



Tax Newsletter n. 9/2020

Settembre

Tax & Legal

Highlights:

Prassi

Imposte sui redditi - L'inapplicabilità del regime del realizzo controllato - Interpello n. 309 del 4 settembre 2020, Interpelli nn. 314 e 315 del 7 settembre 2020 e Interpello n. 381 del 18 settembre 2020

IVA - Contributo a fondo perduto e operazioni fuori campo IVA - Interpello n. 350 del 15 settembre 2020

IVA - Cessioni intracomunitarie: la prova del trasferimento del bene - Interpello n. 305 del 3 settembre 2020

Giurisprudenza

Imposte dirette - La rinuncia del socio al finanziamento non è imponibile - Corte di Cassazione, Ord. 24 settembre 2020, n. 20052

Imposte dirette - Società di persone: legittima la tassazione degli utili anche se non percepiti - Corte Costituzionale, Sent. 17 settembre 2020, n. 201

kpmg.com/it



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**
 Bonus sanificazione e acquisto di dispositivi di protezione: definita la percentuale di utilizzo del credito d'imposta - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 302831 dell'11 settembre 2020

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Accertamento**
 Mercato AIM Italia: esclusa la rideterminazione del valore delle azioni - Interpello n. 308 del 3 settembre 2020
- 2 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**
 L'inapplicabilità del regime del realizzo controllato - Interpello n. 309 del 4 settembre 2020, Interpelli nn. 314 e 315 del 7 settembre 2020 e Interpello n. 381 del 18 settembre 2020
Fringe benefit connesso all'esercizio di *stock options*: il trattamento fiscale - Interpello n. 316 del 7 settembre 2020
 Indennità di portafoglio: i criteri di deducibilità - Interpello n. 317 del 7 settembre 2020
 La cessione di partecipazioni in valuta estera - Interpello n. 344 del 11 settembre 2020
 Contributo a fondo perduto e operazioni fuori campo IVA - Interpello n. 350 del 15 settembre 2020
 Lavoratori cooperanti che svolgono attività all'estero - Interpello n. 353 del 15 settembre 2020
 Ritenute appalti: la determinazione della soglia del 10% - Risoluzione n. 53/E del 22 settembre 2020
 Patent box: l'applicazione della *penalty protection* - Interpello n. 400 del 24 settembre 2020
 Ulteriori chiarimenti per fruire del contributo a fondo perduto - Interpelli nn. 401, 403, 405 del 24 settembre 2020
 Quote di partecipazione agli OICR: l'applicazione della ritenuta al 26% - Interpello n. 406 del 24 settembre 2020
 Il regime fiscale del *carried interest* - Interpello n. 407 del 24 settembre 2020
 Investimenti su piattaforme P2P Lending - Risoluzione n. 56/E del 25 settembre 2020
- 3 [Pagina 9](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**
 Bonus mezzogiorno cumulabile con il bonus investimenti in beni strumentali - Interpello n. 360 del 16 settembre 2020
 Credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro - Interpelli nn. 361 e 362 del 16 settembre 2020

4

[Pagina 10](#)**IVA**

Acquisizione di fabbricati e plafond IVA - Interpello n. 304 del 3 settembre 2020

Cessioni intracomunitarie: la prova del trasferimento del bene - Interpello n. 305 del 3 settembre 2020

Servizi di intermediazione online: obbligo di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi - Interpello n. 324 del 9 settembre 2020

Plafond IVA e trasferimento della residenza fiscale all'estero - Interpello n. 336 del 10 settembre 2020

La procedura di rimborso IVA per un soggetto non residente - Interpello n. 339 del 11 settembre 2020

La continuità del Gruppo IVA in caso di scissione parziale - Principio di diritto n. 16 del 14 settembre 2020

Consulenza finanziaria e regime di esenzione IVA - Interpello n. 372 del 17 settembre 2020

Errata fatturazione a un Gruppo IVA: le modalità di regolarizzazione - Interpello n. 373 del 17 settembre 2020

Servizi di back office bancario e regime di esenzione IVA - Interpello n. 375 del 17 settembre 2020

Il trasferimento di beni da un deposito fiscale a un deposito commerciale - Interpello n. 376 del 17 settembre 2020

La ristrutturazione di immobili ubicati in aree portuali - Interpello n. 390 del 23 settembre 2020

Imbarcazioni da diporto: la territorialità ai fini IVA - Risoluzione n. 62/E del 30 settembre 2020

5

[Pagina 12](#)**Processo tributario**

La definizione agevolata delle controversie tributarie - Interpello n. 391 del 23 settembre 2020

6

[Pagina 12](#)**Riscossione**

Avvisi di liquidazione: la decorrenza dei termini di pagamento - Interpello n. 349 del 15 settembre 2020 e Interpello n. 357 del 16 settembre 2020

7

[Pagina 12](#)**Sanzioni**

Sanzioni amministrative: le quietanze di pagamento scontano l'imposta di bollo - Interpello n. 330 del 10 settembre 2020 e Interpello n. 340 del 11 settembre 2020

8

[Pagina 12](#)**Statuto del contribuente - Imposta di registro**

Conferimento d'azienda e imposta di registro - Interpello n. 371 del 17 settembre 2020

Parte terza

Giurisprudenza

1

[Pagina 13](#)**Accertamento**

La confisca in caso di reato fiscale estinto non subisce rideterminazioni di valore - Corte di Cassazione, sez. pen., Sent. 2 settembre 2020, n. 24969

Avviso di accertamento e motivazione - Corte di Cassazione, sez. V, Ord. 10 settembre, n. 18767

Il liquidatore è responsabile solo per debiti erariali accertati prima dell'estinzione della società - Corte di Cassazione, sez. V, Ord. 14 settembre 2020, n. 19008

