



Tax Newsletter n. 9/2019

Ottobre - Novembre

—

Tax & Legal

Highlights:

Legislazione

Legge delega europea - Direttiva UE n. 2017/1852 -
Meccanismi di risoluzione delle controversie in materia
di trattati bilaterali o convenzioni sull'arbitrato
dell'Unione

Prassi

Imposte su redditi - Beneficiario effettivo - Requisiti -
Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 88/E del 18
ottobre 2019

Imposte sui redditi - Trasferimento della residenza nel
territorio dello Stato - Valore dei beni ingresso - Risposta
all'interpello n. 460 del 31 ottobre 2019

Giurisprudenza

IVA - Omesso versamento IVA - Impossibilità ad
adempiere non costituisce reato di omesso versamento
- Cassazione, Sentenza n. 41602 del 10 ottobre 2019



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 7](#) **Diritto europeo**
Legge di delegazione europea

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**
- Regime forfetario: nessun riferimento al trattamento fiscale di plusvalenze e minusvalenze - Interpello n. 391 del 7 ottobre 2019
 - Regime forfetario e controllo diretto di S.r.l.: come verificare la sussistenza della causa ostativa - Interpello n. 392 del 7 ottobre 2019
 - Regime forfetario: credito previdenziale utilizzato in compensazione - Interpello n. 400 del 9 ottobre 2019
 - Super ammortamento solo per i beni strumentali all'attività d'impresa - Interpello n. 404 del 9 ottobre 2019
 - Fusione - consolidato fiscale - Interpello n. 406 del 10 ottobre 2019
 - Rettifica errori contabili - Interpello n. 407 del 10 ottobre 2019
 - Iper ammortamento - Interpello n. 408 del 10 ottobre 2019
 - Accordo ristrutturazione debiti - effetti fiscali - Interpello n. 414 dell'11 ottobre 2019
 - Riporto perdite in caso di fusione - Interpello n. 416 del 15 ottobre 2019
 - Beneficiario effettivo - Risoluzione n. 88/E del 18 ottobre 2019
 - Ritenute su finanziamenti esteri - Interpello n. 423 del 24 ottobre 2019
 - Proventi derivanti da partecipazioni a fondi immobiliari - Interpello n. 430 del 25 ottobre 2019
 - Imposta sostitutiva su proventi obbligazionari - Interpello n. 448 del 29 ottobre 2019
 - Scambio di partecipazioni - regime di neutralità fiscale - Interpello n. 450 del 30 ottobre 2019
 - Assegnazione di partecipazione - liquidazione di un *trust* estero - Interpello n. 451 del 30 ottobre 2019
 - Trasferimento della residenza società nel territorio dello Stato - Valore dei beni in ingresso - Interpello n. 460 del 31 ottobre 2019
 - Regime fiscale plusvalenze in caso di cessione immobili in occasione di concordato preventivo - Interpello n. 462 del 31 ottobre 2019
 - La cessione del portafoglio clienti non costituisce cessione di ramo d'azienda - Interpello n. 466 del 4 novembre 2019
 - Determinazione del valore di ingresso di beni nel territorio dello Stato in caso di fusione in una società italiana - Si applica il criterio del valore normale - Risoluzione n. 92/E del 5 novembre 2019

Regime fiscale dei proventi derivanti da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati percepiti da amministratori o dipendenti sono qualificati come redditi di capitale o diversi - Interpello n. 472 del 7 novembre 2019

Regime speciale lavoratori rimpatriati in Italia - Requisiti per l'accesso - Interpello n. 475 dell'8 novembre 2019

Strumenti finanziari di partecipazione con diritti patrimoniali rafforzati - I proventi connessi, in presenza di clausole *'leavership'*, possono costituire in astratto redditi di lavoro - Interpello n. 482 del 13 novembre 2019

Credito di imposta per R&S: l'Agenzia delle Entrate conferma la rilevanza del costo del personale ai fini del calcolo del beneficio - Interpello n. 485 del 14 novembre 2019

Eventuali errori nella dichiarazione in cui è esercitata l'opzione per il consolidato fiscale possono essere corretti con la dichiarazione integrativa - Interpello n. 488 del 15 novembre 2019

Requisiti idonei a qualificare una società 'commerciale' ai fini del regime PEX: struttura idonea produrre e/o commercializzare beni e servizi o comunque vi sia capacità anche solo potenziale per soddisfare domanda del mercato - Interpello n. 502 del 28 novembre 2019

2

[Pagina 16](#)**IRAP**

Regime fiscale di strumenti fiscali imputati direttamente a patrimonio netto - Risoluzione n. 91/E del 30 ottobre 2019

3

[Pagina 16](#)**IVA**

Erronea duplicazione della fattura: come emettere le note di variazione in formato elettronico - Interpello n. 395 del 7 ottobre 2019

Conferimento d'azienda: l'Agenzia si esprime sulle modalità con cui trasferire il credito IVA - Interpello n. 402 del 9 ottobre 2019

Nota variazione IVA in caso di fallimento - Interpello n. 438 del 28 ottobre 2019

Costituzione del credito Iva nel caso di liquidazione IVA di gruppo - Interpello n. 449 del 30 ottobre 2019

Il regime del gruppo IVA si applica anche in settori ove operano società di gestione del risparmio, società di cartolarizzazione - Interpello n. 487 del 15 novembre 2019

4

[Pagina 18](#)**Sanzioni**

Il sostituto non è solidalmente responsabile in caso di ritenute operate ma non versate da parte del sostituto - Interpello n. 499 del 26 novembre 2019

5

[Pagina 18](#)**Statuto del contribuente - Imposte sui redditi - Imposta di registro - Imposta di successione**

Cessione d'azienda imposta di registro di tipo proporzionale - Interpello n. 432 del 25 ottobre 2019

Imposta di successione in caso di trasferimenti a favore di fondazioni e associazioni - Interpello n. 441 del 29 ottobre 2019

La consegna differita di un immobile non è soggetto a imposta di registro in misura fissa - Interpello n. 458 del 31 ottobre 2019

Cessione di ramo d'azienda e successiva cessione di immobili - Possibile operazione abusiva ai fini dell'imposta di registro - Risoluzione n. 469 del 7 novembre 2019

Presenta profili di abuso la trasformazione societaria progressiva e la successiva cessione dell'immobile - Interpello n. 503 del 28 novembre 2019

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 20](#) **Corte di Giustizia UE**
Alimenti: l'inosservanza degli obblighi in materia di sicurezza non preclude la detrazione IVA - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-329/18 del 3 ottobre 2019
- 2 [Pagina 20](#) **Imposte sui redditi**
Presunzione distribuzione utili - Cassazione, Ordinanza n. 27049 del 23 ottobre 2019
- 3 [Pagina 20](#) **IVA**
L'omesso versamento IVA sussiste anche se le fatture non sono state saldate - Cassazione, Sentenza n. 41070 del 7 ottobre 2019

Omesso versamento IVA - L'impossibilità di adempiere non costituisce reato di omesso versamento - Cassazione, Sentenza n. 41602 del 10 ottobre 2019

Omesso versamento IVA - La necessità di impiegare le risorse liquide per finalità d'impresa al posto del versamento del tributo non costituisce fattispecie di reato - Cassazione, Ordinanza n. 42522 del 16 ottobre 2019

Detrazione IVA ammessa anche in capo a un soggetto non identificato - Corte di Giustizia C-653/18 del 17 ottobre 2019

L'indennità per la perdita dell'avviamento non concorre a formare la base imponibile IVA - Cassazione, Ordinanza n. 29180 del 12 novembre 2019
- 4 [Pagina 22](#) **Processo tributario**
Decadenza impugnazione - Cassazione, Ordinanza n. 25727 del 14 ottobre 2019

Definizione agevolata liti pendenti - Cassazione, Ordinanza n. 27271 del 24 ottobre 2019

Il Contraddittorio deve essere garantito entro i 60 giorni dal rilascio del pvc - Cassazione, Ordinanza n. 27415 del 25 ottobre 2019

Il termine del 10 giugno fissato per l'istanza della definizione delle liti fiscali pendenti ha natura ordinatoria - Cassazione, Ordinanza n. 31126 del 28 novembre 2019
- 5 [Pagina 24](#) **Riscossione**
La competenza del giudice rileva in base alla sede dell'agente della riscossione - Cassazione, Ordinanza n. 28064 del 12 ottobre 2019

Nel caso di invio diretto della raccomandata con avviso di ricevimento da parte del concessionario della riscossione si applicano le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle applicabili alle notificazioni degli atti giudiziari - Cassazione, Ordinanza n. 28690 del 7 novembre 2019

L'indicazione in dichiarazione del credito d'imposta costituisce, di per sé, istanza di rimborso - Cassazione, Ordinanza n. 30135 del 20 novembre 2019
- 6 [Pagina 24](#) **Sanzioni**
Il contrasto giurisprudenziale non comporta l'obiettivo condizione di incertezza della norma tributaria - Cassazione, Ordinanza n. 24707 del 3 ottobre 2019

7

[Pagina 25](#)

Sanzioni penali

Omesso versamento: sequestro preventivo valido su tutti i beni dell'interessato - Cassazione, Sentenza n. 40071 del 1° ottobre 2019

