2014 che, anche a fronte dell'estinzione della società di capitali (e di persone, come ha avuto modo di chiarire la Corte di Cassazione, sezione quinta civile, Sentenza 24 aprile 2015, n. 6743), consente la stabilizzazione degli atti dell'Amministrazione finanziaria, potendo, infatti, quest'ultima effettuare le attività di controllo e di accertamento negli ordinari termini previsti dalla disciplina tributaria, nonché notificare i relativi atti direttamente all'originario debitore.

Tale scelta consente all'Amministrazione finanziaria di compiere le ordinarie attività di accertamento nonostante l'estinzione della società e agevola la definizione delle situazioni giuridiche soggettive passive e attive del contribuente.

L'interesse fiscale perseguito dalle obbligazioni tributarie giustifica lo scostamento dalla disciplina ordinaria da qui la dichiarazione di infondatezza delle censure in causa.



La nullità del giudizio per violazione del contraddittorio tra litisconsorti necessari - Corte di Cassazione, sez trib., Sent. 14 luglio 2020, n. 14940

La vicenda concerne avvisi di accertamento notificati a società di persone e relativi soci.

Rilevava la CTR che l'avviso di accertamento impugnato era strettamente correlato con l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società; riteneva quindi che, poiché era stato accolto, nella stessa data, l'appello proposto contro l'accertamento societario, dovesse essere annullato anche l'accertamento relativo al socio.

Avverso la suddetta sentenza, l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

Osserva la Cassazione che deve essere con priorità rilevato d'ufficio il difetto di contraddittorio.

La sentenza impugnata è nulla, così come quella di primo grado, perché resa in violazione del litisconsorzio necessario tra la società ed i soci, secondo quanto chiarito da Cass., Sez. U., Sent. 4 giugno 2008, n. 14815 e successiva giurisprudenza conforme.

L'integrità del litisconsorzio richiedeva, infatti, che il processo si fosse svolto simultaneamente nei confronti della società e dei soci, essendo la controversia sostanzialmente una.

Nella fattispecie in esame la violazione del sopra citato principio giurisprudenziale è palese, non risultando dalla sentenza impugnata né dal ricorso in scrutinio che il processo si sia svolto simultaneamente nei confronti della società e dei soci, né che vi sia stata una trattazione sostanzialmente unitaria dei processi concernenti la società ed i soci.

In conclusione, dichiarata la nullità dell'intero giudizio, la sentenza impugnata va dunque cassata, con rinvio alla Commissione tributaria provinciale di Palermo, dinanzi alla quale la controversia dovrà essere riassunta nei confronti di tutti i litisconsorti necessari.

Accertamento induttivo: illegittimo se l'analisi dei dati non è completa - Corte di Cassazione, sez. trib., Ord. 22 luglio 2020, n. 15589

L'accertamento induttivo, svolto attraverso la determinazione della percentuale di ricarico sulla merce venduta, è legittimo solo se avviene adottando un criterio che sia coerente con la natura dei beni presi in esame, sia applicato ad un campione significativo di beni e sia fondato su una media scelta in base alla composizione del campione di beni, indipendentemente dal fatto che la contabilità dell'imprenditore risulti formalmente regolare.

Il procedimento ha avuto origine dal ricorso proposto da un contribuente esercente attività di riparazioni meccaniche di autoveicoli avverso alcuni avvisi di accertamento ai fini imposte dirette e IVA.

Gli atti impositivi erano stati emessi sia sulla base dei dati parametrici degli studi di settore, sia in base ai dati contabili esibiti dal contribuente in sede di contraddittorio, dai quali emergeva l'esposizione di ricavi per manodopera inferiori ai costi dei dipendenti.

Per quanto di interesse il ricorrente ha lamentato l'omessa motivazione circa il fatto della esistenza di maggior ricavi dalla manodopera, laddove la sentenza non si sarebbe soffermata sulla circostanza secondo cui i dipendenti della società non sarebbero stati tutti impiegati nell'attività di officina, ma anche in attività collaterali.

