



# Tax Newsletter n. 2/2021

**Febbraio**

—  
**Tax & Legal**

## **Highlights:**

### **Prassi**

Imposte sui redditi - Meccanismi transfrontalieri: i primi chiarimenti relativi alla Direttiva DAC 6 - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E del 10 febbraio 2021

Imposte sui redditi - Conversione delle DTA anche per gli enti commerciali - Interpello n. 96 del 11 febbraio 2021

Imposte sui redditi - Affitto d'azienda infragruppo: la determinazione del credito R&D - Interpello n. 72 del 2 febbraio 2021

### **Giurisprudenza**

IVA - Regime IVA della conversione del diritto di usufrutto in diritto proprietà - Corte di Giustizia Europea, Sent., 25 febbraio 2021, Causa C-604/19

---

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





# Indice

## Parte prima

### Prassi

1

[Pagina 5](#)

#### **Imposte sui redditi**

- Carte revolving emesse da banca estera: la tassazione degli interessi - Interpello n. 67 dell'1 febbraio 2021
- Affitto d'azienda infragruppo: la determinazione del credito R&D - Interpello n. 72 del 2 febbraio 2021
- Negozi giuridici superflui e abuso del diritto - Interpello n. 78 del 2 febbraio 2021
- Contributo in conto esercizio: il trattamento ai fini IRES e IRAP - Interpello n. 79 del 2 febbraio 2021
- L'applicazione del regime forfetario al lavoratore dipendente che rientra in Italia - Interpello n. 81 del 3 febbraio 2021
- Acquisto di azioni proprie e scissione parziale proporzionale: la valutazione antiabuso - Interpello n. 89 del 8 febbraio 2021
- Meccanismi transfrontalieri: i primi chiarimenti relativi alla Direttiva DAC 6 - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E del 10 febbraio 2021
- Patent Box: le modalità di presentazione delle dichiarazioni integrative - Risoluzione n. 9/E del 10 febbraio 2021
- Conversione delle DTA anche per gli enti commerciali - Interpello n. 96 del 11 febbraio 2021
- Cessione d'azienda: il trattamento ai fini fiscali - Interpello n. 101 del 11 febbraio 2021
- Il conferimento di una partecipazione di una start-up innovativa in un PIR alternativo - Interpello n. 113 del 16 febbraio 2021
- Servizi di investimento offerti ai soggetti non residenti - Risoluzione n. 12/E del 18 febbraio 2021
- Finanziamenti erogati da investitori istituzionali esteri - Interpello n. 125 del 24 febbraio 2021

2

[Pagina 7](#)

#### **Imposte sui redditi - Agevolazioni**

- Patent Box: i termini per l'apposizione della marca temporale - Interpello n. 73 del 2 febbraio 2021
- Credito d'imposta per il rafforzamento patrimoniale: le modalità per fruire del beneficio - Interpello n. 74 del 2 febbraio 2021 e Interpello n. 117 del 17 febbraio 2021
- Bonus investimenti in beni strumentali: la cumulabilità con altre agevolazioni - Interpello n. 75 del 2 febbraio 2021
- La cessione del credito per interventi di riqualificazione energetica - Interpello n. 76 del 2 febbraio 2021
- Buoni pasto concessi ai dipendenti in smart working - Interpello n. 123 del 22 febbraio 2021

3

[Pagina 8](#)

#### **IVA**

- Brexit e identificazione diretta ai fini IVA - Risoluzione n. 7/E del 1 febbraio 2021
- Il regime IVA applicabile al trasporto di passeggeri per vie d'acqua - Risoluzione n. 8/E del 2 febbraio 2021
- Prestazioni rese da un consorzio: il regime di esenzione IVA - Interpello n. 92 dell'8 febbraio 2021
- Contributi erogati da un'amministrazione pubblica: il trattamento ai fini IVA - Interpello n. 95 dell'8 febbraio 2021
- Concordato preventivo in continuità con assuntore - Principio di diritto n. 4 del 9 febbraio 2021

Forniture di gas metano con aliquota IVA al 10% - Interpello n. 105 del 15 febbraio 2021

Servizi relativi alle operazioni doganali: il regime di non imponibilità IVA - Interpello n. 110 del 16 febbraio 2021

