



Tax Newsletter n. 12/2020

Dicembre

—

Tax & Legal

Highlights:

Legislazione

Processo tributario - Mutual Agreement Procedures: definite le modalità e le procedure operative - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 381180 del 16 dicembre 2020

Prassi

Imposte sui redditi - Rivalutazione gratuita dei beni: gli alberghi concessi in affitto - Interpello n. 637 del 31 dicembre 2020

Imposte sui redditi - Regime del realizzo controllato: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate - Interpello n. 568 del 9 dicembre 2020

Giurisprudenza

Imposte indirette - IMU immobili strumentali: illegittima la deducibilità ai fini delle imposte dirette - Corte cost., Sent., 4 dicembre 2020, n. 262

Accertamento - Preventiva escussione della società: le SS.UU. ricompongono il contrasto sull'impugnazione del socio - Cass. civ. Sez. Unite, Sent., 16 dicembre 2020, n. 28709

Imposte indirette - Soggettività ai fini IMU nel caso di recesso da contratto leasing - Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 3 dicembre 2020, n. 27631

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



Indice

Parte prima

Legislazione

- 1 [Pagina 6](#) **Imposte sui redditi - Agevolazioni**
Definita la nuova percentuale di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di DPI - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 381183 del 16 dicembre 2020
- 2 [Pagina 6](#) **Processo tributario**
Mutual Agreement Procedures: definite le modalità e le procedure operative - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 381180 del 16 dicembre 2020

Parte seconda

Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Accertamento**
L'istituto della transazione fiscale nella crisi d'impresa - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 34/E del 29 dicembre 2020
- 2 [Pagina 7](#) **Dichiarazioni fiscali**
Holding: gli obblighi di comunicazione all'Anagrafe tributaria - Consulenza giuridica n. 15 del 23 dicembre 2020
Dichiarazione con firma elettronica Ade - Interpello n. 619 del 23 dicembre 2020
- 3 [Pagina 7](#) **Imposte indirette**
Soggettività ai fini IMU nel caso di recesso da contratto leasing - Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord. 3 dicembre 2020, n. 27631
- 4 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**
Carried interest: il trattamento fiscale in caso di cessazione del rapporto di lavoro - Interpello n. 565 del 1° dicembre 2020
La cessione di partecipazioni rivalutate - Interpello n. 567 del 4 dicembre 2020
Regime del realizzo controllato: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate - Interpello n. 568 del 9 dicembre 2020
La cessione di ramo d'azienda in ambito farmaceutico - Interpello n. 574 del 10 dicembre 2020
Emolumenti erogati a un soggetto non residente: la tassazione a seguito di conciliazione sindacale - Interpello n. 578 del 10 dicembre 2020
L'individuazione del coefficiente di ammortamento fiscale - Interpello n. 586 del 15 dicembre 2020
Dividendi provenienti da un paradiso fiscale - Interpello n. 587 del 15 dicembre 2020
Società di comodo: la disapplicazione del regime di tassazione - Interpello n. 591 del 15 dicembre 2020
Erogazioni liberali a sostegno della DAD - Risoluzione n. 80/E del 21 dicembre 2020
La nozione di mercato regolamentato: i chiarimenti dell'Amministrazione finanziaria - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 32/E del 23 dicembre 2020

Compensi per licenze corrisposti a un soggetto residente nel territorio di Jersey - Interpello n. 616 del 23 dicembre 2020

Trasformazione omogenea regressiva: il versamento del saldo IRAP - Interpello n. 622 del 24 dicembre 2020

Regime speciale per i lavoratori impatriati - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 33/E del 28 dicembre 2020

Il conferimento del ramo d'azienda appartenente alla stabile organizzazione italiana - Interpello n. 633 del 31 dicembre 2020

Riclassificazione degli strumenti finanziari prevista dall'IFRS 9: la non rilevanza ai fini IRAP - Interpello n. 634 del 31 dicembre 2020

Operazione di scissione: la deduzione per l'affrancamento dell'avviamento - Interpello n. 635 del 31 dicembre 2020

Operazione di scissione: la deduzione per l'affrancamento dell'avviamento - Interpello n. 635 del 31 dicembre 2020

Rivalutazione gratuita dei beni: gli alberghi concessi in affitto - Interpello n. 637 del 31 dicembre 2020

La riduzione di valore del credito da IFRS 9 - Interpello n. 638 del 31 dicembre 2020

Perdite fiscali dichiarate da intermediari finanziari - Interpello n. 639 del 31 dicembre 2020

Rivalutazione beni d'impresa: esercizio non coincidente con l'anno solare - Interpello n. 640 del 31 dicembre 2020

Trasformazione in DTA delle perdite fiscali: i crediti acquisiti da terzi - Interpello n. 641 del 31 dicembre 2020

Consolidato fiscale e scissione parziale della capogruppo - Interpello n. 642 del 31 dicembre 2020

Trasferimento del credito R&D con doppia fusione: non è abuso del diritto - Interpello n. 643 del 31 dicembre 2020

5

[Pagina 12](#)

IVA

Cessione all'esportazione triangolare - Interpello n. 580 del 10 dicembre 2020

Impianto destinato alla produzione e distribuzione di calore/energia: aliquota IVA al 10% - Interpello n. 582 del 14 dicembre 2020

L'integrazione di una fornitura di beni - Interpello n. 584 del 14 dicembre 2020

Procedure fallimentari: i termini per l'emissione della nota di variazione - Interpello n. 593 del 15 dicembre 2020

Riqualficazione energetica degli edifici con IVA al 10% - Interpello n. 604 del 18 dicembre 2020

Pro rata IVA: i proventi da cessione di strumenti finanziari - Interpello n. 606 del 18 dicembre 2020

La separazione delle attività nel settore immobiliare - Interpello n. 608 del 18 dicembre 2020

La cessione di una Member-List - Interpello n. 609 del 18 dicembre 2020

La cessione di un immobile strumentale oggetto di regolarizzazione è esente da IVA - Interpello n. 611 del 21 dicembre 2020

Adesione al Gruppo IVA e rettifica della detrazione - Interpello n. 612 del 21 dicembre 2020

Gruppo IVA: l'insussistenza del vincolo economico - Interpello n. 626 del 28 dicembre 2020

Autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti - Interpello n. 631 del 29 dicembre 2020

Triangolazione comunitaria: la prova del trasporto di beni - Interpello n. 632 del 29 dicembre 2020