Inoltre, la contribuente ha rappresentato che il campione ai fini del calcolo della percentuale di ricarico fosse poco significativo rispetto all'ammontare delle fatture emesse, non indicando, oltretutto, i criteri in base ai quali è stato predeterminato detto campione.

La Corte di cassazione ha ritenuto fondati i motivi di doglianza, confermando che la redditività del monte ore lavorate era stato calcolato su un campione non significativo di fatture di vendita, rispetto alle quali non era stato neanche indicato i criteri di individuazione e di rappresentazione della significatività del campione.

Quando v'è presunzione di distribuzione di utili extracontabili ai soci - Corte di Cassazione, Ord. 4 agosto 2020, n. 16659

La vicenda riguarda l'accertamento di maggior reddito sulla base di presunzioni derivanti da versamenti su correnti del socio della società.

Il giudice di merito, sul presupposto che l'accertamento avesse ad oggetto il reddito di partecipazione del socio di alcune società a ristretta base, ha escluso che esso fosse stato preceduto dall'accertamento dei redditi delle società. Tuttavia l'accertamento del caso riguarderebbe i ricavi, determinati dall'Ufficio sulla base dei versamenti ingiustificati sul conto corrente del contribuente (in particolare, si tratta di versamenti da parte del fratello e della moglie, soci con il contribuente verificato di alcune società a ristretta base, nonché di versamenti da parte del padre e del suocero, che, secondo l'Ufficio, non avrebbero avuto redditi sufficienti a tanto) e non richiedeva necessariamente un accertamento nei confronti delle società, come sostenuto dal contribuente.

La Corte ribadisce il principio secondo cui *"in tema d'imposte sui redditi, la presunzione legale (relativa) della disponibilità di maggior reddito, desumibile dalle risultanze dei conti bancari, non è riferibile ai soli titolari di reddito di impresa o da lavoro autonomo, ma si estende alla generalità dei contribuenti; tuttavia, all'esito della sentenza della Corte costituzionale n. 228 del 2014, le operazioni bancarie di prelevamento hanno valore presuntivo nei confronti dei soli titolari di reddito di impresa, mentre quelle di versamento nei confronti di tutti i contribuenti, i quali possono contrastarne l'efficacia dimostrando che le stesse sono già incluse nel reddito soggetto ad imposta o sono irrilevanti"*.

Inoltre, nella sentenza impugnata, nel ritenere che non fosse applicabile la presunzione di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, perché i destinatari di detto articolo sarebbero solo gli imprenditori ed i lavoratori autonomi, il giudice non ha chiarito gli elementi di fatto sui quali ha basato il proprio convincimento, omettendo, peraltro, di esaminare sia le contestazioni dell'Ufficio poste a base dell'accertamento, sia le giustificazioni fornite dal contribuente, pure enunciate nella parte dedicata allo svolgimento del processo.

Illegittima la notifica di un avviso di accertamento ad una società per un reddito conseguito dopo la sua estinzione - Corte di Cassazione, Ord. 19 agosto 2020, n. 17363

La Cassazione chiarisce l'illegittimità dell'avviso di accertamento notificato ad una società estinta. Il caso riguardava la mancata tassazione di una plusvalenza realizzata a seguito di cessione di ramo di azienda da parte di una snc in seguito cessata. L'Agenzia notificava alla società l'avviso di accertamento benché quest'ultima fosse già cancellata.



La CTR, tra le altre argomentazioni, confermava la legittimità dell'atto impositivo affermando che *"la cessione vi è stata da parte della Società anche se individuale ad opera del suo amministratore"* sebbene il contribuente (amministratore/socio della società) destinatario dell'avviso di accertamento abbia evidenziato sul punto che, in seguito al venir meno della pluralità dei soci, la società è cessata e non vi è stata, né vi poteva essere, una sopravvivenza come società unipersonale.