Risoluzione contrattuale per inadempimento del consumatore: l'emissione della nota di variazione - Interpello n. 119 del 17 febbraio 2021

Gruppo IVA: la presunzione di insussistenza del vincolo economico - Interpello n. 124 del 24 febbraio 2021

4

[Pagina 9](#)

**Statuto del contribuente - imposta sulle successioni e donazioni - imposta di registro - imposta ipotecaria e catastale - imposta di bollo**

Trust estero revocabile e imposta sulle successioni e donazioni - Interpello n. 106 del 15 febbraio 2021

L'acquisto di un immobile da parte dello Stato - Interpello n. 111 del 16 febbraio 2021

## Parte seconda

### Giurisprudenza

---

1

[Pagina 10](#)

**Accertamento**

Accertamento nullo in caso di mancato rispetto dei termini - Cass. civ. Sez. V, Ord., 2 febbraio 2021, n. 2243

2

[Pagina 11](#)

**IVA**

Regime IVA della conversione del diritto di usufrutto in diritto proprietà - Corte di Giustizia Europea, Sent., 25 febbraio 2021, Causa C-604/19

3

[Pagina 11](#)

**Tributi indiretti**

Rimborso dei dazi doganali: la Corte UE chiarisce i presupposti - Corte di Giustizia Europea, Sent., 3 febbraio 2021, Causa C-92/20

# Parte prima

## Prassi

1

### Imposte sui redditi

[Carte revolving emesse da banca estera: la tassazione degli interessi - Interpello n. 67 dell'1 febbraio 2021](#)

Gli interessi percepiti da una banca lussemburghese, in qualità di beneficiario effettivo, a fronte di proprie carte revolving offerte a persone fisiche residenti in Italia, sono soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 10% secondo quanto disposto dalla Convenzione bilaterale Italia-Lussemburgo.

[Affitto d'azienda infragruppo: la determinazione del credito R&D - Interpello n. 72 del 2 febbraio 2021](#)

Con riferimento a un'operazione infragruppo relativa all'affitto di un ramo aziendale, ai fini della determinazione del credito d'imposta in ricerca e sviluppo ex art. 3 del D.L. n. 145/2013 conv. L. n. 9/2014, la media storica degli investimenti effettuati dal dante causa nel triennio 2012-2014 viene ereditata dalla NewCo affittuaria in quanto l'operazione è posta in essere nell'ambito del medesimo gruppo ed il fine è quello di proseguire un'attività già precedentemente svolta.

[Negozi giuridici superflui e abuso del diritto - Interpello n. 78 del 2 febbraio 2021](#)

Il ricorso ad un numero di negozi giuridici superfluo, rispetto a quello che avrebbe potuto essere utilizzato per raggiungere il medesimo obiettivo economico, comporta l'assenza di sostanza economica delle operazioni effettuate. In conseguenza di ciò, qualora il fine delle anzidette operazioni sia quello di conseguire un vantaggio fiscale indebito, risultano soddisfatti i presupposti per considerare tali condotte abusive ai sensi dell'art. 10-*bis* della L. n. 212/2000.

[Contributo in conto esercizio: il trattamento ai fini IRES e IRAP - Interpello n. 79 del 2 febbraio 2021](#)

Se la società non si configura come micro-impresa ai sensi dell'art. 2435-*ter* del Codice civile, la sovvenzione diretta erogata dalla Regione, qualificabile come contributo in conto esercizio, concorre a tassazione ai fini IRES in funzione della corretta rappresentazione in Bilancio. Inoltre, ai fini IRAP, la suddetta sovvenzione concorre alla formazione del valore della produzione netta nel periodo d'imposta in cui è iscritta a Conto economico.

[L'applicazione del regime forfetario al lavoratore dipendente che rientra in Italia - Interpello n. 81 del 3 febbraio 2021](#)

Un lavoratore dipendente iscritto all'AIRE che, dopo aver lavorato per un periodo all'estero, decide di rientrare in Italia, ivi spostando la residenza ai fini fiscali, può applicare il regime forfetario anche se svolge prevalentemente la propria attività nei confronti dell'ex datore di lavoro estero, in quanto, in tal caso, non risulta integrata la causa ostativa di cui all'art. 1, comma 57, lettera d-*bis*, della L. n. 190/2014.