- 2 [Pagina 15](#) **Imposte dirette**
Società di persone: legittima la tassazione degli utili anche se non percepiti - Corte Costituzionale, Sent. 17 settembre 2020, n. 201
La rinuncia del socio al finanziamento non è imponibile - Corte di Cassazione, Ord. 24 settembre 2020, n. 20052
- 3 [Pagina 16](#) **Imposte dirette**
In caso di fideiussione spetta il rimborso dei costi se il prodotto oggetto dell'operazione era esente da accise - Corte di Cassazione, sez. V, Sent. 16 settembre 2020, n. 19272
- 4 [Pagina 16](#) **IVA**
In caso di compensazione IVA non spettante incombe in capo al contribuente l'onere di provare l'esistenza e spettanza del credito - Corte di Cassazione, sez. pen., Sent. 11 settembre 2020, n. 25922
Anche per la detraibilità dell'IVA si applica il principio di inerenza 'qualitativa' - Corte di Cassazione, sez. V, Sent. 17 settembre 2020, n. 19341
Il rimborso dell'IVA non spetta al contribuente estero che esegue operazioni su beni immobili in Italia - Corte di Cassazione, sez. V, Sent. 21 settembre 2020, n. 19634
IVA, vendite con buoni: la base imponibile è il prezzo di cessione del venditore e non quello nominale - Corte di Cassazione, sez. V Sent. 25 settembre 2020, n. 20167
- 5 [Pagina 18](#) **Penale**
Omissione contributiva e la grave crisi economica: esclusione elemento soggettivo - Corte di Cassazione, sez. pen., Sent. 23 settembre 2020, n. 26519

Parte prima

Legislazione

1

Imposte sui redditi - Agevolazioni

Bonus sanificazione e acquisto di dispositivi di protezione: definita la percentuale di utilizzo del credito d'imposta - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 302831 del 11 settembre 2020

L'Agenzia delle Entrate ha reso noto la misura percentuale di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione di cui all'art. 125 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020. In dettaglio, l'ammontare del credito d'imposta effettivamente utilizzabile è pari al 15,6423% del credito risultante dall'ultima comunicazione validamente presentata entro lo scorso 7 settembre, troncando il risultato ottenuto all'unità di euro.

Oltre a ciò, si ricorda che, con la Risoluzione n. 52/E del 14 settembre 2020, è stato istituito il codice tributo '6917' per l'utilizzo in compensazione del credito di cui sopra, tramite modello F24.



Parte seconda

Prassi

1

Accertamento

[Mercato AIM Italia: esclusa la rideterminazione del valore delle azioni - Interpello n. 308 del 3 settembre 2020](#)

Se le azioni sono negoziate sul mercato AIM Italia, non è possibile beneficiare della procedura di rideterminazione del costo o del valore d'acquisto delle partecipazioni ai sensi dell'art. 5 della L. n. 448/2001. In conseguenza di ciò, tutti i soggetti che hanno erroneamente versato l'imposta sostitutiva possono presentare all'Agenzia delle Entrate un'apposita istanza di rimborso in conformità all'art. 38 del D.P.R. n. 602/1973, entro 48 mesi dalla data di versamento dell'imposta non dovuta.

2

Imposte sui redditi

[L'inapplicabilità del regime del realizzo controllato - Interpello n. 309 del 4 settembre 2020, Interpelli nn. 314 e 315 del 7 settembre 2020 e Interpello n. 381 del 18 settembre 2020](#)

Il regime del realizzo controllato ex art. 177, comma 2-*bis*, del TUIR non è applicabile nell'ipotesi di conferimenti plurimi di partecipazioni qualificate. In tal caso, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che la società conferitaria, esistente o di nuova costituzione, deve risultare interamente partecipata da un unico soggetto conferente.

Oltre a ciò, il regime di cui sopra non si applica al conferimento del diritto parziario di usufrutto sulle partecipazioni detenute da una Sapa, in favore di una NewCo integralmente partecipata dal conferente.

[Fringe benefit connesso all'esercizio di stock options: il trattamento fiscale - Interpello n. 316 del 7 settembre 2020](#)

In riferimento al *fringe benefit* connesso all'esercizio di *stock options*, se il *vesting period* è maturato in Italia ma l'esercizio delle *stock options* ricevute avviene dopo l'acquisizione della residenza fiscale in Svizzera, l'intero *fringe benefit* percepito dal lavoratore dipendente verrà assoggettato a tassazione nel nostro Paese in linea con quanto disposto dall'art. 15 della Convenzione Italia-Svizzera.

[Indennità di portafoglio: i criteri di deducibilità - Interpello n. 317 del 7 settembre 2020](#)

L'indennità di portafoglio corrisposta dal consulente finanziario alla banca mandante, al fine di subentrare in un portafoglio polizze precedentemente gestito da un consulente uscente, è deducibile nei limiti della quota imputabile a ciascun esercizio secondo quanto previsto dall'art. 108, comma 1, del TUIR.

[La cessione di partecipazioni in valuta estera - Interpello n. 344 del 11 settembre 2020](#)

Per quanto concerne la cessione di partecipazioni in valuta estera, la plusvalenza realizzata, al netto delle commissioni di intermediazione applicate sulla compravendita, è assoggettata ad imposta sostitutiva del 26% ai sensi dell'art. 5, comma 2, del D.Lgs. n. 461/1997.



[Contributo a fondo perduto e operazioni fuori campo IVA - Interpello n. 350 del 15 settembre 2020](#)

In merito alla fruizione del contributo a fondo perduto ex art. 25 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, le operazioni fuori campo IVA, non fatturate ma documentate attraverso l'emissione di 'note a richiesta di rimborso spese' (prive di valenza ai fini IVA), si considerano ricavi ai sensi dell'art. 85 del TUIR. Per questo motivo, le somme percepite dall'impresa devono essere computate ai fini della verifica del requisito dimensionale per l'accesso al beneficio nonché nella determinazione delle soglie dimensionali e ai fini del calcolo relativo alla riduzione del fatturato.