Sequestro preventivo - Cassazione, Sentenza n. 40072 del 1° ottobre 2019

Falsità indiziarie - implicazioni sulle detraibilità dell'Iva - Cassazione, Ordinanza n. 24687 del 3 ottobre 2019

Patteggiamento nel caso di reati tributari - Cassazione, Sentenza n. 41133 del 8 ottobre 2019

Patteggiamento ammesso in caso di infedele e omessa dichiarazione purchè si versi l'intero ammontare dell'imposta prima del dibattimento - Cassazione, Sentenza n. 47287 del 21 novembre 2019

Il patteggiamento è possibile a prescindere dal previo versamento dell'intero ammontare di imposta dovuta - Cassazione, Sentenza n. 48029 del 26 novembre 2019

Parte prima

Legislazione

1

Diritto europeo

Legge di delegazione europea

Le Legge di delegazione europea 2018, approvata in via definitiva dalla Camera, contiene le disposizioni di delega necessarie per l'adozione della direttiva UE n. 2017/1852, sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione Europea - direttiva DRM, *Dispute Resolution Mechanism* - il cui recepimento era previsto entro il 30 giugno 2019. La direttiva DRM è volta a garantire l'effettiva risoluzione delle controversie relative all'interpretazione e all'applicazione delle convenzioni fiscali bilaterali e della convenzione sull'arbitrato dell'Unione, con particolare riferimento alle doppie imposizioni. Tre sono le fasi del percorso di risoluzione delle controversie: la denuncia, la procedura amichevole e la procedura di risoluzione della controversia da parte della Commissione consultiva.



Parte seconda

Prassi

1

Imposte sui redditi

[Regime forfetario: nessun riferimento al trattamento fiscale di plusvalenze e minusvalenze - Interpello n. 391 del 7 ottobre 2019](#)

La disciplina del regime forfetario non fa riferimento al trattamento fiscale riservato alle plusvalenze e alle minusvalenze, la cui imponibilità era, invece, espressamente prevista nei precedenti regimi dedicati ai contribuenti di minori dimensioni. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 391 del 2019. Le plusvalenze e le minusvalenze realizzate in corso di regime non hanno alcun rilievo fiscale, anche se riferite a beni acquistati negli anni che hanno preceduto l'adozione del regime forfetario.

Con la risposta a interpello n. 391 del 7 ottobre 2019 l'Agenzia delle Entrate ha reso indicazioni in tema di estromissione agevolata beni strumentali e regime forfetario.

Il regime forfetario, destinato agli operatori economici di ridotte dimensioni, è stato introdotto dalla Legge di Stabilità 2015 e rappresenta il regime naturale delle persone fisiche che esercitano attività di impresa, arte o professione in forma individuale, che siano in possesso del requisito dei ricavi, e non incorrano in una delle cause di esclusione previste.

[Regime forfetario e controllo diretto di S.r.l.: come verificare la sussistenza della causa ostativa - Interpello n. 392 del 7 ottobre 2019](#)

Con la risposta a interpello n. 392 del 7 ottobre 2019, l'Agenzia delle Entrate riprende il tema delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario.

Ai fini della decorrenza della causa ostativa inerente il controllo diretto di S.r.l., assume rilevanza l'anno di applicazione del regime e non l'anno precedente, dal momento che solo nell'anno di applicazione del regime può essere verificata la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla S.r.l. alle attività esercitate dal contribuente in regime forfetario. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 392 del 2019. In linea generale, per la decorrenza della causa ostativa inerente il controllo diretto di S.r.l., assume rilevanza l'anno di applicazione del regime.

[Regime forfetario: credito previdenziale utilizzato in compensazione - Interpello n. 400 del 9 ottobre 2019](#)

Nell'ipotesi in cui il contribuente ha versato e dedotto dal reddito d'impresa in regime forfetario, con riferimento al periodo d'imposta 2017, contributi previdenziali per una quota poi risultata superiore al dovuto, che ha originato un credito INPS utilizzato in compensazione nel 2018, ai soli fini della determinazione del reddito da assoggettare a imposta sostitutiva secondo il regime forfetario, il contributo previdenziale dedotto nel periodo d'imposta precedente deve essere rettificato e recuperato a tassazione nel periodo d'imposta successivo, indicandolo al rigo LM35 del quadro LM.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 400 del 9 ottobre 2019.

Un contribuente in regime forfetario ha maturato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2017 un credito, pari ad Euro 1,522, derivante da contributi previdenziali versati all'INPS, utilizzato in compensazione con F24 nel corso dell'anno 2018.



L'importo dovrebbe essere riportato nel quadro RM ed essere assoggettato a tassazione ordinaria. Tuttavia, trattandosi di un importo portato in deduzione nell'ambito del regime forfettario, con tassazione agevolata, il contribuente ritiene non corretta la tassazione ordinaria; l'onere dedotto e successivamente rimborsato (attraverso l'utilizzo in compensazione del credito INPS) dovrebbe essere assoggettato a tassazione applicando le disposizioni previste dal regime forfettario.

L'Agenzia concorda affermando che, "Ai soli fini della determinazione del reddito da assoggettare a imposta sostitutiva secondo il menzionato regime forfettario, il contributo previdenziale dedotto nel periodo d'imposta precedente deve essere rettificato e recuperato a tassazione nel periodo d'imposta successivo, indicandolo al rigo LM35 del quadro LM".

[Super ammortamento solo per i beni strumentali all'attività d'impresa - Interpello n. 404 del 9 ottobre 2019](#)

In merito alla spettanza del beneficio del super ammortamento, i beni oggetto di investimento devono caratterizzarsi per il requisito della strumentalità rispetto all'attività esercitata dall'impresa beneficiaria della maggiorazione. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 404 del 2019, con cui ha risposto al quesito presentato all'Amministrazione finanziaria in merito al regime agevolativo da applicare a un investimento destinato all'acquisto di cabine per rimodernare uno stabilimento balneare.

L'Agenzia delle Entrate ha risposto in merito all'applicabilità del regime agevolato per un investimento destinato all'acquisto di cabine al fine di rimodernare uno stabilimento balneare, considerato il fatto che le cabine balneari non possono essere ricomprese tra le costruzioni leggere, ma tra i beni strumentali all'attività, in ragione della percentuale di ammortamento loro applicata.

La Legge di Stabilità 2016 ha introdotto, per gli acquisti di beni materiali strumentali nuovi, effettuati entro il 31 dicembre 2016, la disciplina del super ammortamento, consistente nella possibilità per l'imprenditore e il lavoratore autonomo di maggiorare il costo di acquisizione del 40%, ai soli fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di *leasing*.

Detto ciò, l'Agenzia ritiene che - qualora le cabine in questione non siano annoverabili, a tutti gli effetti, tra le 'costruzioni' e proprio in considerazione di ciò non siano considerate nella determinazione della stima catastale attribuita allo stabilimento balneare, circostanza questa su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria - l'istante possa fruire in relazione al relativo ammortamento dell'agevolazione cd. super ammortamento introdotta dall'art. 1, commi da 29 a 36, della Legge n.205 del 27 dicembre 2017, (ferma restando la sussistenza degli altri requisiti).

[Fusione - consolidato fiscale - Interpello n. 406 del 10 ottobre 2019](#)

In tema di fusione per incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato, la nuova società - se non viene meno il controllo - può proseguire, in qualità di consolidante, il regime della tassazione di gruppo, includendovi, senza soluzione di continuità, le società controllate. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 406 del 2019. L'appartenenza al gruppo fiscale dipende dalla sussistenza del requisito del controllo di diritto detenuto dalla società o ente controllante.



L'Agenzia delle Entrate ha ricordato che l'art. 124 del TUIR disciplina gli effetti che si determinano in caso di interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del triennio, per cui nel caso di fusione della società o ente controllante con società o enti non appartenenti al consolidato, il consolidato può continuare ove la società o ente controllante sia in grado di dimostrare, anche dopo l'effettuazione di tali operazioni, la permanenza di tutti i requisiti previsti ai fini dell'accesso al regime.

Quindi l'appartenenza al gruppo fiscale dipende dalla sussistenza del requisito del controllo di diritto detenuto dalla società o ente controllante.

[Rettifica errori contabili - Interpello n. 407 del 10 ottobre 2019](#)

Nel caso di mancato conseguimento di proventi societari che hanno concorso a formare il reddito in precedenti periodi d'imposta, occorre effettuare una simmetrica variazione in diminuzione del reddito imponibile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2018 in cui è divenuta certa l'inesistenza dei proventi contabilizzati, fino a concorrenza dei proventi inesistenti. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 407 del 2019. Le somme che la società riceve a titolo di risarcimento del danno costituiscono simmetricamente sopravvenienze attive imponibili.

[Iper ammortamento - Interpello n. 408 del 10 ottobre 2019](#)

In tema di iper-ammortamento ai fini della determinazione del coefficiente fiscale di ammortamento delle scaffalature asservite agli impianti automatici di movimentazione, le funzioni 'immobiliari' assumono un ruolo preponderante rispetto alle funzioni 'impiantistiche'. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 408 del 2019. La maggiorazione relativa all'iper-ammortamento concernente il costo delle scaffalature autoportanti deve essere ripartita in base alla durata fiscale dell'ammortamento dell'immobile. Invece, ai fini dell'accesso all'agevolazione è stata eliminata ogni eventuale incertezza interpretativa per entrambe le tipologie di investimento.