Secondo la Cassazione, la CTR del Lazio non ha in alcun modo risposto alle doglianze del contribuente avverso la sentenza di primo grado, nulla argomentando sull'erroneità dell'emissione dell'avviso nei confronti della società, non più esistente. I giudici di secondo grado sul punto si limitano ad affermare apoditticamente che *"la cessione vi è stata da parte della Società anche se individuale ad opera del suo amministratore"*, senza chiarire gli elementi dai quali hanno tratto il proprio convincimento.

Concludono i giudici per la cassazione della sentenza della CTR.

2

Imposte dirette

Avviamento derivato iscritto in bilancio: legittimo il controllo dell'Agenzia delle Entrate - Corte di Cassazione, sez. trib., Ord. 13 luglio 2020, n. 14872

Nella sentenza di cui sopra la Cassazione ha negato la rilevanza fiscale del valore di avviamento iscritto in bilancio dalla società contribuente affermando il seguente principio: *"Va allora affermato il seguente principio di diritto: "in tema di dichiarazione dei redditi di una società, quale che sia il loro valore di libro risultante dal suo bilancio regolarmente approvato dall'assemblea dei soci con il consenso del collegio sindacale, l'amministrazione finanziaria può sempre sindacare la deducibilità dei relativi costi, ove dimostri che non il valore reale del bene materiale o immateriale è stato iscritto in bilancio, ma quello che risulta frutto della violazione del principio fissato dall'art. 2423 c.c., comma 2, in forza del quale l'imprenditore deve iscrivere tutte le poste in bilancio al loro valore reale, non potendo inserire poste inesistenti o sopra valutate"*.

Invero, in tema di bilancio societario la Cassazione ha già affermato che l'art. 2426 c.c., comma 1, n. 6), consentendo l'iscrizione dell'avviamento derivato, cioè conseguito in caso di acquisto a titolo oneroso e nei limiti del costo per esso sostenuto, non esclude che, se anche il prezzo di cessione di azienda resta il frutto della libera contrattazione delle parti, la sua successiva ripartizione a fini contabili, tra le singole componenti, del corrispettivo unitario versato, possa essere sindacata dall'amministrazione finanziaria secondo il criterio della correttezza e veridicità del bilancio.

Ne consegue che, pure consentendo l'attuale D.P.R. n. 917 del 1986, art. 103, comma 3, (già art. 68, comma 3) nella versione applicabile *ratione temporis*, l'ammortamento dell'avviamento 'iscritto nell'attivo del bilancio' e quindi assumendo rilevanza il relativo valore di libro, resta ferma l'applicabilità del principio generale di derivazione civilistica codificato dall'art. 2423 c.c., comma 2, a tenore del quale va sempre rispettato il criterio di veridicità e correttezza nella formazione del detto documento.

L'Amministrazione finanziaria, in sostanza, deve essere posta in condizione di verificare sempre la effettiva deducibilità dei costi iscritti in bilancio, in base al valore reale dei beni materiali o immateriali, nonostante siffatto documento sia stato regolarmente approvato dall'assemblea dei soci e abbia ottenuto il consenso del collegio sindacale.



In particolare, nella vicenda all'esame, afferma sempre la Cassazione, non solo il collegio sindacale della contribuente aveva negato il proprio consenso - pure espressamente prescritto dall'art. 2426 c.c., comma 1, n. 6), affinché venisse iscritto nel bilancio della contribuente per l'anno 2002, l'avviamento dell'azienda acquistata in base ai valori indicati dall'organo amministrativo, ma va vieppiù considerato che la cessione d'azienda di cui si tratta era intervenuta tra una società cedente che controllava - possedendone integralmente le sue azioni - quella cessionaria, id est all'interno di soggetti giuridici facenti parte del medesimo gruppo societario.

Associazioni sportive dilettantistiche: la sponsorizzazione è sempre deducibile, purché effettivamente effettuata - Corte di Cassazione, sez. trib., Ord. 16 luglio 2020, n. 1579

La Cassazione chiarisce che le spese per sponsorizzazioni ad associazioni sportive dilettantistiche godono di un regime di deducibilità assoluta a prescindere dall'ammontare e dall'inerenza.