Parte terza

Giurisprudenza

- 1 [Pagina 15](#) **Accertamento**
Preventiva escussione della società: le SS.UU. ricompongono il contrasto sull'impugnazione del socio - Cass. civ. Sez. Unite, Sent., 16 dicembre 2020, n. 28709
- 2 [Pagina 15](#) **Imposte dirette**
La Cassazione ribadisce che il principio dell'inerenza dei costi è una relazione con l'attività dell'impresa e non con i ricavi - Cass. civ. Sez. V, Ord., 7 dicembre 2020, n. 27987
- 3 [Pagina 16](#) **Imposte indirette**
IMU immobili strumentali: illegittima la deducibilità ai fini delle imposte dirette - Corte cost., Sent., 4 dicembre 2020, n. 262

Trust soggetto all'imposta di successione solo per il trasferimento del bene al beneficiario finale - Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., (ud. 25-11-2020) 16-12-2020, n. 28796
- 4 [Pagina 17](#) **Penale**
Omesso versamento IVA: non c'è reato con la prova della crisi economica non scongiurabile - Cass. pen. Sez. III, Sent., 14 dicembre 2020, n. 35696

Confisca per equivalente: la Cassazione precisa i presupposti per la sua applicazione - Cass. pen. Sez. III, Sent., 22 dicembre 2020, n. 36932
- 5 [Pagina 19](#) **Processo**
In tema di motivazione per relationem, il giudice non può genericamente rinviare al contenuto del PVC - Cass. civ. Sez. V, Ord., 9 dicembre 2020, n. 28043

Parte prima

Legislazione

1

Imposte sui redditi - Agevolazioni

Definita la nuova percentuale di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di DPI - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 381183 del 16 dicembre 2020

L'Amministrazione finanziaria ha ricalcolato la nuova percentuale di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione prevista dall'art. 125 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, fissandola al 47,1617%.

2

Processo tributario

Mutual Agreement Procedures: definite le modalità e le procedure operative - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 381180 del 16 dicembre 2020

È stato pubblicato il Provvedimento che approfondisce le modalità e le procedure operative finalizzate alla gestione delle nuove Mutual Agreement Procedures (MAP) introdotte dal D.Lgs. n. 49/2020. In proposito, i soggetti interessati sono tenuti a presentare un'istanza di apertura di procedura amichevole, relativa a una questione controversa, sia all'Agenzia delle Entrate sia alle autorità competenti degli altri Stati membri interessati.



Parte seconda

Prassi

1

Accertamento

L'istituto della transazione fiscale nella crisi d'impresa - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 34/E del 29 dicembre 2020

L'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori istruzioni finalizzate alla gestione tempestiva delle procedure di composizione della crisi d'impresa, al fine di garantire un adeguato supporto alle imprese che si trovano in difficoltà a causa dell'attuale emergenza sanitaria legata al Covid-19. In particolare, il processo di accoglimento di una proposta di transazione fiscale viene incentrato sulla maggiore, o minore, convenienza economica della proposta stessa rispetto all'alternativa liquidatoria e, a tal fine, la valutazione degli Uffici si basa sulla relazione predisposta dal professionista.

2

Dichiarazioni fiscali

Holding: gli obblighi di comunicazione all'Anagrafe tributaria - Consulenza giuridica n. 15 del 23 dicembre 2020

Le holding sono tenute a comunicare periodicamente all'Anagrafe tributaria le partecipazioni, in società quotate o non quotate, iscritte tra le immobilizzazioni finanziarie. Rimangono invece escluse dall'obbligo di comunicazione le partecipazioni non detenute in modo durevole dalla holding.

Dichiarazione con firma elettronica Ade - Interpello n. 619 del 23 dicembre 2020

La sottoscrizione della dichiarazione da parte dell'intermediario unicamente attraverso la c.d. 'firma Ade', apposta in sede di autentica del file da inviare all'Agenzia delle Entrate, è conforme alle procedure ad oggi in uso per adempiere agli obblighi stabiliti dall'art. 3 del D.P.R. n. 322/1998.

3

Imposte indirette

Soggettività ai fini IMU nel caso di recesso da contratto leasing - Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord. 3 dicembre 2020, n. 27631

La vicenda concerne l'individuazione del soggetto passivo dell'IMU in relazione ad un bene immobile concesso in locazione finanziaria nell'ipotesi, tutt'altro che infrequente, di risoluzione anticipata del rapporto contrattuale per morosità dell'utilizzatore cui non fa seguito l'immediata materiale restituzione del bene. Il problema affrontato dai giudici di legittimità è quello di stabilire se nel periodo intercorrente tra cessazione di efficacia del contratto e la restituzione del bene la titolarità passiva del rapporto fiscale sorga in capo al locatore, nella qualità di soggetto che giuridicamente possiede bene, o all'utilizzatore che materialmente ne dispone.

Nel caso di specie i fatti rappresentavano la sussistenza di un contratto di locazione finanziaria risolto per morosità della società locataria, in data 11 febbraio 2011 che fu restituito in epoca successiva all'annualità di riferimento dell'accertamento IMU. Occorre ricordare che ai fini IMU *"Soggetti passivi dell'imposta municipale propria sono il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree edificabili a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi. Nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario. Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto"*.



In merito si è consolidato un orientamento secondo il quale la legge 'IMU' individua nel locatario il soggetto passivo, nel caso di locazione finanziaria, a decorrere dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto, derivandone, qualora il contratto di leasing sia risolto e l'immobile non sia stato restituito, che il locatore ritorna ad essere soggetto passivo. Ne discende che con la risoluzione del contratto di leasing la soggettività passiva ai fini IMU si determina in capo alla società di leasing, anche se essa non ha ancora acquisito la disponibilità materiale del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore. Ciò in quanto il legislatore ha ritenuto rilevante, ai fini impositivi, non già la consegna del bene e quindi la detenzione materiale dello stesso, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore.

In buona sostanza, l'IMU, imposta di natura prettamente patrimoniale, ha riguardo, nell'individuare il soggetto passivo ad una nozione di 'possesso' civilistica per cui quello che conta è il titolo contrattuale che giustifica il possesso del bene (proprietà, diritto reale di godimento, contratto di leasing vigente) e non la disponibilità di fatto dello stesso. A conferma di ciò il citato D.Lgs., art. 9, stabilisce la titolarità passiva dell'imposta in capo al locatario anche nel caso di beni 'non costruiti' o 'in corso di costruzione' che, come tali non possono essere detenuti; in tali ipotesi la stipula del contratto e non la materiale consegna del bene rileva ad individuare il soggetto obbligato al pagamento dell'imposta.

Osserva la Cassazione che i giudici di appello non si sono attenuti alla normativa di settore ed ai principi giurisprudenziali soprarichiamati.