Nello specifico, la società chiedeva le modalità di fruizione dell'iper ammortamento relativamente ai costi riguardanti la scaffalatura asservita agli impianti automatici di movimentazione.

Ritiene l'Agenzia che la maggiorazione relativa all'iperammortamento concernente il costo delle scaffalature autoportanti debba essere ripartita in base alla durata fiscale dell'ammortamento dell'immobile. Tale conclusione è coerente sia con la ratio che con il tenore letterale del comma 4 dell'art. 3-*quater* del Decreto-Legge n. 135 del 2018, che, nello stabilire, in deroga alle regole ordinarie, che "...il costo agevolabile dei magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica, di cui all'allegato A annesso alla suddetta legge, si intende comprensivo anche del costo attribuibile alla scaffalatura".

[Accordo ristrutturazione debiti - effetti fiscali - Interpello n. 414 dell'11 ottobre 2019](#)

In caso di accordo di ristrutturazione dei debiti omologato, la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva per la parte che eccede le perdite, pregresse e di periodo, senza considerare il limite dell'80%, la deduzione di periodo e l'eccedenza relativa all'aiuto alla crescita economica e gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 414 del 2019. In tal modo si vuole valorizzare il ruolo dell'autonomia privata nella gestione della crisi dell'impresa.



L'accordo ha un carattere contrattuale che vincola solo i creditori che vi abbiano aderito e non consente che la volontà negoziale espressa sacrifichi le ragioni dei creditori dissenzienti, che conservano il diritto a essere soddisfatti per intero e alle scadenze previste.

Riporto perdite in caso di fusione - Interpello n. 416 del 15 ottobre 2019

In caso di fusione societaria, è ammissibile la disapplicazione della normativa di contrasto alla compensazione delle perdite fiscali, laddove la società incorporata non sia qualificabile come società priva di capacità produttiva. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 416 del 2019 evidenziando l'obiettivo del legislatore di impedire il 'commercio di bare fiscali' mediante fusioni con società prive di capacità produttiva poste in essere al solo fine di attuare la compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali di una società con gli utili imponibili dell'altra.

L'Agenzia delle Entrate ha reso indicazioni sulla disapplicazione della normativa di contrasto alla compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione societaria.

Ricordiamo, brevemente, che in tema di fusioni societarie, ai sensi dell'art. 172, comma 7 del TUIR, le perdite fiscali delle società partecipanti all'operazione, compresa la società incorporante, possono essere portate in diminuzione del reddito della società incorporante o risultante dalla fusione:

- per la parte del loro ammontare che non eccede quello del patrimonio netto della società che riporta le perdite, quale risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, dalla situazione patrimoniale redatta senza tener conto dei conferimenti e dei versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data cui si riferisce la situazione stessa, neutralizzando così i tentativi volti a consentire un pieno, quanto artificioso, recupero delle perdite fiscali;
- allorché dal conto economico della società le cui perdite sono oggetto di riporto, relativo all'esercizio precedente a quello in cui la fusione è deliberata, risulti un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi superiore al 40% di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori.

L'Agenzia, sulla base delle risultanze documentali ha acclarato l'assenza di 'depotenziamento' sotto il profilo dei ricavi, del valore dell'attivo e del numero dei dipendenti, concedendo pertanto la disapplicazione della limitazione al riporto delle perdite.

Beneficiario effettivo - Risoluzione n. 88/E del 18 ottobre 2019

In tema di esenzione dalle ritenute sugli interessi fra società consociate di Stati membri dell'Unione Europea, per essere una società considerata beneficiario effettivo deve ricevere i pagamenti in qualità di beneficiario finale e non come agente, delegato o fiduciario di altri soggetti. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 88/E del 18 ottobre 2019 con cui ha chiarito che la società riveste la qualifica di beneficiario effettivo qualora abbia la titolarità nonché la disponibilità del reddito percepito e tragga un proprio beneficio economico dall'operazione di finanziamento posta in essere.

L'esenzione dalle imposte sugli interessi e sui canoni corrisposti fra società consociate di Stati membri dell'Unione Europea è disciplinata dall'art. 26-*quater* del D.P.R. n. 600 del 1973.

Quanto all'ambito soggettivo, l'esenzione prevede che la società residente ai fini fiscali nel territorio dello Stato che paga gli interessi deve rivestire una delle forme previste dall'allegato A al



D.P.R. n. 600 del 1973, ossia società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, nonché gli enti pubblici e privati che esercitano attività industriali e commerciali, ed essere assoggettata, senza fruire di regimi di esonero, all'imposta sul reddito delle società.

Ritenute su finanziamenti esteri - Interpello n. 423 del 24 ottobre 2019

Quanto alla non applicazione della ritenuta sugli interessi derivanti da un finanziamento a società italiane erogato da un investitore istituzionale estero, non appare coerente applicare il regime di esenzione a beneficiari dei redditi (interessi) che non siano 'anche' i diretti percettori degli stessi. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 423 del 24 ottobre 2019, con cui ha specificato che per 'investitore istituzionale estero' si intende l'ente che ha come oggetto della propria attività l'effettuazione e la gestione di investimenti per conto proprio o di terzi.

Il D.P.R. n. 600/73 dispone all'art. 26, comma 5-*bis* che la ritenuta non si applica agli interessi e altri proventi derivanti da finanziamenti a medio e lungo termine alle imprese erogati da enti creditizi stabiliti negli Stati membri dell'Unione Europea, imprese di assicurazione costituite e autorizzate o investitori istituzionali esteri, ancorché privi di soggettività tributaria, soggetti a forme di vigilanza nei paesi esteri nei quali sono istituiti.

Proventi derivanti da partecipazioni a fondi immobiliari - Interpello n. 430 del 25 ottobre 2019

Per i proventi derivanti dalla partecipazione a fondi immobiliari italiani percepiti da OICR esteri, sempreché istituiti in Stati e territori *white list*, è previsto un regime di non imponibilità. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 430 del 2019: tale regime di esenzione trova applicazione non soltanto in caso di partecipazione diretta al fondo immobiliare italiano, ma anche qualora gli investitori partecipino in misura totalitaria in un veicolo societario che pone in essere l'investimento.

Con la risposta al citato interpello l'Agenzia delle Entrate ricorda che il TUF definisce il fondo comune di investimento come l'OICR costituito in forma di patrimonio autonomo, suddiviso in quote, istituito e gestito da un gestore.

Imposta sostitutiva su proventi obbligazionari - Interpello n. 448 del 29 ottobre 2019

Per l'applicazione del regime dell'imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi alle obbligazioni e ai titoli similari emessi da società non quotate è necessario che detti titoli siano detenuti, ossia sottoscritti e circolanti, esclusivamente presso investitori qualificati, essendo preclusa la circolazione dei titoli tra soggetti diversi. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 448 del 29 ottobre 2019, con cui ha chiarito la disciplina fiscale applicabile alle obbligazioni convertibili in azioni e ai titoli similari.

Le obbligazioni convertibili in azioni sono considerate, dal punto di vista civilistico, delle vere e proprie obbligazioni fino al momento dell'eventuale conversione in azioni e, qualora la conversione non venga effettuata, fino alla loro scadenza.

Dal punto di vista fiscale, il regime dei titoli obbligazionari si applica alle obbligazioni come definite dal Codice civile e ai titoli similari, caratterizzati anche questi ultimi dall'obbligazione incondizionata di pagare alla scadenza una somma non inferiore a quella in essi indicata, oltre a non attribuire ai possessori alcun diritto di partecipazione diretta o indiretta alla gestione dell'impresa emittente o dell'affare in relazione al quale siano stati emessi né di controllo sulla gestione stessa.



Scambio di partecipazioni - regime di neutralità fiscale - Interpello n. 450 del 30 ottobre 2019

Nello scambio di partecipazioni mediante conferimento in una NewCo, l'effetto della 'neutralità indotta' si realizza solo a condizione che il valore della quota di aumento del patrimonio netto della NewCo, riferibile al conferimento della quota di partecipazione detenuta nella società scambiata da parte del socio corrisponda al valore fiscale della stessa quota di partecipazione detenuta e, poi, conferita. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 450 del 2019, con cui ha esaminato la disciplina del conferimento.

L'operazione di riorganizzazione sottoposta all'Agenzia attiene al conferimento, secondo l'art. 177, comma 2 del TUIR, dell'intera partecipazione posseduta dal contribuente in una NewCo, e attribuzione del controllo della NewCo ai figli, mediante patto di famiglia.

Assegnazione di partecipazione - liquidazione di un trust estero - Interpello n. 451 del 30 ottobre 2019

In caso di assegnazione di partecipazioni in occasione della liquidazione di soggetto (*trust*) estero emittente, le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate. Con la risposta all'interpello n. 451 del 2019, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che il legislatore ha esteso il medesimo regime fiscale delle azioni a titoli e strumenti finanziari che comportano la partecipazione ai risultati economici di una società o di un affare.

In sostanza, l'operazione riguardava un *trust* estero che - a fronte della ricezione di un apporto di denaro - ha emesso titoli rappresentativi del proprio capitale che sono stati attribuiti, attraverso un pagamento di dividendi in natura, ai soggetti che hanno effettuato l'apporto.