Ricordiamo che la legge dispone che *" Il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai sensi dell'articolo 74, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 "*.

Come già precisato dalla Corte di Cassazione (Sez. 5. n. 5720/2016; Sez. 6- 5 nn. 8981-14232-14235/2017), tale norma agevolativa ha introdotto una 'presunzione legale assoluta' circa la natura pubblicitaria, non di rappresentanza, di dette spese di sponsorizzazione, peraltro ponendo precise condizioni per la sua applicabilità e precisamente che: a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica; b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa fissato dalla legge; 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 (es. apposizione del marchio sulle divise, esibizione di striscioni e/o tabelloni sul campo da gioco, etc.).

Data l'assolutezza della presunzione deve considerarsi irrilevante la considerazione da parte della CTR della 'antieconomicità' della spesa de qua, in ragione della sproporzione tra l'entità della stessa rispetto al fatturato/utile di esercizio della società contribuente ovvero della 'inidoneità' della spesa stessa. Infatti tale presunzione legale riguarda sia la 'natura' del costo, quale spesa pubblicitaria, sia l'inerenza del costo stesso sino alla soglia, normativamente fissata, dell'importo di Euro 200,000, appunto perché quella in esame è una presunzione legale 'assoluta', la cui ratio evidente non riguarda la determinazione del reddito di impresa ovvero la base imponibile dell'IRAP, ma il sostegno finanziario dei privati alle attività sportive dilettantistiche.

In altri termini l'interpretazione teleologica e sostanziale della speciale norma in esame induce a ritenere che essa ha in via primaria finalità sociali extrafiscali, che normativamente sancisce come prevalenti sulle finalità fiscali.



Regime fiscale dell'avanzo da annullamento - Corte di Cassazione, sez. trib., Ord. 23 luglio 2020, n. 15757

La società riceveva degli avvisi di accertamento per maggiore IRES di consolidato per l'anno di imposta 2006, con i quali l'Ufficio aveva accertato l'indebito utilizzo di un fondo derivante dall'avanzo di fusione, nonché recuperato a tassazione costi non inerenti per operazioni con Paesi a fiscalità privilegiata.

Con riferimento al primo punto la società eccepisce la irrilevanza dell'avanzo di fusione stante l'operazione caratterizzata dal generale principio di neutralità.

La Cassazione con dovizia di particolari argomenta la correttezza dell'operato della società affermando il seguente principio: *"in base ai principi della neutralità e della simmetria fiscale della fusione e della scissione di società (artt. 172 e 173 TUIR), l'avanzo da annullamento - generato da una serie di operazioni straordinarie (fusione, scissione, etc.), che sia riconducibile alla sopravvalutazione del patrimonio netto della società fusa o incorporata rispetto al suo valore effettivo, o alla previsione di perdite ed oneri futuri o di un badwill correlato alle attività della società fusa o incorporata - ove sia iscritto, ex art. 2504 bis c.c., comma 4, tra i fondi per rischi ed oneri nel passivo dello stato patrimoniale della società risultante dalla fusione o della società incorporante e, quindi, sia effettivamente utilizzato per la copertura degli oneri e delle perdite civilistiche della società fusa o incorporata (al momento del loro manifestarsi), è irrilevante sotto il profilo fiscale, nel senso che non determina alcun prelievo fiscale"*.

3

Imposte indirette

Riqualificazione degli atti ai fini dell'imposta di registro - Corte costituzionale, Sent. 21 luglio 2020, n. 158

La Corte costituzionale ha dichiarato **non fondate** le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 20 del DPR n. 131/1986, sollevate dalla Corte di cassazione, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione.

La stessa era stata censurata nella parte in cui dispone che, nell'applicazione dell'imposta di registro *"secondo la **intrinseca natura** e gli **effetti giuridici dell'atto** presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente"*, si devono prendere **in considerazione unicamente gli elementi desumibili dall'atto** stesso, *"prescindendo da quelli extratestuali e degli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi"*.