4

Imposte sui redditi

[Carried interest: il trattamento fiscale in caso di cessazione del rapporto di lavoro - Interpello n. 565 del 1° dicembre 2020](#)

In riferimento al trattamento fiscale dei proventi da carried interest, nel caso in cui un manager risulti obbligato a cedere le partecipazioni in virtù dell'interruzione del rapporto di lavoro, premesso che il prezzo di vendita delle quote risulti fissato in maniera discrezionale e che sul medesimo incida la *good leavership* in base agli anni di detenzione delle quote stesse, i proventi derivanti dalla cessione delle partecipazioni costituiscono reddito da lavoro dipendente e devono essere assoggettati a tassazione IRPEF ai sensi dell'art. 51 del TUIR.

[La cessione di partecipazioni rivalutate - Interpello n. 567 del 4 dicembre 2020](#)

Nell'ipotesi in cui le partecipazioni rivalutate dall'impresa vengano cedute a terzi nel periodo di sospensione, ovvero entro l'inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, il credito d'imposta, pari all'imposta sostitutiva precedentemente assolta, può essere detratto dall'IRES dovuta compilando il rigo RN14 della Dichiarazione dei redditi. Se invece, per effetto della detrazione, emerge un'eccedenza IRES a credito, la compensazione mediante modello F24 è subordinata alla preventiva presentazione della Dichiarazione annuale.

[Regime del realizzo controllato: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate - Interpello n. 568 del 9 dicembre 2020](#)

Il regime del realizzo controllato ex art. 177, comma 2, del TUIR trova applicazione per le sole operazioni da cui emerge una plusvalenza. Inoltre, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che, la neutralità indotta non viene influenzata da un successivo aumento di capitale sociale a pagamento che coinvolge la società conferitaria, né può precludere l'anzidetto aumento di capitale.



[La cessione di ramo d'azienda in ambito farmaceutico - Interpello n. 574 del 10 dicembre 2020](#)

La cessione di beni avente ad oggetto le autorizzazioni all'immissione in commercio (AIC) di specifici medicinali nonché il marchio, i domini internet e le rimanenze di magazzino di materiale sanitario, si configura quale operazione di cessione di ramo d'azienda. Di conseguenza, tale operazione è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA e viene assoggettata a imposta di registro in misura proporzionale.

[Emolumenti erogati a un soggetto non residente: la tassazione a seguito di conciliazione sindacale - Interpello n. 578 del 10 dicembre 2020](#)

A seguito della sottoscrizione di un verbale di conciliazione in sede sindacale per la mancata stipula di un contratto di lavoro, gli emolumenti erogati da una società italiana nei confronti di una persona fisica non residente nel territorio dello Stato sono imponibili in Italia e vengono assoggettati a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera a), del TUIR.

[L'individuazione del coefficiente di ammortamento fiscale - Interpello n. 586 del 15 dicembre 2020](#)

Per quanto riguarda i coefficienti di ammortamento fiscale contenuti nel D.M. del 31 dicembre 1988, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, se all'interno della tabella ministeriale non è previsto un coefficiente di ammortamento specifico da applicare a un determinato bene strumentale, lo stesso va individuato applicando i coefficienti assegnati ai beni materiali appartenenti a settori produttivi che presentano caratteristiche analoghe dal punto di vista del loro impiego e della vita utile.

[Dividendi provenienti da un paradiso fiscale - Interpello n. 587 del 15 dicembre 2020](#)

I dividendi distribuiti da una società residente in un Paese a fiscalità privilegiata non si considerano provenienti da un paradiso fiscale se si riferiscono a utili maturati in periodi d'imposta in cui la società estera, in base alle disposizioni vigenti *ratione temporis*, era considerata a fiscalità ordinaria.

[Società di comodo: la disapplicazione del regime di tassazione - Interpello n. 591 del 15 dicembre 2020](#)

La disciplina relativa alle società di comodo di cui all'art. 30 della L. n. 724/1994 viene disapplicata per l'intero periodo d'imposta 2019 se l'unico bene immobile di proprietà della società ha completato il processo di ristrutturazione all'inizio di dicembre 2019 ma non è stato locato a terzi entro il termine dell'esercizio stesso. In tal caso infatti, l'Agenzia delle Entrate riconosce la disapplicazione integrale del regime di tassazione in quanto, per la quasi totalità del periodo d'imposta, la ristrutturazione posta in essere non ha consentito l'utilizzo dell'unico immobile detenuto dalla società.

[Erogazioni liberali a sostegno della DAD - Risoluzione n. 80/E del 21 dicembre 2020](#)

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa, le erogazioni liberali finalizzate a sostenere l'acquisto di dispositivi informatici, per consentire agli studenti di accedere alla didattica a distanza, possono beneficiare delle agevolazioni previste dall'art. 66, comma 2, del D.L. n. 18/2020 conv. L. n. 27/2020. In proposito, le erogazioni liberali sono deducibili nel limite del 2% del reddito d'impresa dichiarato e nella misura massima di Euro 70.000 annui ai sensi dell'art. 100, comma 2, lettera o-bis), del TUIR.



[La nozione di mercato regolamentato: i chiarimenti dell'Amministrazione finanziaria - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 32/E del 23 dicembre 2020](#)

All'interno della Circolare viene precisato che per mercato regolamentato estero si intende, oltre a quello riconosciuto dalla CONSOB e a quello indicato nell'elenco dell'ESMA, ogni altro mercato regolamentato regolarmente funzionante, riconosciuto e aperto al pubblico. Oltre a ciò, l'esistenza di prezzi ufficiali è il profilo regolamentare decisivo per ritenere che, ai fini delle imposte sui redditi, la nozione di sistema multilaterale di negoziazione può essere equiparata a quella di mercato regolamentato. In entrambi i casi, infatti, il prezzo delle partecipazioni quotate o negoziate può essere definito sulla base di valori oggettivamente rilevabili.

[Compensi per licenze corrisposti a un soggetto residente nel territorio di Jersey - Interpello n. 616 del 23 dicembre 2020](#)

Il compenso per la licenza di registrazioni musicali, corrisposto da una società italiana a una società sita nel territorio di Jersey, rientra nell'ambito applicativo dell'art. 23, comma 2, lettera c), del TUIR. Di conseguenza, il compenso è assoggettato a ritenuta a titolo di imposta nella misura del 30% sulla parte imponibile del suo ammontare, ai sensi dell'art. 25, comma 4, del D.P.R. n. 600/1973, in quanto tra l'Italia e il Baliato di Jersey non è stata stipulata una Convenzione internazionale contro le doppie imposizioni.