[Lavoratori cooperanti che svolgono attività all'estero - Interpello n. 353 del 15 settembre 2020](#)

Ai fini IRPEF, i lavoratori cooperanti delle ONG che alternano periodi di lavoro in Italia e all'estero possono applicare la disciplina convenzionale riproporzionata prevista dall'art. 54, comma 8-bis, del TUIR per i soli giorni del mese in cui l'attività lavorativa è prestata all'estero.

[Ritenute appalti: la determinazione della soglia del 10% - Risoluzione n. 53/E del 22 settembre 2020](#)

Con riguardo alle ritenute negli appalti, per calcolare la soglia del 10% dei ricavi o compensi prevista dall'art. 17-bis, comma 5, lettera a), del D.Lgs. n. 241/1997, si computano tra i versamenti anche gli ammontari dell'IVA relativa alle operazioni soggette al *reverse charge* o al meccanismo dello *split payment* nonché l'IVA teorica assolta dalla controllante nella procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo o l'imposta teorica corrispondente al reddito della società in caso di esercizio dell'opzione per il regime di trasparenza fiscale.

[Patent box: l'applicazione della *penalty protection* - Interpello n. 400 del 24 settembre 2020](#)

Nell'ambito del Patent box, possono beneficiare delle disposizioni relative alla *penalty protection* anche i contribuenti esonerati dalla presentazione dell'istanza di *ruling*, senza che ciò comporti la dilazione in tre anni dell'agevolazione fiscale. Inoltre, la marca temporale per esercizi precedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Crescita (D.L. n. 34/2019 conv. L. n. 58/2019) va apposta prima dell'invio della comunicazione di possesso della documentazione.

[Ulteriori chiarimenti per fruire del contributo a fondo perduto - Interpelli nn. 401, 403, 405 del 24 settembre 2020](#)

Per quanto riguarda il contributo a fondo perduto ex art. 25 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che, le somme percepite a titolo di rimborso spese per le trasferte di consulenti e dipendenti della società presso le imprese committenti si considerano rilevanti ai fini della determinazione della soglia d'accesso all'agevolazione fiscale.

Nel caso invece di una società beneficiaria di un'operazione di scissione avvenuta nel 2019 occorre calcolare il contributo identificando l'ammontare dei ricavi e del fatturato direttamente riferibili al ramo d'azienda oggetto di attribuzione alla società ante e post scissione.

In ultimo, nell'ipotesi in cui il Comune venga incluso tra quelli colpiti da un evento calamitoso e il cui conseguente stato di emergenza sia ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza COVID-19 è possibile beneficiare del contributo anche in mancanza del requisito relativo al calo di fatturato.



[Quote di partecipazione agli OICR: l'applicazione della ritenuta al 26% - Interpello n. 406 del 24 settembre 2020](#)

Nel caso in cui le quote di partecipazione agli OICR non vengano comprese negli attivi a copertura delle riserve matematiche dei rami vita, sui proventi da esse derivanti devono essere applicate le ritenute del 26% previste dall'art. 26-*quinquies*, comma 1, del D.P.R. n. 600/1973 nonché dall'art. 10-*ter*, commi 1 e 2, della L. n. 77/1983.

[Il regime fiscale del *carried interest* - Interpello n. 407 del 24 settembre 2020](#)

Prendendo in considerazione un fondo di investimento alternativo riservato mobiliare di tipo chiuso, se l'impegno di investimento nell'anzidetto fondo comporta un esborso effettivo da parte dei Manager pari al massimo allo 0,15% dell'investimento complessivo, non è possibile beneficiare del regime fiscale relativo ai *carried interest* in quanto, in tal caso, non vengono rispettati tutti i requisiti richiesti dall'art. 60 del D.L. n. 50/2017 conv. L. n. 96/2017.

[Investimenti su piattaforme P2P Lending - Risoluzione n. 56/E del 25 settembre 2020](#)

I proventi percepiti da un soggetto italiano a fronte di un investimento effettuato tramite una piattaforma P2P Lending estera gestita da una società italiana, che non è iscritta all'albo degli intermediari finanziari o che non assume la qualifica di istituto di pagamento autorizzato dalla Banca d'Italia, devono essere assoggettati all'IRPEF poiché, in tale circostanza, non è applicabile la ritenuta a titolo d'imposta del 26%.

3

Imposte sui redditi - Agevolazioni

[Bonus mezzogiorno cumulabile con il bonus investimenti in beni strumentali - Interpello n. 360 del 16 settembre 2020](#)

In relazione ai medesimi investimenti, il credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno ex L. n. 208/2015 è cumulabile con il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex L. n. 160/2019 purché, tale cumulo, non comporti il superamento del costo sostenuto per l'investimento.

[Credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro - Interpelli nn. 361 e 362 del 16 settembre 2020](#)

Nell'ambito del credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro ex art. 120 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, si considerano escluse dall'agevolazione le spese per l'acquisto e l'installazione di un ulteriore ascensore. D'altro canto, sono invece agevolabili le spese edilizie per il ripristino della pavimentazione e dell'impianto elettrico degli ambienti, danneggiati a seguito degli interventi atti a rimodulare gli spazi per contenere la diffusione del COVID-19.

[Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione - Interpello n. 363 del 16 settembre 2020](#)

Per quanto concerne il credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione ex art. 125 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, le spese sostenute per la consulenza in materia di prevenzione e salute sui luoghi di lavoro, per la progettazione degli ambienti di lavoro, l'addestramento e la stesura di protocolli di sicurezza, non rilevano ai fini dell'agevolazione fiscale.