Trasferimento della residenza società nel territorio dello Stato - Valore dei beni in ingresso - Interpello n. 460 del 31 ottobre 2019

L'Agenzia delle Entrate ha emanato la risposta all'interpello n. 460 del 31 ottobre 2019 riguardante il trasferimento della residenza di una società nel territorio dello Stato.

Quanto al trasferimento della residenza di una società nel territorio dello Stato, il presupposto consistente nell'esercizio di un'impresa commerciale, cui è subordinato il regime di valorizzazione dei beni in ingresso nel nostro ordinamento, deve intendersi riferito a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa secondo l'ordinamento domestico, a prescindere dall'attività economica concretamente svolta dagli stessi. Lo ha specificato l'Agenzia delle Entrate chiarendo la normativa applicabile in tema di valori fiscali in ingresso.

Inoltre, come chiarito con risoluzione n. 9 del 17 gennaio 2006, qualora il trasferimento in Italia avvenga in condizioni di continuità giuridica, il periodo d'imposta, costituito dall'esercizio sociale, non si interrompe. Pertanto, in applicazione dell'art. 73, comma 3, del TUIR, l'ente risulterà residente in Italia per l'intero esercizio se il trasferimento di sede si è perfezionato prima che sia decorso un numero di giorni inferiore alla metà del periodo d'imposta.

L'Agenzia ha inoltre chiarito la sua posizione in merito al valore attribuibile ai fini Irap. In particolare, osserva che la norma di cui all'art. 166-bis del TUIR, nel riconoscere il valore normale come criterio di quantificazione dei valori fiscali di ingresso dei beni d'impresa, nell'ipotesi di trasferimento 'in entrata', pone il problema di determinare se tale criterio sia applicabile anche ai fini IRAP. Sul punto, si ritiene che la risposta sia negativa; a seguito dell'abrogazione dell'articolo 11-bis del citato decreto, si è modificato il rapporto tra l'IRAP e l'IRES, essendo stato introdotto uno 'sganciamento' della prima imposta dalla seconda, con l'effetto che la determinazione della base imponibile IRAP è effettuata direttamente sulla base dei dati contabili della società.



[Regime fiscale plusvalenze in caso di cessione immobili in occasione di concordato preventivo - Interpello n. 462 del 31 ottobre 2019](#)

Alle plusvalenze e alle minusvalenze derivanti dalla cessione dei beni immobili non strategici all'esercizio dell'attività d'impresa nell'ambito di un concordato preventivo in continuità aziendale, sono applicabili le regole generali di determinazione del reddito d'impresa, con la conseguenza che le stesse concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 462 del 31 ottobre 2019, con cui ha chiarito che diversamente, nelle procedure di concordato fallimentare o preventivo liquidatorio, la sopravvenienza attiva è del tutto detassata.

[La cessione del portafoglio clienti non costituisce cessione di ramo d'azienda - Interpello n. 466 del 4 novembre 2019](#)

Con la risposta all'interpello n. 466 del 4 novembre 2019 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulla qualificazione della cessione della lista clienti come cessione di singolo bene e non di ramo d'azienda. La cessione di un 'portafoglio clienti' è qualificabile come cessione di un singolo bene e non come cessione di ramo d'azienda. Di conseguenza non si realizza l'esclusione dal campo di applicazione IVA e l'imposta di registro deve essere applicata in misura fissa. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 466 del 2019. La cessione di un portafoglio clienti, infatti, non comporta la cessione di una struttura organizzativa aziendale, in quanto si tratta di un unico asset patrimoniale, e non di un'organizzazione idonea, nel suo complesso, allo svolgimento di un'attività produttiva.

[Determinazione del valore di ingresso di beni nel territorio dello Stato in caso di fusione in una società italiana - Si applica il criterio del valore normale - Risoluzione n. 92/E del 5 novembre 2019](#)

Con la risoluzione n. 92/E del 5 novembre 2019, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla determinazione dei valori in ingresso *ex art. 166-bis* del Testo Unico delle imposte sui redditi, nella formulazione in vigore fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, nell'ipotesi di fusione in entrata di società residente in Paesi *white list*.

In tema di determinazione dei valori in ingresso, secondo la normativa in vigore fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, il criterio del valore normale trova applicazione anche laddove il trasferimento nel territorio dello Stato si verifichi a seguito e per effetto di una fusione con una società italiana e opera a prescindere dal pagamento di una *exit tax* nello Stato di 'uscita'.

[Regime fiscale dei proventi derivanti da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati percepiti da amministratori o dipendenti sono qualificati come redditi di capitale o diversi - Interpello n. 472 del 7 novembre 2019](#)

Con la risposta all'interpello n. 472 del 7 novembre 2019 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento fiscale dei proventi rivenienti da strumenti finanziari di partecipazione (SFP) dotati di diritti patrimoniali rafforzati.

I proventi derivanti dalla partecipazione a società, percepiti da dipendenti e amministratori, se relativi ad azioni, quote o altri strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati, si considerano redditi di capitale o redditi diversi. L'Agenzia dell'Entrate ha specificato in presenza di quali condizioni è applicabile tale presunzione. La presenza di determinati requisiti è infatti garanzia di un allineamento fra i manager e gli altri investitori in termini di interesse alla remunerazione dell'investimento e di rischio di perdita del capitale investito.



[Regime speciale lavoratori rimpatriati in Italia - Requisiti per l'accesso - Interpello n. 475 dell'8 novembre 2019](#)

L'agevolazione per i lavoratori rimpatriati è fruibile per un quinquennio a decorrere dal periodo di imposta in cui il lavoratore trasferisce la residenza fiscale in Italia e per i quattro periodi di imposta successivi. Per accedere al regime speciale per i lavoratori rimpatriati, il soggetto non deve essere stato residente in Italia nei due periodi di imposta precedenti il rientro. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 475 dell'8 novembre 2019, con cui ha sottolineato come debba essere calcolata la residenza fiscale.

[Strumenti finanziari di partecipazione con diritti patrimoniali rafforzati - I proventi connessi, in presenza di clausole 'leavership', possono costituire in astratto redditi di lavoro - Interpello n. 482 del 13 novembre 2019](#)

Con la risposta a risposta a interpello n. 482 del 13 novembre 2019 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento fiscale dei proventi rivenienti da strumenti finanziari di partecipazione (SFP) dotati di diritti patrimoniali rafforzati.

In tema di proventi rivenienti da strumenti finanziari di partecipazione - SFP dotati di diritti patrimoniali rafforzati, l'eventuale presenza di clausole di leadership, che condizioni la distribuzione dei proventi all'esistenza del rapporto di lavoro può costituire in astratto un elemento suscettibile di attrarre nella relativa categoria del reddito di lavoro questi emolumenti. L'Agenzia dell'Entrate ha specificato quando azioni, quote o altri strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati, si considerano redditi di capitale o redditi diversi.

[Credito di imposta per R&S: l'Agenzia delle Entrate conferma la rilevanza del costo del personale ai fini del calcolo del beneficio - Interpello n. 485 del 14 novembre 2019](#)

Con riferimento al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, il costo del personale sostenuto dalla società può rientrare tra le spese agevolabili, nella misura in cui il lavoratore partecipi effettivamente all'attività di ricerca e sviluppo sotto la direzione e il controllo dell'utilizzatore e in presenza di tutti gli ulteriori requisiti richiesti dalla legge. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 485 del 14 novembre 2019, con cui ha ripercorso i tratti fondamentali del bonus R&S.

[Eventuali errori nella dichiarazione in cui è esercitata l'opzione per il consolidato fiscale possono essere corretti con la dichiarazione integrativa - Interpello n. 488 del 15 novembre 2019](#)

In materia di tassazione di gruppo è stabilito che l'opzione per il consolidato fiscale, già correttamente comunicata con la prima dichiarazione, che presentava errori od omissioni, è senz'altro confermata con la dichiarazione integrativa successiva, che si sostituisce a quella originaria, laddove effettuata nei termini di legge. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 488 del 15 novembre 2019, con cui ha specificato che la dichiarazione integrativa presentata, entro il termine di novanta giorni, per correggere errori od omissioni di una precedente dichiarazione tempestivamente presentata, si sostituisce a quella originaria, così rimuovendo, in una breve 'finestra temporale', l'infedeltà.



Requisiti idonei a qualificare una società 'commerciale' ai fini del regime PEX: struttura idonea produrre e/o commercializzare beni e servizi o comunque vi sia capacità anche solo potenziale per soddisfare domanda del mercato - Interpello n. 502 del 28 novembre 2019

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti, con la risposta a interpello n. 502 del 28 novembre 2019, in tema di requisito di commercialità ai fini dell'applicazione del regime di esenzione delle plusvalenze.

Si è in presenza di un'impresa commerciale, ai fini del regime della participation exemption - PEX, nell'ipotesi in cui la società partecipata risulti dotata di una struttura operativa idonea alla produzione e/o alla commercializzazione di beni o servizi potenzialmente produttivi di ricavi, ovvero nel caso in cui l'impresa disponga della capacità, anche solo potenziale, di soddisfare la domanda del mercato nei tempi tecnici ragionevolmente previsti in relazione alle specificità dei settori economici di appartenenza.