[Trasformazione omogenea regressiva: il versamento del saldo IRAP - Interpello n. 622 del 24 dicembre 2020](#)

In caso di trasformazione omogenea regressiva, da SRL a SAS, non è possibile beneficiare dell'esonero dal versamento del saldo IRAP previsto dall'art. 24 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020 per il periodo d'imposta ante trasformazione. In dettaglio infatti, la società sarà tenuta a versare il saldo IRAP relativo al periodo precedente l'operazione di trasformazione (01 gennaio 2019 – 10 dicembre 2019) in quanto trattasi di periodo d'imposta non in corso al 31 dicembre 2019.

[Regime speciale per i lavoratori impatriati - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 33/E del 28 dicembre 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti interpretativi in riferimento al regime speciale riconosciuto ai lavoratori impatriati, soffermandosi sulle modifiche normative che hanno ridisegnato il perimetro di applicazione del predetto regime agevolativo a partire dal periodo di imposta 2019. In particolare, all'interno della Circolare sono stati analizzati i seguenti aspetti:

- requisiti soggettivi ed oggettivi per ottenere l'accesso all'agevolazione;
- presupposti per poter fruire dell'ulteriore quinquennio agevolabile;
- ambito temporale di applicazione del disposto normativo;
- modifiche normative concernenti il requisito dell'iscrizione all'anagrafe degli Italiani residenti all'estero.

[Il conferimento del ramo d'azienda appartenente alla stabile organizzazione italiana - Interpello n. 633 del 31 dicembre 2020](#)

Nell'ipotesi di conferimento di un ramo d'azienda appartenente a una stabile organizzazione italiana di una società residente nell'UE, a favore di un'altra società comunitaria, si applicano le disposizioni di cui all'art. 176 del TUIR concernenti la neutralità fiscale. Inoltre, se le partecipazioni ricevute a fronte del conferimento non fanno più parte del patrimonio della stabile organizzazione italiana, ma sono attribuite direttamente alla casa madre, esse si considerano realizzate al valore normale.



Riclassificazione degli strumenti finanziari prevista dall'IFRS 9: la non rilevanza ai fini IRAP - Interpello n. 634 del 31 dicembre 2020

In riferimento alla riclassificazione degli strumenti finanziari prevista dall'IFRS 9, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, ai fini IRAP non rilevano:

- la riserva da FTA risultante dalla riclassificazione delle azioni detenute non per finalità di trading, dalla categoria AFS prevista dallo IAS 39 a quella FVTPL regolata dall'IFRS 9;
- i componenti derivanti dalle oscillazioni di fair value delle azioni, possedute non per finalità di trading, imputate nelle voci A5 e B14 del Conto economico;
- i componenti rilevati nella riserva FTA, oppure a Conto economico, in adozione del modello per perdite attese sui titoli di debito di cui all'IFRS 9.

Operazione di scissione: la deduzione per l'affrancamento dell'avviamento - Interpello n. 635 del 31 dicembre 2020

Nell'ambito di un'operazione di scissione e nel caso in cui la società scissa si sia avvalsa dell'opzione per l'affrancamento, con imposta sostitutiva al 16%, dei maggiori valori iscritti su una partecipazione di controllo ma riconducibili al sottostante avviamento che emerge dal consolidato, si precisa che:

- se la scissione si perfeziona durante il periodo di vigilanza, il subentro nella posizione soggettiva segue il criterio specifico e di conseguenza le deduzioni extracontabili spettano per intero alla società nel cui patrimonio permane la partecipazione di controllo affrancata;
- se la scissione si perfeziona quando il periodo di vigilanza è già trascorso, il subentro nella posizione soggettiva segue il criterio proporzionale e di conseguenza le deduzioni extracontabili spettano alla scissa e alle beneficiarie in proporzione alle quote di patrimonio netto rimaste e trasferite.

Rivalutazione gratuita dei beni: gli alberghi concessi in affitto - Interpello n. 637 del 31 dicembre 2020

La rivalutazione gratuita dei beni, riconosciuta alle imprese operanti nei settori alberghiero e termale e disciplinata dall'art. 6-*bis* del D.L. n. 23/2020 conv. L. n. 40/2020, è ammessa anche nell'ipotesi in cui una società del gruppo decida di affittare l'azienda alberghiera alla società controllante, locando alla medesima l'immobile ad uso albergo.

La riduzione di valore del credito da IFRS 9 - Interpello n. 638 del 31 dicembre 2020

La riduzione del valore contabile del credito, prevista dall'IFRS 9, non costituisce un'ipotesi di cancellazione dei crediti dal Bilancio ai sensi dell'art. 101, comma 5, del TUIR. In ragione di ciò, la relativa perdita non è deducibile e conseguentemente il valore fiscale del credito risulterà disallineato e maggiore rispetto al valore contabile e questo determinerà anche l'impossibilità di attribuire una rilevanza fiscale ai minori interessi attivi contabilizzati a Conto economico negli esercizi successivi alla riduzione di valore.



Perdite fiscali dichiarate da intermediari finanziari - Interpello n. 639 del 31 dicembre 2020

Per quanto riguarda le perdite fiscali dichiarate da intermediari finanziari partecipanti al regime di tassazione di gruppo ai sensi dell'art. 117 e seguenti del TUIR, è stato ricordato che:

- le perdite trasferite al consolidato prima del periodo d'imposta di introduzione dell'addizionale IRES, potranno essere utilizzate per il calcolo dell'addizionale solo se non utilizzate dalla *fiscal unit* nei periodi precedenti al periodo d'imposta 2017;
- le perdite trasferite al consolidato dopo il periodo d'imposta di introduzione dell'addizionale IRES, potranno essere utilizzate per il calcolo dell'addizionale anche se utilizzate dalla *fiscal unit*.

Rivalutazione beni d'impresa: esercizio non coincidente con l'anno solare - Interpello n. 640 del 31 dicembre 2020

Nell'ambito della rivalutazione dei beni d'impresa di cui all'art. 110 del D.L. n. 104/2020 conv. L. n. 126/2020, alle società con esercizio non coincidente con l'anno solare, è consentito anticipare la rivalutazione dei beni nel Bilancio ma non duplicare il beneficio per entrambi gli esercizi.

Trasformazione in DTA delle perdite fiscali: i crediti acquisiti da terzi - Interpello n. 641 del 31 dicembre 2020

In riferimento a società che non adottano i principi contabili internazionali, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, rientrano nella disciplina riguardante la trasformazione in DTA delle perdite fiscali anche i crediti acquisiti da terzi. In tal caso, occorre dare rilevanza al valore di acquisto del credito e non al valore nominale.