Secondo il giudice rimettente, la preclusione della valutazione degli elementi extratestuali e degli atti collegati contenuta in tale formulazione, contrasterebbe sia con l'art. 53 Cost., sotto il profilo **dell'effettività dell'imposizione**, in quanto lesiva del principio della prevalenza della sostanza sulla forma, sia con l'art. 3 Cost., sotto il profilo dell'**eguaglianza** e della **ragionevolezza**.

La Corte tuttavia, con la Sentenza n. 158 pur giudicando entrambe le questioni non fondate, afferma, al tempo stesso, che l'attuale normativa, escludendo (salvo per le ipotesi espressamente regolate dal testo unico) la rilevanza interpretativa sia di elementi extratestuali, sia del collegamento negoziale, potrebbe favorire l'ottenimento di indebiti vantaggi fiscali sottraendo all'imposizione, in violazione degli evocati parametri costituzionali, 'l'effettiva ricchezza imponibile'.



4

Definizione delle categorie catastali - Corte di Cassazione, Ord. 3 agosto 2020, n. 16612

In tema di estimo catastale, in assenza di una specifica definizione legislativa delle categorie e classi, la qualificazione di un'abitazione come 'signorile', 'civile' o 'popolare' corrisponde alle nozioni presenti nell'opinione generale in un determinato contesto spazio-temporale e non va mutuata dal D.M. 2 agosto 1969, atteso che il procedimento di classamento è volto all'attribuzione di una categoria e di una classe e della relativa rendita alle unità immobiliari, mentre la qualificazione in termini 'di lusso', ai sensi del citato D.M. 2 agosto 1969, risponde alla finalità di precludere l'accesso a talune agevolazioni fiscali.

IVA

Requisiti per la detrazione dell'IVA qualora sia stata erroneamente applicata la regola del 'plafond' - Corte di Cassazione, sez trib., Ord. 9 luglio 2020, n. 14585

Il caso riguardava una società contribuente che aveva effettuato acquisti in regime di non imponibilità IVA ex art. 8, comma 1, lett. c), DPR 633/72, previa presentazione della dichiarazione d'intento, per un ammontare superiore al plafond disponibile previsto per l'anno 2001. Riceveva un avviso di accertamento per il recupero dell'IVA per il periodo d'imposta 2003. Nello stesso anno la società emetteva autofattura e portava in detrazione con la dichiarazione di tale annualità il credito IVA conseguente all'imposta che avrebbe dovuto versare.

L'ufficio non riconosceva, però, tale diritto alla detrazione e la CTR rigettava l'appello della società, che impugnava la sentenza con ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo, illustrato con memoria ex art. 380-bis.1 cod. proc. civ. sostenendo di avere corrisposto quanto dovuto per imposta, sanzioni e interessi e che non poteva, pertanto, essere sanzionata una seconda volta con la previsione dell'indetraibilità di quanto corrisposto, sia pure a seguito di avviso di accertamento, tenuto conto del principio unionale di neutralità e dell'adempimento degli obblighi sostanziali d'imposta.

I giudici, confermando la tesi dell'ufficio, ha affermato il seguente principio: "*in tema di IVA, l'imposta non pagata per operazioni effettuate in regime di sospensione d'imposta, ai sensi dell'art. 8, lett. c), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ma non rientranti nel plafond stabilito, può essere portata in detrazione nel termine previsto dall'art. 19, primo comma, del medesimo d.P.R. n. 633 del 1972 solo laddove sia stata precedentemente versata, essendo irrilevante ai fini del riconoscimento del diritto alla detrazione un eventuale versamento dell'imposta successivo alla scadenza del predetto termine*".