4

IVA**Acquisizione di fabbricati e plafond IVA - Interpello n. 304 del 3 settembre 2020**

In caso di acquisizione di fabbricati in dipendenza di contratti di appalto, aventi per oggetto la loro costruzione, o di contratti di leasing non è possibile usufruire del plafond IVA ai sensi dell'art. 8, comma 1, lettera c), del D.P.R. n. 633/1972.

Cessioni intracomunitarie: la prova del trasferimento del bene - Interpello n. 305 del 3 settembre 2020

Nell'ambito delle cessioni intracomunitarie, se mancano i requisiti atti a provare il trasferimento del bene nello Stato membro di destinazione, non è ammesso emettere in via cautelativa una fattura in regime di imponibilità IVA riservandosi, una volta ottenuta la prova, la possibilità di stornare l'operazione mediante l'emissione di una nota di variazione in diminuzione ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972.

Servizi di intermediazione online: obbligo di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi - Interpello n. 324 del 9 settembre 2020

Il servizio reso da una società tramite una piattaforma online, la quale permette di comparare i prezzi dei diversi operatori di trasporti, consentendo poi di acquistare i servizi di trasporto e di effettuare le spedizioni al miglior prezzo, non si configura quale servizio elettronico ai fini IVA. Di conseguenza, la prestazione deve essere certificata con l'emissione di fattura ed è soggetta all'obbligo di certificazione dei corrispettivi. Inoltre, nel caso in cui la società intenda documentare l'operazione mediante fattura elettronica semplificata è comunque necessario indicare, nel tracciato SdI, la partita IVA o il codice fiscale del cessionario.

Plafond IVA e trasferimento della residenza fiscale all'estero - Interpello n. 336 del 10 settembre 2020

Una società italiana che trasferisce la propria residenza fiscale all'estero ai sensi dell'art. 166 del TUIR, mantenendo in Italia una stabile organizzazione, può conservare il numero di partita IVA nonché subentrare nello status di esportatore abituale e acquisire il plafond IVA maturato dall'avente causa.

La procedura di rimborso IVA per un soggetto non residente - Interpello n. 339 del 11 settembre 2020

Un soggetto non residente, identificato direttamente ai fini IVA in Italia, il quale ha posto in essere nel territorio dello Stato solamente operazioni attive in *reverse charge* ma che ha altresì presentato la Dichiarazione IVA con partita IVA italiana, non può beneficiare della procedura di rimborso dell'IVA prevista dall'art. 38-bis2 del D.P.R. n. 633/1972.

La continuità del Gruppo IVA in caso di scissione parziale - Principio di diritto n. 16 del 14 settembre 2020

La scissione parziale della società capogruppo di un Gruppo IVA, a favore di una NewCo, non preclude la continuazione del Gruppo IVA originariamente costituito se l'operazione:

- coinvolge esclusivamente soggetti già inclusi nel Gruppo IVA;
- non realizza, nella catena di controllo, l'ingresso di entità esterne e ad esso preesistenti;
- non determina il venir meno del vincolo finanziario, economico ed organizzativo.



[Consulenza finanziaria e regime di esenzione IVA - Interpello n. 372 del 17 settembre 2020](#)

Le prestazioni di consulenza in materia di investimenti fornite unitamente al servizio di ricezione e trasmissione degli ordini relativi a strumenti finanziari possono beneficiare del regime di esenzione IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, numeri 4) e 9), del D.P.R. n. 633/1972.

[Errata fatturazione a un Gruppo IVA: le modalità di regolarizzazione - Interpello n. 373 del 17 settembre 2020](#)

Nell'ipotesi in cui le società partecipanti a un Gruppo IVA ricevano delle fatture riportanti la partita IVA del singolo acquirente in luogo di quella del Gruppo IVA, è necessario che il soggetto acquirente comunichi l'errore al cedente affinché questi emetta una nota di variazione in diminuzione a storno della fattura errata nonché rilasci una nuova fattura corretta. Solamente in caso di inerzia da parte del cedente, il soggetto acquirente, per non incorrere nelle relative sanzioni, dovrà avvalersi della procedura di regolarizzazione disciplinata dall'art. 6, comma 8, lettera b), del D.Lgs. n. 471/1997.

[Servizi di back office bancario e regime di esenzione IVA - Interpello n. 375 del 17 settembre 2020](#)

In riferimento ai servizi di back office bancario prestati da una società nei confronti di istituti bancari, l'Amministrazione finanziaria ha riconosciuto l'applicabilità del regime di esenzione IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, numeri 1) e 5), del D.P.R. n. 633/1972, per le seguenti tipologie di servizi erogati dalla società: gestione e lavorazione degli assegni, gestione dei bonifici, gestione delle disposizioni di pagamento delle deleghe fiscali e dei rapporti con gli enti previdenziali nonché gestione e cancellazione delle garanzie ipotecarie.

[Il trasferimento di beni da un deposito fiscale a un deposito commerciale - Interpello n. 376 del 17 settembre 2020](#)

Il trasferimento di beni come benzina e gasolio da un deposito fiscale a un deposito commerciale da parte di una società che non ha la qualifica di depositario autorizzato, non può beneficiare della sospensione della rilevanza ai fini IVA. In tal caso, sarà necessario verificare se sussistono le condizioni di non applicazione della disciplina previste dall'art. 1, comma 941, della L. n. 205/2017 modificata dall'art. 6, comma 1, lettera b) 1), del D.L. n. 124/2019 conv. L. n. 157/2019.

[La ristrutturazione di immobili ubicati in aree portuali - Interpello n. 390 del 23 settembre 2020](#)

Con riguardo agli interventi di restauro, di risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia ed urbanistica, eseguiti su immobili ubicati nelle aree portuali, si applica l'aliquota IVA del 10% *ex n. 127-quaterdecies*, della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972, ad eccezione degli interventi connessi alla manutenzione ordinaria e straordinaria.