Consolidato fiscale e scissione parziale della capogruppo - Interpello n. 642 del 31 dicembre 2020

In caso di scissione parziale della società consolidante in favore di una società beneficiaria neo-costituita, che diventerà titolare di tutte le partecipazioni direttamente e indirettamente possedute nelle società controllate, è riconosciuta la possibilità di proseguire, senza soluzione di continuità, il regime della tassazione di gruppo ex art. 117 e seguenti del TUIR.

Trasferimento del credito R&D con doppia fusione: non è abuso del diritto - Interpello n. 643 del 31 dicembre 2020

Il trasferimento della titolarità del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 1, commi da 280 a 283, della Legge n. 296/2006, attuato mediante un'operazione di fusione, non costituisce abuso del diritto ai sensi dell'art. 10-bis della L. n. 212/2000 anche se il centro di ricerca e sviluppo che aveva generato il credito ha cessato l'attività e nonostante il credito trasferito sia transitato attraverso una precedente operazione di fusione.

IVA

Cessione all'esportazione triangolare - Interpello n. 580 del 10 dicembre 2020

Nell'ambito del regime di non imponibilità IVA ex art. 8, comma 1, lettera a), del D.P.R. n. 633/1972, la doppia cessione di beni con clausola FOB beneficia della non imponibilità riconosciuta per le triangolazioni all'esportazione anche se il primo cedente è un soggetto UE identificato ai fini IVA in Italia e il secondo cedente (cessionario italiano) si occupa dell'assemblaggio dei beni e risulta l'intestatario della bolletta doganale di esportazione.

[Impianto destinato alla produzione e distribuzione di calore/energia: aliquota IVA al 10% - Interpello n. 582 del 14 dicembre 2020](#)

Si applica l'aliquota IVA del 10% alla costruzione di un impianto destinato alla produzione e alla distribuzione di calore/energia ovvero ai beni, escluse le materie prime e i semilavorati, forniti per la costruzione dell'impianto e acquistati da soggetti che rilasciano un'apposita dichiarazione al soggetto cedente dalla quale emerge che i beni acquistati sono destinati ad essere impiegati per l'installazione o costruzione dell'impianto stesso. Inoltre, l'IVA al 10% si applica anche ai contratti di appalto aventi ad oggetto l'ampliamento dei suddetti impianti.

[L'integrazione di una fornitura di beni - Interpello n. 584 del 14 dicembre 2020](#)

L'integrazione di una fornitura effettuata mediante la cessione di ulteriori beni e la rinuncia al relativo credito da parte del cedente, se non era stata prevista da entrambe le parti nelle originarie pattuizioni, non costituisce un abbuono fuori campo IVA ex art. 15, comma 1, numero 2), del D.P.R. n. 633/1972, ma una cessione a titolo gratuito.

[Procedure fallimentari: i termini per l'emissione della nota di variazione - Interpello n. 593 del 15 dicembre 2020](#)

Nell'ipotesi di infruttuosità di una procedura fallimentare, la scadenza per l'emissione della nota di variazione in diminuzione è rappresentata dal termine di presentazione della Dichiarazione IVA relativa all'anno in cui la procedura è divenuta infruttuosa. In tal caso, non è possibile presentare la Dichiarazione nel maggior termine di 90 giorni dalla scadenza ordinaria.

[Riqualificazione energetica degli edifici con IVA al 10% - Interpello n. 604 del 18 dicembre 2020](#)

Gli interventi di riqualificazione energetica sono soggetti ad aliquota IVA del 10% se, sotto il profilo edilizio, sono qualificabili come ristrutturazioni edilizie e non come interventi di mera manutenzione. In caso di errato inquadramento dell'intervento e di errata applicazione dell'IVA, le sanzioni ex art. 13, commi 1 e 3, del D.Lgs. n. 471/1997 sono a carico del fornitore, indipendentemente da eventuali indicazioni fornite dal committente.

[Pro rata IVA: i proventi da cessione di strumenti finanziari - Interpello n. 606 del 18 dicembre 2020](#)

In riferimento a una stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente, che in qualità di banca depositaria, si occupa anche all'attività di investimento della liquidità in eccesso giacente presso i conti correnti della clientela al fine di ottimizzare la redditività totale del business, se la cessione di strumenti finanziari viene effettuata da un soggetto passivo, i relativi proventi sono esenti da IVA ex art. 10, comma 1, numero 4), del D.P.R. n. 633/1972 e assumono rilevanza ai fini del calcolo del pro rata di detrazione.

[La separazione delle attività nel settore immobiliare - Interpello n. 608 del 18 dicembre 2020](#)

Per quanto concerne la separazione delle attività nel settore immobiliare, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, ai fini IVA, non è consentita la separazione delle attività basata esclusivamente sul regime IVA, di esenzione o di imponibilità, applicato alle cessioni o alle locazioni di beni immobili strumentali, in quanto, in tal caso, occorre anche considerare la categoria catastale del fabbricato, abitativo o diverso dall'abitativo, secondo quanto disposto dall'art. 36, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972.



[La cessione di una Member-List - Interpello n. 609 del 18 dicembre 2020](#)

La cessione avente ad oggetto una Member-List, costituita da un'anagrafica degli Users registrati sul sito internet e sulle applicazioni dedicate alle varie piattaforme digitali per la vendita online di beni e servizi, non configura una cessione di ramo d'azienda ma rappresenta una cessione di un singolo asset assoggettato ad IVA con aliquota ordinaria.

[La cessione di un immobile strumentale oggetto di regolarizzazione è esente da IVA - Interpello n. 611 del 21 dicembre 2020](#)

Con riferimento a una procedura di sanatoria edilizia *ex art. 36* del D.P.R. n. 380/2001, che non aveva comportato la materiale esecuzione di alcun intervento di ripristino edilizio idoneo ad attrarre la futura cessione del fabbricato al regime di imponibilità IVA obbligatorio, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto corretto considerare la futura cessione dell'immobile strumentale oggetto di regolarizzazione come operazione esente da IVA.

[Adesione al Gruppo IVA e rettifica della detrazione - Interpello n. 612 del 21 dicembre 2020](#)

Il Gruppo IVA è tenuto ad effettuare la rettifica della detrazione dei servizi e dei beni ammortizzabili acquistati da una società che, anteriormente all'ingresso nel Gruppo IVA, beneficiava della detrazione integrale e che, a seguito dell'adesione al regime di cui al Titolo V-*bis* del D.P.R. n. 633/1972, ha visto confluire la propria attività tra quelle per le quali il Gruppo ha esercitato l'opzione per la dispensa dagli adempimenti di cui all'art. 36-*bis* del D.P.R. n. 633/1972.