[Acquisto di azioni proprie e scissione parziale proporzionale: la valutazione antiabuso - Interpello n. 89 del 8 febbraio 2021](#)

L'acquisto da parte di una società di azioni proprie, che i soci persone fisiche hanno previamente rivalutato ai fini fiscali ai sensi dell'art. 5 della L. n. 448/2001, integra gli estremi della condotta abusiva ex art. 10-*bis* della L. n. 212/2000, in quanto consente ai soci stessi di conseguire un risparmio fiscale indebito.



D'altro canto, l'Amministrazione finanziaria ha invece considerato lecita l'operazione di scissione parziale proporzionale che attribuisce alla NewCo beneficiaria le attività finanziarie già presenti nel patrimonio della società scissa.

#### [Meccanismi transfrontalieri: i primi chiarimenti relativi alla Direttiva DAC 6 - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E del 10 febbraio 2021](#)

La Circolare fornisce i primi chiarimenti in tema di meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione come stabilito dal D.Lgs. n. 100/2020 di recepimento della Direttiva DAC 6.

In particolare, l'Amministrazione finanziaria ha analizzato i soggetti tenuti al monitoraggio fiscale e le cause di esclusione, i presupposti per l'attivazione del monitoraggio, le nozioni di riduzione d'imposta e di vantaggio principale, le tipologie di operazioni da comunicare differenziate a seconda degli hallmark di riferimento ed in ultimo il regime sanzionatorio previsto in caso di inadempimenti.

#### [Patent Box: le modalità di presentazione delle dichiarazioni integrative - Risoluzione n. 9/E del 10 febbraio 2021](#)

L'Amministrazione finanziaria ha precisato che le variazioni in diminuzione riferibili alle quote di reddito agevolabile spettanti a seguito degli accordi di ruling da Patent Box per gli anni di imposta 2015 e 2016, possono essere indicate nelle dichiarazioni integrative, ai fini IRPEF/IRES ed IRAP, relative al periodo d'imposta 2016, scontando le aliquote vigenti per tale anno, a patto che non sia stata presentata istanza di rimborso.

#### [Conversione delle DTA anche per gli enti commerciali - Interpello n. 96 del 11 febbraio 2021](#)

Con riferimento alla possibilità di trasformare le DTA derivanti da perdite fiscali ed eccedenze ACE in crediti d'imposta ai sensi dell'art. 44-*bis* del D.L. n. 34/2019 conv. L. n. 58/2019, si considerano inclusi nel perimetro dell'agevolazione anche gli enti commerciali oltreché le società di capitali e le società di persone.

#### [Cessione d'azienda: il trattamento ai fini fiscali - Interpello n. 101 del 11 febbraio 2021](#)

Nell'ambito di un'operazione di cessione d'azienda, l'eventuale plusvalenza realizzata dalla società cedente concorre alla formazione del reddito imponibile ai fini IRES. Inoltre, tale operazione è assoggettata a imposta di registro in misura proporzionale, sulla base della natura dei beni che compongono il compendio aziendale.

#### [Il conferimento di una partecipazione di una start-up innovativa in un PIR alternativo - Interpello n. 113 del 16 febbraio 2021](#)

Il conferimento di una partecipazione di una start-up innovativa in un PIR alternativo non comporta la decadenza dal beneficio della detrazione IRPEF, in misura pari al 30% dell'investimento in start-up innovative, disposto dall'art. 29 del D.L. n. 179/2012 conv. L. n. 221/2012.

#### [Servizi di investimento offerti ai soggetti non residenti - Risoluzione n. 12/E del 18 febbraio 2021](#)

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i redditi diversi di natura finanziaria realizzati da soggetti neo residenti, per effetto della cessione di attività finanziarie detenute nel territorio dello Stato italiano, si considerano imponibili in Italia. In conseguenza di ciò, affinché le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società estere da parte di soggetti neo residenti vengano assoggettate a imposta sostitutiva *ex art. 24-bis* del TUIR, è necessario che tali attività non risultino detenute in un conto di deposito presso un intermediario italiano.