2

IRAP

Regime fiscale di strumenti fiscali imputati direttamente a patrimonio netto - Risoluzione n. 91/E del 30 ottobre 2019

In tema di strumenti finanziari, i componenti fiscalmente rilevanti secondo il decreto IRAP, imputati direttamente a patrimonio netto o nel prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (OCI), concorrono alla formazione della base imponibile IRAP al momento dell'imputazione a conto economico. Se per tali componenti non è mai prevista l'imputazione a conto economico, ha specificato l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 91/E del 2019, la rilevanza fiscale è stabilita secondo le disposizioni applicabili ai componenti imputati al conto economico aventi la stessa natura.

3

IVA

Erronea duplicazione della fattura: come emettere le note di variazione in formato elettronico - Interpello n. 395 del 7 ottobre 2019

Con la risposta all'interpello n. 395 del 7 ottobre 2019 in tema di erronea duplicazione della fattura, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il Sistema di Interscambio, utilizzato obbligatoriamente dal 1° gennaio 2019 per l'emissione delle fatture elettroniche, effettua per ogni file correttamente ricevuto una serie di controlli propedeutici all'inoltro del documento al soggetto destinatario.

Il mancato superamento di questi controlli genera lo scarto del file che, conseguentemente, non viene inoltrato al destinatario.

Le verifiche di unicità della fattura, effettuate dal Sdl al fine di intercettare e impedire l'inoltro di un documento già trasmesso ed elaborato, comportano lo scarto della fattura che rechi dati coincidenti con quelli di una fattura precedentemente trasmessa.

In caso di errato invio di duplicati della fattura, se l'errore del contribuente può ricondursi a figure "simili" alle cause di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione, al fine di neutralizzare l'errore, il contribuente può emettere in formato elettronico le rispettive note di variazione, riportando nel campo "causale" la dizione storno totale della fattura per errato invio tramite Sdl. Laddove i duplicati delle fatture non abbiano partecipato alle liquidazioni periodiche IVA del 2019, le note di variazione non possono costituire titolo per il recupero in detrazione dell'IVA a debito.



Conferimento d'azienda: l'Agenzia si esprime sulle modalità con cui trasferire il credito IVA - Interpello n. 402 del 9 ottobre 2019

In presenza di conferimento o cessione d'azienda, se il ramo d'azienda oggetto di futuro conferimento non risulta gestito con contabilità separata, l'eccedenza a credito IVA può essere ceduta solo se chiesta preventivamente a rimborso. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 402 del 2019. In questa ipotesi è possibile trasferire non solo il credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale, ma anche il credito IVA maturato dall'inizio dell'anno in cui è avvenuta l'operazione di cessione fino alla data in cui quest'ultima produce effetti.

In presenza di conferimento o cessione d'azienda è possibile trasferire non solo il credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale, ma anche il credito IVA maturato dall'inizio dell'anno in cui è avvenuta l'operazione di cessione fino alla data in cui quest'ultima produce effetti.

Nota variazione IVA in caso di fallimento - Interpello n. 438 del 28 ottobre 2019

Con la risposta all'interpello n. 438 del 28 ottobre 2019 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito qual è il termine per l'emissione della nota di variazione in caso di chiusura della procedura concorsuale.

Se i termini per proporre reclamo al decreto di chiusura del fallimento risultano ormai scaduti, con essi risultano scaduti anche i termini per l'emissione della nota di variazione. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 438 del 2019. La condizione di infruttuosità della procedura concorsuale si realizza alla scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto finale o, in assenza, alla scadenza del termine per opporre reclamo contro il decreto di chiusura del fallimento.

Costituzione del credito IVA nel caso di liquidazione IVA di gruppo - Interpello n. 449 del 30 ottobre 2019

Con la risposta a interpello n. 449 del 30 ottobre 2019 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di liquidazione IVA di gruppo e versamento rateizzato dell'IVA periodica omessa. Nello specifico si tratta dell'obbligo, per i soggetti passivi IVA, di trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate, con cadenza trimestrale, i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche effettuate.

Nella liquidazione IVA di gruppo, nell'ipotesi di rateazione degli esiti del controllo automatizzato derivanti dal mancato versamento dell'IVA periodica, il credito IVA da versamenti omessi si costituisce nel momento e nella misura in cui vengono eseguiti i pagamenti, anche se a distanza di anni. L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nella determinazione del credito IVA annuale non vanno considerati i versamenti periodici omessi ma si tiene conto esclusivamente dell'IVA periodica versata, anche a seguito del ricevimento delle comunicazioni degli esiti del controllo automatizzato.

Il regime del gruppo IVA si applica anche in settori ove operano società di gestione del risparmio, società di cartolarizzazione - Interpello n. 487 del 15 novembre 2019

Il regime del Gruppo IVA è applicabile a tutti i settori dell'attività economica, anche ove essa sia svolta mediante costituzione di patrimoni separati, posta in essere, ad esempio, dalle società di gestione del risparmio e dalle società di cartolarizzazione, SPV. Lo ha specificato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 487 del 15 novembre 2019, con cui ha chiarito la normativa in tema di responsabilità dei partecipanti ad un Gruppo IVA per le somme che risultano dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni a seguito delle attività di liquidazione e controllo, con particolare riguardo alle SPV.



4

Sanzioni

[Il sostituto non è solidalmente responsabile in caso di ritenute operate ma non versate da parte del sostituto - Interpello n. 499 del 26 novembre 2019](#)

Con la risposta a interpello n. 499 del 26 novembre 2019 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di ritenute d'acconto non operate dal sostituto d'imposta.

Nel caso in cui il sostituto d'imposta ometta di versare le somme, per le quali ha però operato le ritenute d'acconto, il sostituto non è tenuto in solido in sede di riscossione, atteso che la responsabilità solidale prevista è espressamente condizionata alla circostanza che non siano state effettuate le ritenute. Lo ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a l'interpello n. 499 del 2019. Infatti, la normativa pone l'onere del versamento della ritenuta d'acconto in capo al sostituto d'imposta.

5

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

[Cessione d'azienda imposta di registro di tipo proporzionale - Interpello n. 432 del 25 ottobre 2019](#)

La cessione d'azienda è soggetta all'imposta proporzionale di registro del 3% sul valore dell'azienda, ad eccezione del valore degli immobili che saranno assoggettati alla tassazione secondo il valore venale in comune commercio. Quanto ceduto deve essere di per sé un insieme organicamente finalizzato all'esercizio dell'attività di impresa, autonomamente idoneo a consentire l'inizio o la continuazione di quella determinata attività da parte del cessionario.

Con la risposta all'interpello n. 432 del 25 ottobre 2019 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di imposta di registro e cessione d'azienda, quando sussiste una cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso e nella loro interdipendenza, all'esercizio d'impresa.

La definizione civilistica dell'azienda è data dall'art. 2555 c.c., che la qualifica come il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa.

La Corte di Cassazione ha più volte affrontato la questione circa l'esatta portata della nozione di cessione di azienda e può ritenersi ragionevolmente consolidato il principio secondo cui deve ravvisarsi una cessione d'azienda ogni qual volta sussista una cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso e nella loro interdipendenza, all'esercizio d'impresa.

[Imposta di successione in caso di trasferimenti a favore di fondazioni e associazioni - Interpello n. 441 del 29 ottobre 2019](#)

Sono esenti dall'imposta di successione i trasferimenti a favore di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 441 del 2019, con cui ha chiarito quale sia il trattamento fiscale ai fini dell'imposta di successione del trasferimento per testamento di partecipazioni sociali a fondazioni, individuando l'ambito di applicazione soggettivo e oggettivo della norma.

L'Agenzia delle Entrate ha illustrato il trattamento fiscale ai fini dell'imposta di successione del trasferimento per testamento di partecipazioni sociali a fondazioni.



[La consegna differita di un immobile non è soggetto a imposta di registro in misura fissa - Interpello n. 458 del 31 ottobre 2019](#)

L’Agenzia delle Entrate, con la risposta all’interpello n. 458 del 31 ottobre 2019 che ha fornito chiarimenti in tema di contratto di compravendita e consegna differita dell'immobile. La consegna differita di un immobile oggetto di compravendita non deve scontare l'imposta fissa di registro. Secondo l’ufficio la consegna differita non rappresenta l'effetto di un altro negozio, ma costituisce semplicemente una mera modalità concordata di adempimento di un'obbligazione del venditore, funzionale alla realizzazione dello schema negoziale della compravendita. Infatti, i tempi di consegna del bene compravenduto possono essere regolati dall'accordo nell'autonomia delle parti.

[Cessione di ramo d’azienda e successiva cessione di immobili - Possibile operazione abusiva ai fini dell’imposta di registro - Risoluzione n. 469 del 7 novembre 2019](#)

Con la risposta a risposta a interpello n. 469 del 7 novembre 2019 l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla valutazione dell’abusività della cessione di ramo d'azienda, con successiva cessione di immobili.