[Gruppo IVA: l'insussistenza del vincolo economico - Interpello n. 626 del 28 dicembre 2020](#)

Per quanto concerne la verifica dei requisiti per la partecipazione a un Gruppo IVA, si considerano escluse dal predetto regime, a causa dell'insussistenza del vincolo economico, le società controllate che svolgono un'attività non collegata a quella degli altri soggetti passivi partecipanti al Gruppo IVA.

[Autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti - Interpello n. 631 del 29 dicembre 2020](#)

In caso di assegnazione di un'autovettura aziendale in uso promiscuo, la società, in assenza di un corrispettivo specifico addebitato al dipendente per l'utilizzo privato dei mezzi, non può usufruire della detrazione integrale dell'IVA assolta per l'acquisto e l'impiego dei medesimi veicoli, in quanto non si configura una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA.

[Triangolazione comunitaria: la prova del trasporto di beni - Interpello n. 632 del 29 dicembre 2020](#)

In riferimento a una triangolazione comunitaria effettuata nel corso del 2019, si precisa che:

- l'operazione intercorsa tra il primo cedente italiano e il promotore tedesco costituisce una cessione intracomunitaria di beni, non imponibile ai fini IVA, ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/1993 conv. L. n. 427/1993;
- spetta al soggetto passivo italiano produrre la documentazione idonea a comprovare la spedizione o il trasporto di beni dall'Italia all'Austria, luogo in cui risiede il destinatario finale;
- il primo cedente italiano è tenuto a integrare i mezzi di prova esibendo la documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione all'operazione di cessione.



Parte terza

Giurisprudenza

1

Accertamento

Triangolazione comunitaria: la prova del trasporto di beni - Interpello n. 632 del 29 dicembre 2020

In riferimento a una triangolazione comunitaria effettuata nel corso del 2019, si precisa che:

- l'operazione intercorsa tra il primo cedente italiano e il promotore tedesco costituisce una cessione intracomunitaria di beni, non imponibile ai fini IVA, ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/1993 conv. L. n. 427/1993;
- spetta al soggetto passivo italiano produrre la documentazione idonea a comprovare la spedizione o il trasporto di beni dall'Italia all'Austria, luogo in cui risiede il destinatario finale;
- il primo cedente italiano è tenuto a integrare i mezzi di prova esibendo la documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione all'operazione di cessione.

2

Imposte dirette

La Cassazione ribadisce che il principio dell'inerenza dei costi è una relazione con l'attività dell'impresa e non con i ricavi - Cass. civ. Sez. V, Ord. 7 dicembre 2020, n. 27987

La Cassazione ribadisce i recenti orientamenti secondo i quali l'inerenza è una relazione che deve sussistere tra componenti negativi di reddito ed attività posta in essere dall'impresa e non, come sostentava l'Agenzia delle Entrate, con i ricavi dell'impresa, come si evincerebbe dall'art. 109, comma 5, TUIR. Quest'ultimo, difatti, come chiarito dalla Corte di Cassazione nell'ordinanza, non afferma la una correlazione funzionale e diretta tra spese e ricavi, ma una correlazione di costi e attività di impresa svolta. In sostanza, un costo sarà deducibile se pertinente all'attività svolta dal contribuente.

I rilievi mossi dall'Agenzia, in occasione di una verifica fiscale per impresa operante nel mercato immobiliare, riguardavano, tra l'altro, l'asserita mancanza di inerenza di alcune spese (spese per viaggi consulenze amministrative, etc.). Tali rilievi erano confermati nell'avviso di accertamento debitamente notificato al contribuente e da questi impugnato.

I giudici di merito hanno rigettato i ricorsi del contribuente, sul merito dell'inerenza.

La Cassazione ha cassato la sentenza della CTR, in punto d'inerenza di certi componenti negativi in quanto la contribuente non avrebbe dimostrato la 'dipendenza funzionale' delle spese rispetto a eventuali ricavi della società ad esse correlati. Afferma la Cassazione che collide con il condivisibile indirizzo della Sezione tributaria, recentemente ribadito, per il quale: *"In tema di redditi d'impresa, il requisito dell'inerenza dei costi deducibili attiene alla compatibilità, coerenza e correlazione di detti costi non ai ricavi in sé, bensì all'attività imprenditoriale svolta idonea a produrre redditi."*

Al contrario, nel caso della contribuente la valutazione dell'inerenza era stata ancorata dai giudici di appello alla quantità di ricavi conseguiti e non alla particolare attività svolta, in violazione della normativa del settore.

Da qui l'accoglimento del ricorso.



3

Imposte indirette

IMU immobili strumentali: illegittima la deducibilità ai fini delle imposte dirette - Corte cost., sent. 4 dicembre 2020, n. 262

La Corte costituzionale ha esaminato le questioni di legittimità riguardanti l'indeducibilità dell'IMU, per il 2012, dalle imposte erariali sui redditi sollevate dalla Commissione Tributaria Provinciale di Milano, che aveva censurato l'art. 14, comma 1, D.Lgs. n. 23/2011 nella sua formulazione originaria che prevedeva, per le imprese, l'integrale indeducibilità dell'IMU dalle imposte erariali sui redditi.

In particolare, secondo la CTP, l'indeducibilità dall'IRES dell'IMU relativa agli immobili strumentali si poneva in contrasto con gli artt. 3, 53 e 41 Cost., sotto il profilo dell'effettività dell'imposizione, del divieto della doppia imposizione, dei principi di ragionevolezza, coerenza ed eguaglianza, della libertà di iniziativa economica privata.

In attesa del deposito della sentenza, l'Ufficio stampa della Corte Costituzionale fa sapere che le questioni sono state dichiarate fondate con riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., sotto il profilo della violazione dei principi di coerenza e ragionevolezza. Infatti, secondo la Consulta, il legislatore, una volta individuato il presupposto dell'IRES nel 'reddito complessivo netto', non può rendere indeducibile un tributo come l'IMU sugli immobili strumentali, che costituisce un costo fiscale inerente alla produzione del reddito. Pertanto, la norma impugnata è stata dichiarata costituzionalmente illegittima.

La Consulta si è poi posta il seguente problema: «*se estendere l'incostituzionalità in via consequenziale alle disposizioni legislative successive, che hanno gradualmente riconosciuto una deducibilità parziale dell'IMU sugli immobili strumentali dalle imposte sui redditi*».