### Finanziamenti erogati da investitori istituzionali esteri - Interpello n. 125 del 24 febbraio 2021

Un fondo comune inglese non autorizzato allo svolgimento di attività regolamentate ma gestito da intermediari soggetti a vigilanza, può essere considerato 'investitore istituzionale' e, se istituito in Paesi che garantiscono lo scambio d'informazioni, può beneficiare dell'esenzione dalla ritenuta sugli interessi derivanti da finanziamenti a medio e lungo termine erogati a imprese italiane ex art. 26, comma 5-bis, del D.P.R. n. 600/1973.

## 2

### Imposte sui redditi - Agevolazioni

#### Patent Box: i termini per l'apposizione della marca temporale - Interpello n. 73 del 2 febbraio 2021

Nell'ambito del Patent Box e relativamente ad un software protetto da copyright, la firma elettronica con marca temporale deve essere apposta sulla dichiarazione sostitutiva entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta cui si riferisce l'autoliquidazione OD ovvero nel maggior termine di 90 giorni in caso di dichiarazione tardiva.

#### Credito d'imposta per il rafforzamento patrimoniale: le modalità per fruire del beneficio - Interpello n. 74 del 2 febbraio 2021 e Interpello n. 117 del 17 febbraio 2021

Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta per il rafforzamento patrimoniale ex art. 26 del D.L. n. 34/2020 conv. L. n. 77/2020, è sufficiente che la società di persone che ha deliberato l'aumento di capitale sociale rivesta la forma di società di capitali entro il 31 dicembre 2020.

Inoltre, nel caso di conferimento di una ditta individuale in una società a responsabilità limitata, al fine di accedere all'anzidetto beneficio fiscale, è necessario confrontare i valori riferibili all'azienda oggetto di trasferimento sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima di ricavi, sia in relazione al calcolo relativo alla riduzione del fatturato.

#### Bonus investimenti in beni strumentali: la cumulabilità con altre agevolazioni - Interpello n. 75 del 2 febbraio 2021

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex art. 1, commi 184-197, della L. n. 160/2019 è cumulabile con altre agevolazioni nel limite massimo del costo sostenuto e a condizione che la disciplina relativa agli altri benefici fiscali non escluda espressamente tale possibilità.

#### La cessione del credito per interventi di riqualificazione energetica - Interpello n. 76 del 2 febbraio 2021

In riferimento alle detrazioni fiscali per interventi di riqualificazione energetica ex art. 14 del D.L. n. 63/2013 conv. L. n. 90/2013, la società che ha effettuato l'intervento può optare per la cessione integrale del credito a favore del fornitore di materiali, a condizione che risulti un collegamento con il rapporto che ha dato origine alle detrazioni. Inoltre, la sopravvenienza attiva pari alla differenza tra il valore nominale e il costo d'acquisto del credito concorrerà alla formazione del reddito imponibile nell'esercizio in cui il credito è acquisito.

#### Buoni pasto concessi ai dipendenti in smart working - Interpello n. 123 del 22 febbraio 2021

Nel caso in cui il datore di lavoro riconosca dei buoni pasto ai lavoratori in smart working, gli stessi non concorrono alla formazione del reddito del lavoratore dipendente nei limiti previsti dall'art. 51, comma 2, lettera c), del TUIR.



## 3

**IVA****Brexit e identificazione diretta ai fini IVA - Risoluzione n. 7/E del 1 febbraio 2021**

I soggetti passivi stabiliti nel Regno Unito possono accedere all'istituto dell'identificazione diretta al fine di assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di IVA in Italia, in alternativa alla nomina di un rappresentante fiscale ai sensi dell'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972.

**Il regime IVA applicabile al trasporto di passeggeri per vie d'acqua - Risoluzione n. 8/E del 2 febbraio 2021**

La risoluzione si sofferma sul regime IVA applicabile ai servizi di trasporto passeggeri per vie d'acqua da parte di imprese armatrici. In particolare, è stato chiarito che solamente il *mero* trasporto di persone per vie d'acqua può fruire delle aliquote agevolate ai fini IVA. Invece, se al trasporto si aggiunge, con un unico corrispettivo e da un unico prestatore, un servizio di somministrazione o altri servizi turistici ricreativi occorre applicare l'aliquota del 22%.