Criteri per identificare l'operazione 'accessoria' ai fini IVA - Corte di Giustizia UE, Sent. 9 luglio 2020, n. C-716/18

Per un soggetto passivo persona fisica la cui attività economica consiste nell'esercizio di più libere professioni, la locazione di un bene immobile, non configura un'operazione 'accessoria', qualora sia effettuata nell'ambito di un'attività professionale abituale del soggetto passivo. Per tale motivo deve essere ricompresa nel calcolo del volume d'affari annuo ai fini dell'applicazione del regime speciale delle piccole imprese previsto nella direttiva IVA.

Con sentenza nella causa C-716/18 la Corte di Giustizia UE ha fornito chiarimenti in merito al metodo di calcolo del volume d'affari annuo ai fini dell'applicazione del regime speciale delle piccole imprese previsto nella direttiva IVA.



Il ricorrente nel procedimento principale, docente universitario, esercita varie professioni in modo indipendente, vale a dire quelle di revisore dei conti, consulente fiscale, esperto in materia di procedure concorsuali nonché avvocato, e percepisce inoltre redditi in quanto autore di articoli e opere. Nel 2008 egli ha ottenuto, come persona fisica, un numero di identificazione fiscale per le 'attività contabili' che includono la perizia contabile e l'attività di consulente tributario. Il ricorrente ha eletto domicilio presso il proprio indirizzo personale per la maggior parte delle attività mentre, per quanto riguarda la sua professione di esperto in materia di procedure concorsuali ha dichiarato l'esercizio presso l'indirizzo di un immobile di cui è comproprietario con un'altra persona e che è in parte affittato ad una società commerciale di cui egli è socio e amministratore e che esercita l'attività di consulenza per affari e management.

A seguito di un accertamento, allo scopo di stabilire se il fatturato annuo del ricorrente avesse superato la soglia di riferimento ai fini dell'applicazione del regime speciale delle piccole imprese, l'autorità tributaria ha considerato i redditi che quest'ultimo ha ricavato non solo dall'esercizio delle diverse libere professioni e dei suoi diritti d'autore, ma anche dalla locazione del suddetto immobile. Il calcolo effettuato da tale autorità non includeva i redditi salariali percepiti dall'interessato in qualità di docente universitario, né quelli provenienti dalla sua attività di avvocato, poiché questi ultimi redditi erano già stati assoggettati all'IVA nell'ambito della società civile professionale di avvocati di cui era socio.

La Corte di Giustizia è stata interpellata per chiarire se lo svolgimento da parte di una persona fisica di un'attività economica attraverso l'esercizio di più libere professioni, nonché per mezzo della locazione di un bene immobile, ricavandone in tal modo introiti aventi carattere di stabilità, impongano l'identificazione di un'attività professionale determinata, come attività principale, al fine di verificare se la locazione possa essere qualificata come operazione accessoria alla medesima e, sulla base di quali criteri possa essere identificata detta attività principale.

Rimborso credito Iva cristallizzato in attesa di documentazione: chiesta la pronuncia delle Sezioni Unite - Corte di cassazione, Ord. 21 luglio 2020, n. 15525

La sezione tributaria della Corte di Cassazione ha devoluto alle Sezioni Unite la vicenda riguardante la sussistenza o meno di una forma di decadenza per l'Amministrazione finanziaria per la contestazione dei presupposti e della natura del rimborso di credito Iva richiesto dopo dieci anni dall'indicazione in dichiarazione.

Nel caso specifico la curatela di un fallimento aveva indirizzato all'Agenzia delle Entrate un'istanza di rimborso, relativa ad un credito IVA maturato nel periodo antecedente alla dichiarazione di fallimento. L'Ufficio richiedeva ulteriore documentazione, evidenziando altresì che il rimborso era sospeso in attesa della consegna. La curatela ricorreva in Commissione Tributaria, configurandosi a suo giudizio un diniego di rimborso. I giudici di primo grado accoglievano le doglianze, rilevando la decadenza dell'amministrazione dal potere di accertamento, in quanto la richiesta di rimborso non era stata tempestivamente contestata. La decisione veniva altresì confermata dai giudici di appello, che nel respingere l'impugnazione dell'Ufficio, confermavano il consolidamento del credito e la sua incontestabilità.