La Corte ha infine escluso di estendere, in via consequenziale, l'illegittimità costituzionale alle disposizioni che negli anni successivi hanno introdotto una deducibilità solo parziale dell'IMU sugli immobili strumentali, perché in questo percorso normativo il legislatore si è gradualmente corretto, fino a giungere alla virtuosa previsione che 'certamente non più procrastinabile', della totale deducibilità a partire dal 2022.

Trust soggetto all'imposta di successione solo per il trasferimento del bene al beneficiario finale - Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., (ud. 25-11-2020) 16-12-2020, n. 28796

La vicenda attiene al regime tributario dell'atto di conferimento di beni immobili a favore del Trust. Tale conferimento è stato assoggettato a imposta di registro previa indicazione di un valore simbolico dei beni. L'atto di conferimento aveva lo scopo, come risulta dalla sentenza impugnata, di 'garantire il perseguimento delle finalità di cui all'atto del trust', conferendo al trustee l'intera proprietà di un immobile nonché la quota indivisa di porzione di terreno. L'Ufficio riscontrava la natura traslativa dell'atto di conferimento dei beni ai fini dell'assoggettamento all'imposta di donazione e successione, applicando l'aliquota prevista per il rapporto di affinità tra disponente e beneficiario finale e, previa riqualificazione del valore dei beni immobili, nonché applicando le imposte ipotecarie e catastali rispettivamente con aliquote al 2% e all'1%.

I giudici di merito hanno rigettato il ricorso e l'appello della società contribuente.

La Cassazione, nelle sue motivazioni, osserva che ritenuto il giudice di appello che l'assoggettamento dell'atto di conferimento a imposta proporzionale è dato dalla natura del trust che, a termini del D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, art. 2, comma 47, è assimilabile a un vincolo di destinazione, con effetti segregativi e limitativi della disponibilità dei beni e che non rileva l'arricchimento patrimoniale quale presupposto del prelievo fiscale.



Al contrario, il fenomeno giuridico contemplato dal trust non appare diverso dal trasferimento a titolo gratuito dell'immobile, operato dal mandante in favore del mandatario senza rappresentanza, al fine della esecuzione del mandato alla vendita, trattandosi di mera proprietà fiduciaria e non quiritaria, gravata dall'obbligazione di trasferire il bene al terzo. Ne consegue che l'imposta sulle successioni e donazioni, prevista dal D.L. n. 262 del 2006, art. 2, comma 47, anche per i vincoli di destinazione, secondo la Suprema corte, è dovuta in caso di eventuale trasferimento finale del bene al beneficiario, posto che solo quest'ultimo costituisce un effettivo indice di ricchezza ai sensi dell'art. 53 Cost., laddove il momento della costituzione dell'atto istitutivo o anche di dotazione patrimoniale costituisce atto fiscalmente neutro in quanto meramente attuativo degli scopi di segregazione ed apposizione del vincolo.

Concludono i giudici affermando che la CTR, nella parte in cui ha ritenuto che ciò che determina l'imposizione tributaria in oggetto è l'assimilazione del trust ai vincoli di destinazione, non ha fatto buon governo di tali principi. Il ricorso è stato pertanto accolto e la sentenza impugnata cassata.

4

Penale

Omesso versamento IVA: non c'è reato con la prova della crisi economica non scongiurabile - Cass. pen. Sez. III, Sent. 14 dicembre 2020, n. 35696

Il caso riguardava la sussistenza o meno del reato di reato di omesso versamento di IVA di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10-ter perché l'imputato, in qualità di legale rappresentante della società, non aveva versato nei termini prescritti l'imposta sul valore aggiunto. La Corte d'appello ha rideterminato la pena per reato di cui al richiamato art. 10-ter in otto mesi di reclusione, eliminando il beneficio della sospensione condizionale della pena riconosciuto in primo grado.

Come noto, la responsabilità penale in capo al legale rappresentante è connessa alla presenza o meno della causa di forza maggiore rappresentata dalla incolpevole crisi finanziaria. Osserva la Cassazione che in relazione al reato di omesso versamento IVA, il dissesto societario può rilevare come causa di forza maggiore solo se siano assolti gli oneri di allegazione idonei a dimostrare, non solo l'asserita crisi di liquidità, ma anche che detta crisi non sarebbe stata fronteggiabile tramite il ricorso ad apposite procedure da valutarsi in concreto, non ultimo il ricorso al credito bancario. L'imprenditore deve quindi provare di aver posto in essere, senza successo per causa a lui non imputabile, tutte le misure (anche sfavorevoli per il proprio patrimonio personale) idonee a reperire la liquidità necessaria per adempiere il proprio debito fiscale. Inoltre, ricorda sempre la Cassazione, è anche affermato che la colpevolezza del contribuente non è esclusa dalla crisi di liquidità del debitore alla scadenza del termine fissato per il pagamento, a meno che non venga dimostrato che siano state adottate tutte le iniziative per provvedere alla corresponsione del tributo e, nel caso in cui l'omesso versamento dipenda dal mancato incasso dell'IVA per altrui inadempimento, non siano provati i motivi che hanno determinato l'emissione della fattura antecedentemente alla ricezione del corrispettivo. Si precisa ancora nelle motivazioni, che l'omesso versamento dell'IVA dipeso dal mancato incasso per inadempimento contrattuale dei propri clienti non esclude la sussistenza del dolo richiesto dal D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000, art. 10-ter atteso che l'obbligo del predetto versamento prescinde dall'effettiva riscossione delle relative somme e che il mancato adempimento del debitore è riconducibile all'ordinario rischio di impresa, evitabile anche con il ricorso alle procedure di storno dai ricavi dei corrispettivi non riscossi.

I giudici di legittimità osservano, tuttavia, che nel caso di specie, la difesa non si è limitata ad asserire l'esistenza di una pregressa crisi di impresa, ma ha allegato elementi che avrebbero dovuto essere valutati ai fini accertare l'entità di tale crisi, le cause della stessa, e l'impossibilità di superarla tramite il ricorso ad idonei strumenti.



La prospettazione del ricorrente si è basata, infatti, su elementi decisivi non presi in considerazione dalla Corte d'appello, pur a fronte di specifiche e argomentate doglianze formulate con l'atto di appello. La Corte territoriale si è infatti limitata ad affermare che l'Iva avrebbe dovuto essere versata, in quanto risultante dalle relative dichiarazioni, nonostante le precarie condizioni economiche aziendali, senza considerare che, nella prospettazione difensiva, assumeva rilevanza la testimonianza del consulente fiscale della società, da cui risultava - tra l'altro che vi erano numerosi crediti non incassati, al fine di accertare l'eventuale portata della crisi d'impresa, nonché di chiarire le ragioni della cessazione dell'attività, del ricorso alla procedura di concordato per la ristrutturazione del debito, del successivo fallimento.