**Prestazioni rese da un consorzio: il regime di esenzione IVA - Interpello n. 92 dell'8 febbraio 2021**

Le prestazioni rese da un consorzio a beneficio delle proprie consorziate può beneficiare del regime di esenzione IVA di cui all'art. 10, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972 a condizione che, nel triennio solare precedente, i consorziati abbiano avuto un diritto alla detraibilità dell'IVA in misura non superiore al 10%, indipendentemente dalla tipologia di attività in cui essi operano.

**Contributi erogati da un'amministrazione pubblica: il trattamento ai fini IVA - Interpello n. 95 dell' 8 febbraio 2021**

Le somme erogate da un'amministrazione pubblica, in mancanza di qualsiasi rapporto di natura sinallagmatica, si configurano come *mere* movimentazioni di denaro e, come tali, si considerano escluse dall'ambito di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera a), del D.P.R. n. 633/1972.

**Concordato preventivo in continuità con assuntore - Principio di diritto n. 4 del 9 febbraio 2021**

Il creditore ammesso alla procedura di concordato preventivo in continuità con assuntore può emettere la nota di variazione in diminuzione IVA *ex art.* 26, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972 nei confronti del debitore originario, per la quota del credito 'falcidiato', dal momento in cui diventa definitivo il decreto di omologazione del concordato.

**Forniture di gas metano con aliquota IVA al 10% - Interpello n. 105 del 15 febbraio 2021**

Le forniture di gas metano necessarie ad alimentare gli impianti di cogenerazione, finalizzati alla produzione energia elettrica, sono soggette ad aliquota IVA del 10%, a prescindere dalla circostanza che una parte di tale fornitura venga assoggettata ad accisa agevolata piuttosto che ridotta.

**Servizi relativi alle operazioni doganali: il regime di non imponibilità IVA - Interpello n. 110 del 16 febbraio 2021**

I servizi di supporto e di assistenza alla visita nonché di controllo mediante scanner, effettuati in un'area portuale o in un luogo appositamente designato, si considerano non imponibili ai fini IVA ai sensi dell'art. 9, comma 1, numero 4), del D.P.R. n. 633/1972, solo se le prestazioni rientrano tra i servizi relativi alle operazioni doganali.



#### Risoluzione contrattuale per inadempimento del consumatore: l'emissione della nota di variazione - Interpello n. 119 del 17 febbraio 2021

In caso di risoluzione contrattuale per inadempimento del consumatore, il fornitore di energia elettrica e gas può emettere la nota di variazione in diminuzione in relazione alle prestazioni eseguite, e non remunerate, antecedentemente alla risoluzione del contratto. L'anzidetta nota di variazione dovrà essere emessa, al più tardi, entro la data di presentazione della Dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificata l'interruzione della fornitura.

#### Gruppo IVA: la presunzione di insussistenza del vincolo economico - Interpello n. 124 del 24 febbraio 2021

Per quanto riguarda la costituzione di un Gruppo IVA, la presunzione di insussistenza del vincolo economico nel caso in cui il vincolo finanziario sia stato instaurato nell'ambito di interventi finalizzati al recupero crediti o derivanti dalla conversione in azioni di nuova emissione dei crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziaria di cui all'art. 113, comma 1, del TUIR, riguarda solamente gli intermediari finanziari.

## 4

#### Statuto del contribuente - imposta sulle successioni e donazioni - imposta di registro - imposta ipotecaria e catastale - imposta di bollo

Trust estero revocabile e imposta sulle successioni e donazioni - Interpello n. 106 del 15 febbraio 2021

La revoca dell'atto di trust estero che prevede, quale beneficiario dei beni, lo stesso disponente, non integra il presupposto impositivo relativo all'imposta sulle successioni e donazioni in quanto non comporta alcun trasferimento di ricchezza.

#### L'acquisto di un immobile da parte dello Stato - Interpello n. 111 del 16 febbraio 2021

L'operazione di acquisto di un immobile da parte dello Stato, con diritto di prelazione, è esente dall'imposta di bollo e dalle imposte ipotecaria e catastale. Invece, il relativo atto di compravendita è soggetto a imposta di registro in misura proporzionale, che rimane a carico dell'altra parte contraente.