[Imbarcazioni da diporto: la territorialità ai fini IVA - Risoluzione n. 62/E del 30 settembre 2020](#)

Le percentuali indicative del presumibile utilizzo delle imbarcazioni da diporto al di fuori delle acque territoriali dell'Unione Europea possono continuare a trovare applicazione per le operazioni dipendenti da contratti di locazione, noleggio e simili, a breve termine e non a breve termine, di imbarcazioni da diporto, conclusi prima del 1° novembre 2020.



5

Processo tributario[La definizione agevolata delle controversie tributarie - Interpello n. 391 del 23 settembre 2020](#)

Nell'ambito della definizione agevolata delle controversie tributarie ex art. 6 del D.L. n. 119/2018 conv. L. n. 136/2018, è necessario che la lite fiscale risulti pendente, anche a seguito di rinvio, alla data di entrata in vigore del Decreto di cui sopra (24 ottobre 2018), ovvero che a tale data, il ricorso introduttivo del giudizio di primo grado sia stato notificato alla controparte. Oltre a ciò occorre che, alla data di presentazione della domanda, il processo non si sia concluso con una pronuncia definitiva.

6

Riscossione[Avvisi di liquidazione: la decorrenza dei termini di pagamento - Interpello n. 349 del 15 settembre 2020 e Interpello n. 357 del 16 settembre 2020](#)

Nel caso in cui un avviso di liquidazione dell'imposta di registro sia stato emesso prima della pubblicazione del Decreto Cura Italia (17 marzo 2020) ma, comunque, nel periodo di sospensione dell'attività di liquidazione da parte degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate (dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020), il termine di 60 giorni per il pagamento dell'avviso di liquidazione decorre dalla fine del periodo di sospensione, ovvero dal 1° giugno 2020.

7

Sanzioni[Sanzioni amministrative: le quietanze di pagamento scontano l'imposta di bollo - Interpello n. 330 del 10 settembre 2020 e Interpello n. 340 del 11 settembre 2020](#)

Le quietanze di pagamento relative a sanzioni amministrative per violazioni diverse dal Codice della strada sono esenti da imposta di bollo secondo quanto disposto dall'art. 5, comma 4, della Tabella allegato B, al D.P.R. n. 642/1972.

8

Statuto del contribuente - Imposta di registro[Conferimento d'azienda e imposta di registro - Interpello n. 371 del 17 settembre 2020](#)

Ai fini dell'imposta di registro, il conferimento di ramo d'azienda seguito dalla cessione di partecipazioni nella conferitaria non può essere tassato come una cessione d'azienda in virtù del disposto di cui all'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

La confisca in caso di reato fiscale estinto non subisce rideterminazioni di valore
Corte di Cassazione, sez. pen., Sent. 2 settembre 2020, n. 24969

La prescrizione è una causa di estinzione del reato che determina la cessazione di tutti i suoi effetti. Pertanto, nel caso di un'eventuale applicazione della confisca al prezzo o al prodotto derivante dalla commissione del reato, la stessa deve essere rideterminata. Tuttavia, chiarisce la Corte di Cassazione, il valore della confisca non deve essere ricalcolato se la prescrizione è intervenuta solamente in riferimento a reati, il cui profitto non è stato considerato in fase di applicazione stessa.

La vicenda trae origine dalle indagini a carico di un contribuente per aver commesso, in concorso con altri soggetti, il reato di omesso versamento d'IVA in seguito all'emissione di fatture per operazioni inesistenti. Al termine delle indagini si apriva a suo carico un procedimento penale, che si concludeva in primo grado con la condanna. La decisione, a seguito della proposizione dell'impugnazione, veniva parzialmente riformata dalla Corte di Appello. Il giudice d'appello dichiarava di non doversi procedere in ordine al reato in esame per intervenuta prescrizione, limitandosi però a rideterminare la pena finale, senza disporre modifiche in ordine alla confisca, in precedenza applicata al profitto conseguito dal reato. Avverso detta sentenza la difesa del contribuente proponeva ricorso in Cassazione per rilevare in sostanza l'illegittimità della confisca, in quanto eccessiva rispetto al valore del prezzo o del profitto attribuibile alla contribuente.

La Corte di Cassazione ha rigettato il ricorso richiamando il consolidato orientamento formatosi in materia, dichiarando che in tema di confisca per equivalente deve applicarsi il principio solidaristico, in virtù del quale l'imputazione dell'intera azione e dell'effetto conseguente avviene a carico di ciascun concorrente.

Prosegue la Corte osservando che, nel momento in cui si perde l'individualità del profitto illecito, la confisca ed il sequestro preventivo ad essa finalizzato possono interessare indifferentemente ciascuno dei concorrenti, anche per l'intera entità del profitto accertato. Inoltre, l'intervento della prescrizione limitatamente a reati che risultano indifferenti e quindi irrilevanti rispetto alla confisca applicata, non implica alcuna rideterminazione dell'ammontare di quanto confiscato. Nel caso in esame, la Corte di Appello si limitava a rideterminare la pena in seguito all'intervenuta prescrizione di alcuni dei reati commessi dalla contribuente, il cui profitto conseguito però non era stato contemplato nel valore di oggetto di confisca e, come tale, non aveva alcuna rilevanza in ordine ad un'eventuale rideterminazione del valore della stessa. Da qui il rigetto del ricorso.