Concludono i giudici per l'annullamento della sentenza impugnata con rinvio alla Corte d'appello, perchè proceda a nuovo giudizio, prendendo in considerazione - con libertà di esito - gli elementi di prova richiamati dalla difesa in relazione all'esistenza, alle cause, alle conseguenze di una crisi d'impresa.

Confisca per equivalente: la Cassazione precisa i presupposti per la sua applicazione - Cass. pen. Sez. III, Sent. 22 dicembre 2020, n. 36932

Il caso riguardava due società - terze estranee al reato di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000, commesso dall'imputato quale legale rappresentante di un altro e differente ente - che secondo il tribunale costituivano un mero strumento nella piena disponibilità del ricorrente, dunque uno 'schermo fittizio', e ciò già in forza di meri dati formali, quali: a) la titolarità del 99% delle partecipazioni di entrambe in capo all'imputato, socio accomandatario; b) l'aver questi, dunque, 'piena autonomia' nella gestione, 'senza ingerenza dell'altro socio'; c) la titolarità in capo a quest'ultimo, accomandante (che si deve ritenere avesse investito al solo fine di ricevere un profitto), del solo 1% della complessiva partecipazione, con investimento di una somma assai modesta, pari a cento Euro; d) la tutela dai creditori particolari che la struttura dell'accomandita semplice garantirebbe all'imputato, con divieto di chiedere la liquidazione della sua quota, così "permettendo alla società di rimanere estranea alle vicende personali civilistiche dell'imputato. In base a quanto sopra il Tribunale disponeva il la confisca delle due società.

La Cassazione avversa la decisione del tribunale, sulla base del fatto che la confisca per equivalente può essere disposta sui beni dell'ente nel caso in cui questo sia privo di autonomia e rappresenti soltanto uno schermo attraverso il quale il reo - cui detto ente è riconducibile agisca come effettivo titolare dei beni, disponendone secondo la propria esclusiva volontà, per proprie esigenze o a favore di soggetti estranei all'attività della società, ovvero, ancora, per operazioni del tutto aliene all'oggetto sociale dell'ente stesso.

Ritiene quindi la Corte che le motivazioni sopra riportate siano infondate, fondandosi esclusivamente su dati formali e, in particolare, sulla natura giuridica delle due società, sugli effetti che ne conseguono in termini di rapporti con i creditori personali e sulla ripartizione delle partecipazioni tra i due soci, accomandante ed accomandatario. Ciò, tuttavia, a) senza individuare alcun elemento concreto dal quale possa ricavarsi l'effettiva natura di schermo che si contesta ad entrambe le s.a.s. (si ribadisce, estranee al reato per il quale il V. è stato condannato); b) senza richiamare alcuna operazione specifica che confermerebbe questo assunto, né dato dichiarativo, soprattutto con riguardo alla effettiva disponibilità, in capo allo stesso soggetto, delle somme sui conti correnti di entrambe le società, che - elemento significativo, contrariamente a quanto affermato dal Tribunale avrebbe dovuto esser provata con indicazione di adeguati riferimenti (atti dispositivi, movimentazioni, importi, riferimenti temporali, ecc.), invece del tutto assenti nell'ordinanza in esame.



In conclusione, il Tribunale, nel provvedimento impugnato, non aveva indicato elementi specifici che manifestassero il carattere patologico dei due soggetti societari, che in quanto tali erano da ritenersi soggetti autonomi pienamente leciti. Di conseguenza l'ordinanza del tribunale veniva annullata limitatamente alla confisca delle somme di denaro rinvenute sui conti correnti delle due società estranee al reato.

5

Processo

In tema di motivazione per relationem, il giudice non può genericamente rinviare al contenuto del PVC - Cass. civ. Sez. V, Ord. 9 dicembre 2020, n. 28043

Tre avvisi di accertamento con i quali l'Ufficio - previo p.v.c. della G.d.F. - aveva contestato nei confronti della società, per gli anni 2004-2006, un maggiore reddito imponibile, ai fini Ires, Irap e Iva, assumendo come ricavi non dichiarati movimentazioni risultate ingiustificate sui conti correnti bancari intestati alla società.

La CTR osservava che: la documentazione a giustificazione delle contestate movimentazioni bancarie era inattendibile; legittimamente, pertanto, l'Ufficio - avendo rilevato numerose incongruenze tra la documentazione extracontabile e bancaria prodotta dalla società contribuente con i ricorsi introduttivi e quanto emerso dalla verifica operata dalla G.d.F. - aveva operato le riprese a tassazione 3) l'Ufficio aveva puntualmente dimostrato, quanto alle riprese operate con gli avvisi di accertamento impugnati, l'inattendibilità della documentazione prodotta dalla contribuente con i ricorsi introduttivi;

Avverso la sentenza della CTR, la società contribuente proponeva ricorso per cassazione

In particolare, la società denuncia l'omesso esame di fatti controversi e decisivi per il giudizio, e, in subordine, la nullità della sentenza per violazione per avere la CTR, con una motivazione carente ovvero, comunque, apparente o indebitamente motivata per relationem, affermato la legittimità della ripresa a tassazione operata dall'Ufficio stante le rilevate *"numerose incongruenze tra la documentazione extracontabile e bancaria prodotta dalla società contribuente con il ricorso introduttivo e quanto emerso dalla verifica della G.d.F."* senza indicare l'iter logico-argomentativo e i presupposti fondanti la decisione.

Precisa la Cassazione che ricorre il vizio di omessa o apparente motivazione della sentenza allorché il giudice di merito ometta ivi di indicare gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero li indichi senza un'approfondita loro disamina logica e giuridica, rendendo, in tal modo, impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento. Nel caso di specie, osserva la Corte, le considerazioni svolte dalla CTR circa la legittimità della ripresa a tassazione operata dall'Ufficio essendo emerse *"numerose incongruenze tra la documentazione extracontabile e bancaria prodotta dalla società contribuente con il ricorso introduttivo e quanto emerso dalla verifica della G.d.F."* non sono tali da svelare chiaramente quale sia la ratio decidendi e l'iter logico seguito per pervenire al risultato enunciato, non risultando, in alcun modo, enunciate le ragioni della affermata inattendibilità probatoria della documentazione prodotta dalla contribuente facendo, sul punto, il giudice di appello un generico rinvio al verbale della G.d.F.



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 Curtatone 3, 00185
T: +39 06 809631

Torino

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

Verona

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



kpmg.com/it/socialmedia



kpmg.com/app

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

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

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