Nel corrispondere il complesso aziendale mediante più atti contestuali aventi ad oggetto, separatamente, partecipazioni e poi immobili, il contribuente conseguirebbe un vantaggio fiscale indebito, poiché andrebbe a corrispondere l'imposta di registro in misura proporzionale solo sul valore dei beni che compongono l'azienda al momento della cessione e non anche sul valore dell'immobile ceduto separatamente. Lo ha chiarito l’Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 469 del 2019. In particolare, tra le motivazioni economiche dell’operazione La società istante precisa che la scelta di porre in essere la cessione dei rami d'azienda alla società NewCo e la successiva cessione delle quote di partecipazione nella suddetta società al Fondo BETA, separatamente rispetto alle cessioni degli immobili al medesimo fondo, si giustifica alla luce dei vincoli di natura regolamentare gravanti sui fondi di investimento immobiliare, che impediscono agli stessi di esercitare attività di natura commerciale o industriale. Al riguardo, “l’istante osserva che nei confronti del Fondo BETA, in quanto OICR, non risulta possibile trasferire altro se non beni immobili e partecipazioni o quote di società non essendo consentito eseguire il trasferimento di un ramo d'azienda direttamente in capo al fondo”.

[Presenta profili di abuso la trasformazione societaria progressiva e la successiva cessione dell’immobile - Interpello n. 503 del 28 novembre 2019](#)

Con la risposta all’interpello n. 503 del 28 novembre 2019 l’Agenzia delle Entrate ha effettuato una valutazione antibuso di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva. Nell’ambito di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva, la scelta del regime impositivo, trasparente o opaco, che comporta un risparmio di aliquota d'imposta non appare sindacabile in ottica anti-abuso risultando posta dall'ordinamento tributario su un piano di pari dignità

In particolare, afferma l’Agenzia che la cessione dell'immobile sia effettuata nell'ambito di una società trasparente ai fini fiscali (società di persone) o nell'ambito di una società opaca (società di capitali), non muta la base imponibile su cui calcolare l'imposta. È la scelta del regime impositivo (trasparente o opaco) che comporta, nello specifico caso in esame, un risparmio di aliquota di imposta, scelta che non appare sindacabile in ottica anti-abuso risultando posta dall'ordinamento tributario su un piano di pari dignità.

Il vantaggio fiscale non è indebito, dal momento che non risulta violata alcuna ratio legis impositiva riguardante le plusvalenze sui beni immobili.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Corte di Giustizia UE

Alimenti: l'inosservanza degli obblighi in materia di sicurezza non preclude la detrazione IVA - Corte di Giustizia UE, Sentenza n. C-329/18 del 3 ottobre 2019

L'inosservanza degli obblighi di identificazione dei fornitori e di tracciabilità dei prodotti, in violazione della normativa comunitaria in materia di sicurezza alimentare, non incide sul diritto alla detrazione dell'IVA ma può costituire un elemento che - congiuntamente e in maniera concordante - indica che il soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere di partecipare a una frode all'IVA, circostanza la cui valutazione spetta al giudice del rinvio. A tal fine, non è rilevante il fatto che il soggetto non abbia verificato che i fornitori avessero adempiuto agli obblighi di registrazione previsti dalla normativa di settore. Lo ha deciso la Corte di Giustizia UE nella sentenza C-329/18 del 3 ottobre 2019.

Con la sentenza C-329/18 del 3 ottobre 2019, la Corte di Giustizia UE ha fornito chiarimenti in merito alla richiesta, fatta dall'amministrazione tributaria ad un'impresa, di rimborsare l'IVA detratta, aumentata di un'ammenda e degli interessi di mora, per l'acquisto di semi di colza effettuata nei mesi di luglio e agosto 2011 e nel mese di ottobre 2011. I semi di colza sono stati ricevuti e immagazzinati in un deposito appartenente ad un'altra ditta, pertanto l'amministrazione tributaria ha ritenuto che le operazioni di acquisto non fossero realmente avvenute.

2

Imposte sui redditi

Presunzione distribuzione utili - Cassazione, Ordinanza n. 27049 del 23 ottobre 2019

La presunzione dell'imputazione degli utili *extra* bilancio ai soci di una società di capitali a ristretta base sociale opera anche nei confronti di quelli dell'ente, anch'esso a ristretta base sociale, socio a propria volta della prima. Lo ha chiarito la Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 27049, depositata il 23 ottobre 2019. Tale estensione risponde all'esigenza di dare attuazione al divieto di abuso del diritto, la cui violazione non può dirsi esclusa con la mera presenza di un socio persona giuridica nella composizione sociale della società verificata.

L'Agenzia delle Entrate notificava ad una società un avviso di accertamento, per recuperare a tassazione IRES, IVA e IRAP nonché IRPEF in capo ai soci. In particolare, per questi ultimi, la pretesa era fondata sull'assunto che nelle società a ristretta base azionaria, gli utili non dichiarati fossero distribuiti ai soci della medesima e a quelli di un'altra società, a propria volta socia della prima.

3

IVA

L'omesso versamento IVA sussiste anche se le fatture non sono state saldate - Cassazione, Sentenza n. 41070 del 7 ottobre 2019

Il legale rappresentante di una società veniva condannato dal Tribunale per omesso versamento IVA (art. 10-ter, D.Lgs. n. 74/2000), con beneficio della sospensione della pena.

A seguito dell'appello, i giudici riformavano la sentenza di primo grado solo nella parte in cui non aveva concesso la non menzione della condanna nel casellario giudiziale. Per il resto la responsabilità veniva confermata, accertato l'inadempimento tributario e la disponibilità delle somme in capo alla società, la quale infatti aveva regolarmente pagato gli stipendi a tutti i dipendenti.



L'emissione di fatture prima di aver ricevuto il relativo pagamento espone il contribuente all'obbligo di versare la relativa IVA, indipendentemente dall'incasso delle somme per le prestazioni rese. L'esistenza di crediti non riscossi non fa dunque venir meno l'elemento soggettivo per il reato di omesso versamento. Lo ha precisato la Corte di Cassazione con la sentenza n. 41070 depositata il 7 ottobre 2019. I giudici ribadiscono altresì che l'aver dovuto pagare gli stipendi ai dipendenti non giustifica il mancato assolvimento dell'obbligo tributario, atteso che è l'imprenditore che ha scelto liberamente quale debito saldare e per quale rimanere inadempiente.

Omesso versamento IVA - L'impossibilità di adempiere non costituisce reato di omesso versamento - Cassazione, Sentenza n. 41602 del 10 ottobre 2019

Con la sentenza n. 41602 del 10 ottobre 2019, la Corte di Cassazione ha confermato il proprio orientamento, in tema di omesso versamento IVA, in base al quale l'imputato può invocare l'assoluta impossibilità di adempiere il debito erariale, quale causa di esclusione della responsabilità penale, a condizione che provveda ad assolvere gli oneri di allegazione concernenti sia il profilo della non imputabilità all'azienda della crisi economica che ha investito l'azienda, sia l'impossibilità di fronteggiare la crisi tramite il ricorso a misure idonee da valutarsi in concreto.

Il legale rappresentante di una società veniva condannato anche in appello, dopo la pronuncia sfavorevole di primo grado, per i reati di omesso versamento IVA e di indebita compensazione.

Un contribuente era indagato per aver commesso il reato di omesso versamento IVA, in violazione dell'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000. In breve, nelle more delle indagini il GIP disponeva la misura cautelare del sequestro preventivo, funzionale alla confisca diretta del profitto del reato e in caso di impossibilità a procedere, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente, fino a concorrenza del valore del profitto, su tutti i beni mobili ed immobili dell'indagato. Immediatamente, la difesa avanzava istanza di riesame, ai fini della rimozione della misura, in quanto applicata in modo non corretto, ma le doglianze venivano rigettate.

Omesso versamento IVA - La necessità di impiegare le risorse liquide per finalità d'impresa al posto del versamento del tributo non costituisce fattispecie di reato - Cassazione, Ordinanza n. 42522 del 16 ottobre 2019

Il reato di omesso versamento IVA richiede la sola consapevolezza di non adempiere all'obbligazione tributaria, in assenza di fini specifici. Pertanto, la decisione di impiegare le risorse liquide per garantire la continuità dello svolgimento dell'attività di impresa, con l'obiettivo di conseguire utili da impiegare per il pagamento dell'imposta, non integra il reato, poiché il soggetto agente non è cosciente della mancanza di risorse economiche da destinare alla scadenza tributaria. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con la sentenza n. 42522 depositata il 16 ottobre 2019.

Un contribuente era indagato per aver commesso il reato di omesso versamento IVA, in violazione dell'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000. Secondo gli inquirenti aveva omesso di presentare entro il termine stabilito per il versamento dell'acconto dell'imposta, l'IVA dovuta per i periodi d'imposta 2010 e 2011.

Il processo si concludeva con la condanna in primo grado. La difesa del contribuente impugnava detta sentenza innanzi alla competente Corte di Appello, alla quale rappresentava l'illegittimità della pronuncia, sulla scorta della dubbia presenza della volontà dell'indagato di evadere il Fisco. Le doglianze venivano accolte e l'imputato era assolto perché il fatto non costituiva reato. Avverso detta decisione, proponeva ricorso in Cassazione il Procuratore Generale della Corte di Appello.



Detrazione IVA ammessa anche in capo a un soggetto non identificato - Corte di Giustizia C-653/18 del 17 ottobre 2019

La Corte di Giustizia UE ha fornito chiarimenti nell'ambito di una controversia (C-653/18) in merito al diniego di esenzione dall'IVA per esportazioni di beni al di fuori dell'Unione europea effettuate nel 2007.