Avviso di accertamento e motivazione - Corte di Cassazione, sez. V, Ord. 10 settembre, n. 18767

Viene chiarito, ancora una volta, che è illegittimo per difetto di motivazione, l'avviso di accertamento la cui pretesa risulti incerta e contraddittoria in relazione alle previsioni normative poste a fondamento, non essendo consentito da un lato fondare la pretesa sul richiamo al principio dell'abuso del diritto e dall'altro all'istituto dell'interposizione fittizia di persona.



Il caso riguardava la notifica ad una società cooperativa a responsabilità limitata di un avviso di accertamento con il quale venivano recuperati a tassazione ai fini IRAP costi non deducibili nonché l'IVA indebitamente detratta. In particolare, si contestava la costruzione della società cooperativa edilizia - avvenuta formalmente allo scopo di consentire ai tre soci legati da vincoli di parentela, l'accesso ai servizi abitativi a condizioni economiche più favorevoli rispetto a quelle di mercato - costituisse un mero schermo societario, in quanto in realtà, il reale acquirente del complesso immobiliare era solo uno dei soci, sicché l'intera operazione era stata posta in essere con finalità elusive in modo da consentire a quest'ultimo di non versare l'Iva per la ristrutturazione del complesso immobiliare.

La questione, giunta in Cassazione, verteva sull'asserito difetto di motivazione dell'avviso di accertamento.

La Corte di Cassazione ha rigettato il ricorso dell'Agenzia delle Entrate condannando l'Ufficio al pagamento delle spese di lite. La Suprema Corte chiarisce che i motivi di ricorso non hanno tenuto conto della *ratio decidendi* della pronuncia d'appello fondata sulla considerazione che la pretesa fatta valere con l'avviso di accertamento risultava del tutto incerta, tenuto conto del fatto che da un lato era stato fatto richiamo al principio dell'abuso del diritto e dall'altro all'istituto dell'interposizione fittizia di persona, profili che, ricorda la Corte, non consentivano alla contribuente di avere certezza degli elementi fondanti le ragioni della pretesa.

I giudici di legittimità hanno affermato il principio secondo cui è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali.

Il liquidatore è responsabile solo per debiti erariali accertati prima dell'estinzione della società - Corte di Cassazione, sez. V, Ord. 14 settembre 2020, n. 19008

Nei confronti del liquidatore non si verifica alcun fenomeno successorio per i debiti erariali dell'impresa, a seguito della estinzione della società. L'incaricato della procedura liquidatoria risponde in proprio solo se si dimostra che le somme dovute erano state accertate prima della conclusione dell'attività di liquidazione ma di ciò il liquidatore non aveva tenuto conto.

Il caso riguarda la notifica di un avviso di accertamento al liquidatore ed ex legale rappresentante di una S.r.l. cancellata dal registro delle imprese per la ripresa a tassazione di tributi a carico dell'impresa estinta a seguito dell'asserita partecipazione della stessa a una frode carosello, attraverso l'emissione di fatture soggettivamente inesistenti.

L'atto impugnato era ritenuto legittimo dalla CTP.

Il contribuente proponeva appello, accolto dalla CTR. In particolare, i giudici ritenevano che la responsabilità di soci e liquidatore per i tributi iscritti a ruolo prima della cancellazione dal registro delle imprese era limitata alle imposte sui redditi, con esclusione dell'IVA, atteso che la norma che estendeva la responsabilità anche per tale imposta a detti soggetti era entrata in vigore solo alla fine del 2014 e quindi non era applicabile.

L'Ufficio impugnava la decisione ritenendo che la CTR avesse errato nel ritenere illegittimo l'atto, atteso che la responsabilità del liquidatore era fondata anche sull'art. 2495 c.c., norma di portata generale e che rendeva il contribuente responsabile anche per l'Iva non versata dalla società.



La Cassazione ha rigettato il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, condannandola anche alle spese di giudizio. La sentenza della CTR risultava corretta, atteso che la norma che ha esteso al liquidatore la responsabilità per l'IVA non versata dalla società estinta (D.Lgs. n. 175/2014) non aveva alcuna efficacia retroattiva.

La Suprema Corte ha altresì integrato la motivazione della sentenza di appello. Per il liquidatore, dopo l'estinzione della società, non si verifica alcun fenomeno di tipo successorio per i debiti tributari dell'impresa, rispondendo solo autonomamente dal punto di vista civile per la carica rivestita, ai sensi degli artt. 36 del D.P.R. n. 602/1973 e 2495 c.c.

Il liquidatore è responsabile solo se soddisfa altri creditori sociali di ordine inferiore al Fisco o assegna beni ai soci prima di aver saldato i debiti erariali: il tutto però a condizione che i tributi dovuti dalla società siano stati iscritti a ruolo prima della chiusura delle attività di liquidazione, senza poi essere stati soddisfatti.

2

Imposte dirette

Società di persone: legittima la tassazione degli utili anche se non percepiti - Corte Costituzionale, Sent. 17 settembre 2020, n. 201

La Corte Costituzionale ha dichiarato legittima la normativa secondo cui i redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. La tassazione IRPEF direttamente in capo ai soci degli utili societari, con imputazione degli stessi per ciascun periodo d'imposta e indipendentemente dalla percezione con conseguente irrilevanza fiscale della distribuzione degli utili negli esercizi successivi, secondo la Consulta, è funzionale ad esigenze di semplificazione, permettendo di evitare duplicazioni dell'imposizione (in capo alla società, sotto forma di utile, e in capo al socio, sotto forma di dividendo) oltre a tenere conto che i soci delle suddette società esplicano i loro poteri in modo diretto e sono a queste legati da un particolare vincolo di natura personale.