Avverso detta sentenza, l'Amministrazione finanziaria proponeva ricorso in Cassazione.



I giudici di legittimità, preliminarmente hanno dato atto che il potere di rettifica dell'Amministrazione si è consumato con la decorrenza del quarto anno successivo alla presentazione della dichiarazione, in quanto si tratta della richiesta di rimborso di un credito Iva intervenuta dieci anni. Tuttavia riguardo alla decadenza dell'Ufficio rispetto alla possibilità di muovere contestazioni dell'esistenza del credito, si è formato un consolidato orientamento secondo il quale si dovrebbe sempre garantire all'Amministrazione di poter muovere obiezioni sull'*an* e sul *quantum* del credito di imposta alla pari del contribuente. Questo perché si tratta di contestare un proprio debito e non un debito del contribuente.

La stessa Cass., tuttavia, come si ricorda nell'Ordinanza, non ha mancato di segnalare la disarmonia di sistema che si viene a creare allorché si consenta all'Amministrazione finanziaria di eccepire in ogni tempo, anche una volta decorso il termine di decadenza previsto dalla legge per l'esercizio del potere di accertamento, la inesistenza del credito tributario esposto in dichiarazione, con ciò escludendosi l'effetto di cristallizzazione o consolidamento dello stesso. Quindi secondo la Sezione Tributaria sarebbe opportuna una nuova autorevole lettura del principio.

Esiste poi una ulteriore questione da analizzare nel caso posto (e nei casi simili) in cui si parla di IVA e non di tributi interni. Va infatti ricordato che si parla di un tributo che è risorsa propria della UE, il cui funzionamento è regolato dal rispetto del principio di neutralità dell'imposta: concedere all'Amministrazione finanziaria di contestare in ogni tempo l'esistenza del credito potrebbe determinare una lesione di tale principio, incidendo sul corretto funzionamento del meccanismo dell'assolvimento e della detrazione.

5

Penale

False fatture: non c'è illecita somministrazione di manodopera se chi presta il servizio è dotato di idonei mezzi - Corte di Cassazione, sez. pen. Sent. 15 luglio 2020, n. 20901

Il reato di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture o di altri documenti per operazioni inesistenti non è configurabile in ipotesi di illecita somministrazione di manodopera, attraverso fittizi contratti di appalto e di servizi, allorché emerga l'effettiva configurabilità di un diretto rapporto di organizzazione e direzione fra i dipendenti ed i responsabili, nonché la sussistenza di una proprietà e di mezzi necessari al compimento dei lavori. La Terza Sezione della Corte di Cassazione con la sentenza n. 20901/2020 - in riferimento a ricorso del pubblico ministero avverso l'ordinanza del Tribunale del Riesame che aveva rigettato l'appello cautelare della parte pubblica contro l'ordinanza reiettiva della richiesta di sequestro preventivo, in riferimento all'art. 2 D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000, nei confronti del legale rappresentante di una s.r.l., in relazione ad ipotizzata evasione di IVA - ha ribadito l'orientamento prevalente della giurisprudenza di legittimità secondo cui, in tema di IVA, il reato di utilizzazione fraudolenta in dichiarazione di fatture per operazioni inesistenti è integrato sia dall'utilizzazione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti che di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti, laddove, in tema di imposte dirette, il predetto reato è integrato solo dalla fraudolenta utilizzazione di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti.

Operazioni sovrappattate: incompatibili rispetto alle operazioni soggettivamente inesistenti - Corte di Cassazione, Ord. 13 agosto 2020, n. 17002