E' contraria alla normativa europea la normativa nazionale che neghi l'esistenza di una cessione di beni e di conseguenza neghi il beneficio dell'esenzione dall'IVA, qualora i beni interessati siano stati esportati fuori dell'Unione Europea e, successivamente alla loro esportazione, le autorità tributarie abbiano constatato che l'acquirente dei medesimi beni era non già il soggetto menzionato nella fattura redatta dal soggetto passivo, bensì un ente diverso che non è stato identificato. E' quanto ha dichiarato la Corte di Giustizia UE nella sentenza citata.

In particolare la causa riguarda una società polacca che, dal gennaio al maggio 2007, ha venduto telefoni cellulari a due enti ucraini. In seguito a un accertamento di cui la medesima società è stata oggetto, l'amministrazione tributaria ha constatato che era stata effettuata la procedura di esportazione di tali telefoni cellulari al di fuori del territorio dell'Unione, ma che i beni in questione erano stati acquistati non già dagli enti menzionati nelle fatture, bensì da altri enti che non sono stati identificati. La suddetta amministrazione ha quindi ritenuto che non fosse avvenuta alcuna cessione di beni e che, pertanto, la società non aveva il diritto di applicare l'aliquota IVA dello 0%.

L'indennità per la perdita dell'avviamento non concorre a formare la base imponibile IVA - Cassazione, Ordinanza n. 29180 del 12 novembre 2019

Con l'ordinanza n. 29180, depositata il 12 novembre 2019, la Corte di Cassazione ha confermato il proprio orientamento, secondo il quale l'indennità per la perdita di avviamento non costituisce corrispettivo del contratto di locazione e rientra tra le somme dovute a titolo di risarcimento del danno, penalità, ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi contrattuali di cui all'art. 15 del D.P.R. n. 633/1972, le quali non concorrono a formare la base imponibile IVA.

4

Processo tributario

Decadenza impugnazione - Cassazione, Ordinanza n. 25727 del 14 ottobre 2019

Il contribuente costituito in giudizio ha l'onere di verificare lo stato del procedimento, senza doversi affidare alle comunicazioni della cancelleria. Infatti, anche ove non vengano trasmesse dalla commissione le notizie sulla fissazione dell'udienza di discussione e sull'avvenuto deposito della sentenza, i termini di impugnazione rimangono quelli stabiliti per legge, senza possibilità di ottenere una rimessione in termini per non aver avuto contezza dell'esito del giudizio. Lo ha ribadito la Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 25727 depositata il 14 ottobre 2019.

L'Ufficio notificava a diversi contribuenti, in solido tra loro, un avviso di liquidazione ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale dovute per la registrazione di una sentenza del Tribunale, la quale aveva disposto la restituzione di un immobile, precedentemente espropriato dal Comune, agli originari proprietari. Veniva quindi presentato ricorso e l'esito del giudizio in primo grado era sfavorevole ai contribuenti, i quali proponevano impugnazione. Il giudizio di appello si concludeva con la conferma della pronuncia di primo grado ma la cancelleria della commissione non comunicava agli appellanti né la fissazione dell'udienza, né l'avvenuto deposito della sentenza. Pertanto, oltre a non presenziare innanzi al collegio per la discussione, i difensori venivano a conoscenza dell'esito del procedimento solo successivamente, quando ormai erano decorsi i termini per il ricorso in Cassazione. Tale impugnazione veniva però comunque esperita, chiedendo una rimessione in termini atteso che la decadenza non era imputabile ai contribuenti, bensì alle omissioni della cancelleria della CTR.



Definizione agevolata liti pendenti - Cassazione, Ordinanza n. 27271 del 24 ottobre 2019

Nella procedura di definizione agevolata delle liti pendenti rientra anche la cartella di pagamento emessa al termine della procedura di liquidazione automatica, in quanto si tratta del primo atto con il quale è esercitata la pretesa fiscale. Ciò in quanto in via generale l'istituto definitorio risponde all'esigenza di ridurre il volume del contenzioso tributario. A fornire questa importante interpretazione è la Corte di Cassazione nell'ordinanza n. 27271, depositata il 24 ottobre 2019 la quale, anche se riferita alla precedente definizione delle liti pendenti (2011) può estendersi anche a quella in vigore fino al 31 maggio scorso.

A seguito della procedura di liquidazione effettuata ai sensi dell'art. 36-*bis* del D.P.R. n. 600/1973, l'agente della riscossione notificava ad una contribuente una cartella di pagamento. La predetta si avvaleva della definizione agevolata delle liti tributarie pendenti, prevista al tempo dall'art. 39, comma 12, del D.L. n. 98/2011, che l'Amministrazione finanziaria rigettava, poiché riteneva il caso non rientrante fra quelli indicati nell'anzidetta norma. Il diniego veniva impugnato innanzi alle Commissioni tributarie competenti, che in entrambi i gradi di giudizio di merito ne respingevano le doglianze, in quanto ritenevano che l'emissione della cartella di pagamento in forza dell'art. 36-*bis* del D.P.R. n. 600/1973, fosse una mera ipotesi di esercizio di potere di controllo formale e, come tale esclusa dalla definizione agevolata. In particolare i giudici di appello, nel caso di specie rilevavano che la natura dell'atto impugnato non fosse impositiva, poiché non preceduta da alcun avviso di accertamento.

Il Contraddittorio deve essere garantito entro i 60 giorni dal rilascio del pvc - Cassazione, Ordinanza n. 27415 del 25 ottobre 2019

Il termine dilatorio di 60 giorni, previsto dall'art. 12, comma 7, della Legge n. 212/2000, istituito al fine di garantire un contraddittorio endoprocedimentale tra le parti, è violato se l'atto è sottoscritto prima della scadenza del termine, pur se notificato successivamente. Lo ha confermato la Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 27415, depositata il 25 ottobre 2019.

L'agenzia delle Entrate notificava a un contribuente un avviso di accertamento per recuperare a tassazione dei redditi provenienti da reato. Il provvedimento veniva immediatamente impugnato innanzi alle Commissioni tributarie competenti, per differenti profili, fra i quali l'illegittimità ai sensi dell'art. 12, comma 7 della Legge n. 212/2000.

La norma prescrive, nel rispetto della cooperazione tra le parti, che dopo il rilascio della copia del PVC debbano decorrere 60 giorni prima dell'emissione dell'avviso di accertamento, al fine di consentire al contribuente di comunicare osservazioni e richieste oggetto di valutazione dell'Amministrazione finanziaria.

Il termine del 10 giugno fissato per l'istanza della definizione delle liti fiscali pendenti ha natura ordinatoria - Cassazione, Ordinanza n. 31126 del 28 novembre 2019

In caso di adesione alla definizione delle liti pendenti, il deposito della relativa istanza successivamente alla data del 10 giugno 2019 non pregiudica la possibilità di sospensione del giudizio. Infatti il suindicato termine è solamente ordinatorio e pertanto è consentito anche un deposito successivo. Lo ha ribadito la Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 31126 depositata il 28 novembre 2019.



5

Riscossione

La competenza del giudice rileva in base alla sede dell'agente della riscossione - Cassazione, Ordinanza n. 28064 del 12 ottobre 2019

In sede di impugnazione dell'atto di riscossione coattiva e degli atti presupposti, l'individuazione della Commissione tributaria territorialmente competente avviene in relazione alla sede dell'agente della riscossione, anche se non coincidente con quella dell'Ufficio che ha consegnato il ruolo. Unica eccezione riguarda i tributi degli enti locali, per i quali la competenza è legata alla sede dell'ente impositore.

Nel caso di invio diretto della raccomandata con avviso di ricevimento da parte del concessionario della riscossione si applicano le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle applicabili alle notificazioni degli atti giudiziari - Cassazione, Ordinanza n. 28690 del 7 novembre 2019

Con l'ordinanza n. 28690, depositata il 7 novembre 2019, la Corte di Cassazione ha confermato il proprio orientamento in base al quale alla notifica della cartella di pagamento, eseguita mediante invio diretto da parte del concessionario della riscossione di raccomandata con avviso di ricevimento, si applicano le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle relative alle notificazioni di atti e alle comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari. Ciò in quanto tale forma 'semplificata' di notificazione si giustifica in relazione alla funzione pubblicistica svolta dall'agente per la riscossione volta ad assicurare la pronta realizzazione del credito fiscale a garanzia del regolare svolgimento della vita finanziaria dello Stato.

L'indicazione in dichiarazione del credito d'imposta costituisce, di per sé, istanza di rimborso - Cassazione, Ordinanza n. 30135 del 20 novembre 2019

In tema di rimborsi, qualora il contribuente evidenzi nella dichiarazione un credito d'imposta, non occorre alcun altro adempimento. Tale condotta costituisce già istanza di rimborso, in quanto l'amministrazione, con la dichiarazione e quindi i conteggi effettuati dal contribuente, è posta in condizione di conoscere la pretesa creditoria. Da quel momento decorre l'ordinario termine di prescrizione decennale per l'esercizio della relativa azione dinanzi al giudice tributario. E' l'orientamento della Corte di Cassazione, confermato da ultimo con l'ordinanza n. 30135, depositata il 20 novembre 2019.