La rinuncia del socio al finanziamento non è imponibile - Corte di Cassazione, Ord. 24 settembre 2020, n. 20052

La rinuncia dei soci a un finanziamento non è rilevante da punto di vista tributario, in capo all'impresa. L'Agenzia delle Entrate ha contestato la mancata tassazione in capo alla società della rinuncia al finanziamento erogato dal socio, eccependo che tale fatto rappresenterebbe una fattispecie fiscalmente rilevante, considerandolo sopravvenienza attiva ai sensi dell'art. 88 TUIR. I giudici di merito annullavano entrambi gli accertamenti dell'ufficio.

La Corte di Cassazione ha respinto il ricorso presentato dall'Amministrazione finanziaria, chiarendo che la rinuncia al finanziamento da parte di un socio non genera un componente di reddito fiscalmente rilevante per la società, ma di fatto, ma ha solo un'evidenza patrimoniale.

Ciò discende, secondo quanto affermato dai giudici, dal fatto che la rinuncia corrisponde alla liberazione per la società all'obbligo di restituzione del finanziamento e produce il medesimo effetto di un apporto di capitale, non diverso da un conferimento atipico che, come tale, non ha un'immediata ricaduta a livello reddituale.

La coincidenza dell'interesse sia del socio sia della società alla patrimonializzazione, fa sì che tale apporto non costituisca reddito di impresa, cosa che invece avverrebbe se la restituzione del debito provenisse da un terzo.



3

Imposte indirette

In caso di fideiussione spetta il rimborso dei costi se il prodotto oggetto dell'operazione era esente da accise - Corte di Cassazione, sez. V, Sent. 16 settembre 2020, n. 19272

A fronte di un'operazione esente da accisa, non può essere richiesta la prestazione di una garanzia, proprio perché non dovuta. Pertanto, ove il contribuente sia stato costretto a sostenere dei costi per una fideiussione in realtà non necessaria, la P.A. deve rimborsare le relative spese.

Una Spa presentava istanza di rimborso per gli oneri di fideiussione sostenuti in merito ad alcune operazioni di importazione di oli vegetali per usi tecnici, destinati alla vendita ad altre imprese per l'utilizzazione per la produzione di energia elettrica. Le Dogane rispondevano negativamente, atteso che nella specie la prestazione della garanzia era connessa all'utilizzo della procedura doganale in regime di sospensione ed all'adempimento dell'operatore autorizzato di assegnare le merci presso la destinazione dichiarata: pertanto non era applicabile l'art. 8 della L. n. 212/2000, riferibile solo alle fideiussioni che il contribuente ha dovuto richiedere per ottenere la sospensione del pagamento o la rateizzazione o il rimborso dei tributi. Il ricorso avverso il diniego era accolto dalla CTP, con decisione confermata in appello.

La Corte di Cassazione ha precisato, sulla base della prevalente legislazione europea, che stante la Direttiva 2003/96/Cee su prodotti energetici la quale prevede che per i prodotti energetici utilizzati per produrre energia elettrica, come nella specie, è prevista l'esenzione dal pagamento dell'accisa.

Ne consegue, sempre secondo la Cassazione, che il contribuente non avrebbe dunque dovuto prestare alcuna fideiussione a garanzia del pagamento di detta accisa, in quanto non dovuta. Peraltro, la stessa legislazione nazionale prevede l'obbligo di prestazione della cauzione sul pagamento dell'accisa, evidenziando quindi che solo ove quest'ultima sia dovuta è necessaria la fideiussione. In conclusione, non essendovi i presupposti per la prestazione della garanzia, trova applicazione l'art. 8 della L. n. 212/2000, che impone il rimborso del costo della fideiussione sostenuto nella specie dalla contribuente.

4

IVA

In caso di compensazione IVA non spettante incombe in capo al contribuente l'onere di provare l'esistenza e spettanza del credito - Corte di Cassazione, sez. pen., Sent. 11 settembre 2020, n. 25922

La Cassazione conferma che ricade sul contribuente l'onere di provare la correttezza della propria condotta - rappresentata, nel caso di specie, da compensazione del credito tributario - e di allegare eventuali impugnazioni presentate innanzi al competente giudice tributario.

Il caso oggetto della sentenza di cui sopra riguardava un contribuente indagato per aver commesso il reato di indebita compensazione, di cui all'art. 10-*quater* del D.Lgs. n. 74/2000. In qualità di legale rappresentante di una società cooperativa in liquidazione - non avrebbe versato le somme dovute, utilizzando in compensazione crediti IVA inesistenti. Le indagini si concludevano con la condanna per l'impiego di crediti non spettanti.

I giudici di secondo grado in parziale riforma dichiaravano solo di non doversi procedere per l'intervenuta prescrizione per alcuni eventi criminosi risalenti nel tempo e inquadrati nella medesima, fattispecie. La Corte di merito, infatti, disconosceva il diritto di esaminare le predette questioni in ambito penale. Contro la decisione il contribuente decideva di proporre ricorso in Cassazione.



I giudici di legittimità hanno ricordato che il reato di indebita compensazione per l'impiego di crediti inesistenti è perfezionato dal soggetto agente nei casi in cui i predetti non risultino dalla dichiarazione.

La differente ipotesi dei crediti non spettanti si realizza quando questi ultimi, pur essendo certi e chiaramente individuati nell'ammontare, non sono utilizzabili al momento o definitivamente.

Il diritto di provare l'insussistenza dei profili attinenti a una specifica fattispecie criminosa legati a fondamenti di natura civilistico - tributaria, puntualizzano i giudici della Corte, può essere attuato anche nel corso di un processo penale.

In sede penale, chiosano i giudici, è onere del contribuente produrre tutta la documentazione rilasciata nell'ambito procedimentale o processuale tributario.