La contestazione muove da un avviso di accertamento emesso sul presupposto che l'esecuzione di opere industriali e l'acquisto di macchinari e impianti per la realizzazione di uno stabilimento che la società contribuente avrebbe commissionato, fossero prestazioni soggettivamente inesistenti e, quindi, la detrazione dell'Iva fosse stata indebitamente esercitata poiché relativa a fatture emesse da tali società fittizie. La CTR afferma di condividere tale impianto motivazionale (*"L'accertamento oggetto della controversia è sorretto da ampia motivazione (...)"*), ma questa prima parte argomentativa della sentenza è contraddittoria rispetto a quanto poi statuito in materia di riparto dell'onere della prova. In particolare, la sentenza accerta che le società emittenti le fatture sarebbero state sì dotate di personalità giuridica - e quindi formalmente esistenti -, ma ritiene che le stesse sarebbero state prive delle capacità organizzative e industriali necessarie per la realizzazione delle opere commissionate, e, pur tuttavia, dà anche atto dell'affidamento di gran parte dei lavori a loro, per la realizzazione delle opere mediante subappalti, ossia dell'esistenza dei contratti relativi.

Con specifico riferimento alla circostanza riscontrata dalla documentazione probatoria offerta in ordine alla esistenza di contratti di subappalto stipulati tra le società emittenti le fatture e altre società subappaltatrici ('terzi'), la sentenza impugnata si limita ad affermare che la contribuente non avrebbe provveduto ad 'allegare la relativa contabilità' e, dunque, la società non avrebbe fornito prove contrarie dell'esistenza di una sopra fatturazione da parte delle società emittenti rispetto a quanto commissionato, con la conseguente creazione di 'un indebito credito IVA'.

Tuttavia, come correttamente dedotto dalla contribuente in ricorso, e ulteriormente illustrato in memoria, con tale motivazione la CTR conferma la ripresa non più per operazioni soggettivamente inesistenti, ma per operazioni parzialmente oggettivamente inesistenti, ossia per la differenza della sovrappattatura cui non ha riscontro alcuna operazione oggettivamente esistente, e per la corrispondente indebita detrazione IVA eccedente la reale operazione economica. Tale contestazione non era presente nell'atto impositivo, contenente riprese per sole operazioni soggettivamente inesistenti e, dunque, osserva la Corte, **"la motivazione risulta irrimediabilmente contraddittoria e suscettibile di determinare la nullità della sentenza ai fini dell'art. 360, primo comma, n.4 cod. proc. civ., per violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato"**.

6

Processo

Quando si forma la cessazione della materia del contendere in ambito tributario - Corte di Cassazione, Ord. 6 agosto 2020, n. 16764

La Corte di Cassazione con l'ordinanza di cui sopra ha accolto il ricorso presentato dal contribuente il quale chiedeva la prosecuzione del giudizio sebbene il concessionario della riscossione, sulla base di uno sgravio parziale da parte dell'Ente impositore e per l'intervenuto pagamento da parte del contribuente in epoca successiva al deposito della sentenza, avesse fatto istanza di cessazione del processo per cessazione della materia del contendere.

I giudici di legittimità, sulla base di un consolidato orientamento, hanno chiarito che nel processo tributario la cessazione della materia del contendere presuppone che le parti si diano reciprocamente atto dell'intervenuto mutamento della situazione dedotta in controversia e, sottopongano al giudice delle conclusioni conformi. Osservano i giudici che la materia può ritenersi cessata solo quando sopraggiungono dei fatti, ammessi da tutte le parti, che facciano venire meno la necessità della pronuncia del giudice.



La sola allegazione di un elemento in base al quale può ritenersi cessata la materia del contendere, prosegue la Corte, deve necessariamente essere valutata adeguatamente da parte del giudice. Nel caso di specie, ogni parte avanzava una propria richiesta. Il Concessionario richiedeva la pronuncia della cessata materia del contendere, l'Amministrazione finanziaria, invece, chiedeva in primo luogo l'estromissione dal giudizio ed in via subordinata il rigetto delle eccezioni proposte dal contribuente, che a sua volta chiedeva la conferma della sentenza di primo grado. Inoltre, il pagamento effettuato nelle more non costituisce una causa di cessazione della materia del contendere. La CTR senza effettuare alcuna valutazione in ordine alle richieste si limitava a dichiarare cessata la materia del contendere.

I giudici della Cassazione hanno quindi accolto il ricorso.





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.