6

Sanzioni

Il contrasto giurisprudenziale non comporta l'obiettivo condizione di incertezza della norma tributaria - Cassazione, Ordinanza n. 24707 del 3 ottobre 2019

Il giudice non può decidere d'ufficio in merito alla non applicazione delle sanzioni tributarie per la sussistenza di obiettive condizioni di incertezza, essendo necessaria una richiesta del contribuente. Quest'ultimo, peraltro, deve anche fornire la relativa prova in merito agli elementi che avrebbero generato confusione sull'interpretazione della disposizione. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con l'Ord. n. 24707 del 3 ottobre 2019. Nella medesima pronuncia la Corte ha inoltre precisato che - in caso di contestazione sull'applicazione del regime del margine - è sempre il contribuente che deve dimostrare sia la non consapevolezza alla partecipazione ad un'evasione fiscale, sia di aver agito con la massima diligenza esigibile.



La vicenda riguardava un'impresa che riceveva due avvisi di accertamento con i quali veniva contestata l'errata applicazione dello speciale regime del margine su operazioni imponibili ai fini IVA. In particolare si riferivano ad operazioni relative ad alcune autovetture acquistate per le quali avrebbe dovuto essere applicato il regime ordinario.

La contribuente impugnava gli atti impositivi che venivano annullati dalla CTP. A seguito dell'appello dell'Ufficio, la decisione era riformata dalla CTR, la quale affermava che l'impresa non aveva tenuto un comportamento diligente nell'operazione commerciale, alla quale andava correttamente applicato il regime IVA ordinario; allo stesso tempo però i giudici annullavano d'ufficio le sanzioni irrogate con gli avvisi di accertamento, ritenendo sussistenti obiettive condizioni di incertezza (art. 8, D.Lgs. n. 546/1992), attestate dal contrasto giurisprudenziale che si riscontrava sulla questione oggetto del giudizio.

7 Sanzioni penali

Omesso versamento: sequestro preventivo valido su tutti i beni dell'interessato - Cassazione, Sentenza n. 40071 del 1° ottobre 2019

Il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente, per il reato di omesso versamento IVA, è un istituto afflittivo, che risponde all'esigenza di sanzionare il reo per aver commesso il reato. Per tale ragione, può gravare su tutti i beni dell'interessato, indipendentemente dal fatto che questi rappresentino l'effettivo profitto del reato, oppure siano stati acquisiti diverso tempo prima. Pertanto, chiarisce la Corte di Cassazione con la sentenza n. 40071, depositata il 1° ottobre 2019, il principio di irretroattività interviene solo in relazione all'entrata in vigore dell'istituto e la commissione del reato e non in rapporto con la data di acquisizione del bene sequestrato.

La vicenda riguardava un contribuente indagato per aver commesso il reato di omesso versamento IVA, in violazione dell'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000. Nelle more delle indagini il Gip disponeva la misura cautelare del sequestro preventivo, funzionale alla confisca diretta del profitto del reato e in caso di impossibilità a procedere, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente, fino a concorrenza del valore del profitto, su tutti i beni mobili ed immobili dell'indagato. Immediatamente, la difesa avanzava istanza di riesame, ai fini della rimozione della misura, in quanto applicata in modo non corretto, ma le doglianze venivano rigettate.

Il diniego veniva impugnato in Cassazione. Nel ricorso si dava atto che il sequestro finalizzato alla confisca per equivalente era stato eseguito sui beni immobili acquistati diversi anni prima della commissione del reato, dunque in assenza di qualsiasi nesso pertinenziale richiesto a norma dell'art. 12-bis del D.Lgs. n. 74/2000. In sostanza la confisca non poteva essere retroattiva, ma contestuale al profitto del reato.

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 40071 del 1° ottobre 2019, ha rigettato il ricorso presentato dal contribuente. I giudici di legittimità, uniformandosi all'orientamento espresso dalle SS.UU. sul punto (cfr. sentenza n. 38691/2009), chiariscono che non esiste nessun limite temporale alla confisca per equivalente, nella misura in cui è possibile applicarla anche sui beni immobili acquistati prima della commissione del reato, da cui deriva il profitto.



Sequestro preventivo - Cassazione, Sentenza n. 40072 del 1° ottobre 2019

La sussistenza di un sequestro preventivo finalizzato alla confisca diretta o per equivalente dei beni della società, disposto per reati diversi e nell'ambito di un altro procedimento, non impedisce sui medesimi beni aziendali il sequestro impeditivo dei beni aziendali costituenti l'unità operativa della società. La prima misura cautelare già disposta ha infatti oggetto e finalità del tutto diverse da quella successiva. E' quanto deciso dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 40072 del 1° ottobre 2019.

A seguito della segnalazione del reato di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti ai sensi dell'art. 8 del D.Lgs. n. 74/2000 nei confronti di un contribuente, ritenuto amministratore di fatto della società che emetteva tali fatture false in suo favore, la competente Procura della Repubblica chiedeva - ma non otteneva - dal GIP, l'applicazione del sequestro preventivo dei beni aziendali.

Falsità indiziarie - implicazioni sulle detraibilità dell'Iva - Cassazione, Ordinanza n. 24687 del 3 ottobre 2019

In caso di falsità di certificati di origine delle merci importate e inserite in un deposito IVA, la perdita dell'esenzione daziaria conseguente all'accertamento di tale detta falsità non implica necessariamente anche quella dell'IVA all'importazione, purchè tale imposta venga assolta secondo il modulo dell'inversione contabile all'atto dell'estrazione delle merci dal deposito. E' il principio di diritto ribadito dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 24687 depositata il 3 ottobre 2019.

L'Ufficio antifrodi europeo effettuava dei controlli su bollette di importazione, rilevando alcune irregolarità concernenti l'introduzione in Italia di silicio metallico, in regime di deposito IVA. Le predette venivano segnalate all'ufficio delle Dogane, che notificava al contribuente interessato un avviso di accertamento suppletivo e di rettifica, con il quale veniva richiesto il versamento dell'imposta pari a quanto dovuto per l'IVA interna nonché l'applicazione di sanzioni e del dazio *antidumping*.

L'Amministrazione finanziaria riteneva che la merce importata, dichiarata in origine taiwanese fosse invece cinese, in quanto non aveva subito una lavorazione ulteriore tale da far accrescere il valore della percentuale minima richiesta, ai fini della qualifica.

Patteggiamento nel caso di reati tributari - Cassazione, Sentenza n. 41133 del 8 ottobre 2019

Nel caso di delitti tributari disciplinati dal D.Lgs. n. 74/2000, l'accesso al rito dell'applicazione della pena su richiesta delle parti può essere libero o condizionato. In particolare, il contribuente potrà beneficiare del patteggiamento senza la previa estinzione dell'obbligazione tributaria, per i reati di omesso versamento e di indebita compensazione di crediti non spettanti, poiché questa fungerebbe da causa di non punibilità. Per le rimanenti fattispecie, ha puntualizzato la Corte di Cassazione con sentenza n. 41133 dell'8 ottobre 2019, il rito premiale si attiverà solo a fronte del versamento del dovuto all'Erario, purché dalla condotta sia nata un'obbligazione tributaria non adempiuta.

L'applicazione della pena su richiesta delle parti è un rito speciale del processo penale, disciplinato nell'art. 444 e seguenti c.p.p.. Tramite tale rito l'imputato, previo accordo con la Pubblica Accusa, ottiene l'applicazione di una pena concordata, ridotta fino a 1/3 e una serie di benefici premiali, differenti a seconda che si tratti di patteggiamento 'tradizionale' oppure 'allargato', fra i quali si annoverano - a titolo meramente esemplificativo - l'esenzione dal pagamento delle spese processuali e la non menzione della condanna sul certificato penale.



Patteggiamento ammesso in caso di infedele e omessa dichiarazione purchè si versi l'intero ammontare dell'imposta prima del dibattimento - Cassazione, Sentenza n. 47287 del 21 novembre 2019

Per i reati tributari di infedele e omessa dichiarazione, l'accesso al rito premiale dell'applicazione della pena su richiesta delle parti è vincolato all'effettivo e completo versamento dell'imposta evasa prima dell'apertura del dibattimento, se il pagamento avviene dopo che l'imputato abbia avuto conoscenza di attività di controllo nei suoi confronti. L'eventuale anticipazione del pagamento prima di tale evenienza costituirebbe invece una causa di non punibilità. A chiarirlo è la Corte di Cassazione con la sentenza n. 47287, depositata il 21 novembre 2019.

Il patteggiamento è possibile a prescindere dal previo versamento dell'intero ammontare di imposta dovuta - Cassazione, Sentenza n. 48029 del 26 novembre 2019

In contrasto alla sentenza n. 47287 di cui sopra, la Corte di Cassazione con la sentenza n. 48029, depositata il 26 novembre 2019 ha affermato che per i delitti di infedele dichiarazione e di omessa presentazione, al pari dei reati di omesso versamento, l'estinzione dei debiti tributari mediante integrale pagamento, da effettuarsi prima dell'apertura del dibattimento, non costituisce presupposto di legittimità del patteggiamento, in quanto detto comportamento integra una causa di non punibilità. Ne consegue che è possibile accedere al rito premiale alternativo per tutti questi reati anche senza aver estinto il debito tributario.



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

© 2019 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.