[Anche per la detraibilità dell'IVA si applica il principio di inerenza 'qualitativa' - Corte di Cassazione, sez. V, Sent. 17 settembre 2020, n. 19341](#)

La Corte di Cassazione precisa che in tema di detrazione IVA, l'inerenza debba essere valutata secondo un giudizio di tipo qualitativo e non quantitativo, correlato all'attività d'impresa; con la conseguenza che la detrazione non possa essere esclusa solo in virtù di un mero giudizio fondato sulla congruità del costo. Analogamente alla tassazione diretta, unica eccezione al predetto principio è la possibilità per l'amministrazione finanziaria di dimostrare la macroscopica antieconomicità dell'operazione, la quale costituisce elemento sintomatico dell'assenza di correlazione dell'operazione IVA, con lo svolgimento dell'attività imprenditoriale.

La Cassazione afferma l'orientamento della giurisprudenza unionale e interna sul diritto alla detrazione IVA. Esso rappresenta un principio fondamentale essendo tale sistema teso a sgravare interamente l'imprenditore dall'onere dell'IVA, dovuta o assolta nell'ambito delle proprie attività economiche, garantendo così la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, soggette ad IVA. La neutralità dell'Iva impone la detraibilità di quella assolta a monte in quanto non può essere un costo per il committente (cessionario) soggetto IVA, salvo che l'operazione sia estranea all'attività imprenditoriale, in quanto destinata ad esigenze private ovvero perché viene effettuata in mancanza di un nesso diretto tra il servizio prestato ed il corrispettivo ricevuto, o ancora nel caso di falsità della fattura. Nella specie i giudici del gravame non avevano accertato - ai fini dell'esclusione dalla detrazione dei costi per consulenze legali - la macroscopica antieconomicità dell'operazione, ossia l'evidente incongruità dell'operazione.

[Il rimborso dell'IVA non spetta al contribuente estero che esegue operazioni su beni immobili in Italia - Corte di cassazione, sez. V, Sent. 21 settembre 2020, n. 19634](#)

Il soggetto estero che effettua operazioni rilevanti nel territorio italiano non ha diritto al rimborso dell'IVA ex art. 38-ter, D.P.R. n. 633/1972

Il caso riguardava una società con sede all'estero che aveva maturato un credito IVA riguardante operazioni realizzate in Italia e consistenti nella concessione in locazione di piazzole di sosta all'interno di parcheggi. La società estera ha presentato istanza di rimborso sul presupposto dell'accessorietà delle suddette prestazioni rispetto alla principale erogata nel proprio Paese di appartenenza, ma veniva respinta dall'Ufficio.



Il ricorso presentato dal contribuente era accolto dalla Commissione tributaria provinciale ma i giudici regionali confermavano la non debenza del rimborso dell'IVA. Contro la suddetta sentenza veniva proposto ricorso per Cassazione, rappresentando l'effettiva spettanza del credito.

La Cassazione, richiamando le disposizioni dell'art. 38-ter del decreto IVA, ha chiarito che i soggetti domiciliati e residenti negli Stati membri dell'Unione Europea nei quali sono assoggettati all'imposta, che non hanno effettuato operazioni in Italia possono ottenere il relativo rimborso del credito.

Diversamente, tale diritto è escluso per tutti i soggetti domiciliati o residenti in un altro Stato membro e privi di un rappresentante in Italia, che hanno svolto operazioni attive nel territorio nazionale.

IVA, vendite con buoni: la base imponibile è il prezzo di cessione del venditore e non quello nominale - Corte di Cassazione, sez. V Sent. 25 settembre 2020, n. 20167

In caso di vendite effettuate a favore di clienti dietro prestazione di buoni acquisto rilasciati da un terzo soggetto, che li ha a sua volta acquistati dal venditore a prezzo inferiore al loro prezzo nominale, la base imponibile dell'Iva che il venditore deve versare all'erario è rappresentata dal prezzo di cessione dei buoni acquisto conseguito dal venditore e non dal valore nominale corrispondente.

Secondo la Cassazione, l'Amministrazione non può riscuotere un importo superiore a quello pagato dal consumatore finale. In questo caso, la base imponibile è costituita da tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore da parte dell'acquirente. Il fornitore quindi ha diritto a versare l'IVA in percentuale di quanto effettivamente percepito ovvero corrispondente al prezzo originario del prodotto detratto lo sconto praticato a mezzo dei buoni sconto.

Nel caso di specie, la contribuente ha di fatto praticato un vero e proprio sconto cedendo i beni a un prezzo superiore ai buoni rilasciati dalla società terza, senza incassare un importo corrispondente al valore nominale della merce ceduta e, come tale, le predette operazioni non possono essere assimilate a cessioni gratuite.

Pertanto, la base imponibile dell'IVA che il venditore è tenuto a versare al Fisco è costituita dal prezzo di cessione dei buoni acquisto conseguito e non corrispondente al valore nominale.

5

Penale

Omissione contributiva e la grave crisi economica: esclusione elemento soggettivo - Corte di Cassazione, sez. pen., Sent. 23 settembre 2020, n. 26519

Secondo la Corte di cassazione l'esclusione dell'elemento soggettivo, nel caso del reato di omesso versamento delle ritenute operate sulle retribuzioni dei lavoratori, è rappresentata dalla grave crisi economica che impedisce il perfezionamento del reato da parte dell'imputato.

Il caso sottoposto ai giudici riguardava un legale rappresentante di una società che veniva indagato per aver commesso il reato di omesso versamento delle ritenute previdenziali operate sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti. All'esito delle indagini si apriva un processo, che si concludeva con la condanna sia in primo sia in secondo grado seppur con una riduzione della pena detentiva.

La Cassazione ha accolto il ricorso presentato dall'imputato.



I giudici di legittimità, evidenziano che a causa della crisi economica derivante dall'assenza di liquidità, hanno ritenuto illegittima la sentenza emessa dalla Corte di Appello. La conclusione a cui giunge la Corte, risiede nell'assenza dell'elemento soggettivo del reato a seguito della causa.

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 di 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.