# Parte seconda

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

Accertamento nullo in caso di mancato rispetto dei termini - Cass. civ. Sez. V, Ord., 2 febbraio 2021, n. 2243

Il caso riguardava un avviso di accertamento emesso a seguito di accesso presso la sede della società, volto alla verifica della sussistenza dei presupposti per l'applicazione, a favore di quest'ultima, dell'agevolazione fiscale in materia di investimenti effettuati in Comuni colpiti da eventi calamitosi che è stata dichiarata dalla decisione della Commissione Europea 20 ottobre 2004, n. 2005/315/CE, aiuto di Stato incompatibile con il mercato comune, fatti salvi i singoli aiuti concessi nella misura in cui non superino il valore netto dei danni effettivamente subiti da ciascuno dei beneficiari a causa degli eventi calamitosi.

All'esito della verifica, l'Ufficio, ritenuto che non sussistessero in radice i presupposti della predetta agevolazione, della quale la contribuente si era avvalsa, ha emesso avviso d'accertamento, relativo all'anno d'imposta 2003, con il quale ha determinato di conseguenza la maggiore Irpeg, contestualmente irrogando la sanzione per l'indebito utilizzo dello stesso beneficio.

Il contribuente, tuttavia, eccepisce la nullità dell'atto impositivo e sanzionatorio per violazione del contraddittorio, sebbene, all'esito dell'accesso presso i locali della contribuente, non sia stato redatto e consegnato alla parte privata alcun processo verbale di constatazione, e nonostante la notifica dell'accertamento sia intervenuta comunque prima della scadenza del termine dilatorio di sessanta giorni dalla data dello stesso accesso.

Secondo la Cassazione il motivo lamentato dal ricorrente è fondato ed è stato accolto.

Occorre precisare che la Cassazione non ha posto in discussione che tra le due attività dell'Ufficio sia intercorso un numero di giorni inferiore a quello previsto dalla legge.

La Cassazione evidenzia che *"In tema di verifiche fiscali, la regola in base alla quale l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento, decorrente dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni di verifica, determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso "ante tempus" "*, si applica anche nel caso di accessi brevi finalizzati all'acquisizione di documentazione, sia perché la disposizione di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, non prevede alcuna distinzione in ordine alla durata dell'accesso, in esito al quale comunque deve essere redatto un verbale di chiusura delle operazioni, sia perché, anche in caso di accesso breve, si verifica l'intromissione autoritativa dell'amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente, che deve essere controbilanciata dalle garanzie a suo favore.

Inoltre, prosegue la Cassazione, *"In tema di accertamento, la garanzia del termine dilatorio di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, quale espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente, si applica anche agli accessi cd. istantanei, ossia quelli volti alla sola acquisizione della documentazione posta a fondamento dell'accertamento"*.

Pertanto, nel caso di specie, né la circostanza che l'accesso si sia esaurito in solo giorno, né la natura 'mirata' (rispetto al fine di verificare la sussistenza o meno dei presupposti dell'agevolazione) e di acquisizione documentale dell'attività svolta presso i locali della contribuente sono idonei ad escludere l'applicabilità del termine dilatorio in questione, alla cui violazione consegue necessariamente la nullità dell'atto impositivo.



Inoltre, con riferimento ai tributi, quale l'Irpeg, non armonizzati, la Cassazione ha già affermato che *"In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali nei propri locali, la nullità per violazione del termine dilatorio, prevista dalla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, per i tributi non armonizzati, non è subordinata alla cd. prova di resistenza, a differenza di quanto richiesto per i tributi armonizzati: tale maggior grado di tutela è costituzionalmente legittimo perchè in piena armonia con il principio del privilegio delle tutele, che consente ad un singolo ordinamento di apprestare livelli di protezione di un diritto fondamentale - nella specie quello al contraddittorio (endoprocedimentale)"*.

## 2

### IVA

Regime IVA della conversione del diritto di usufrutto in diritto proprietà - Corte di Giustizia Europea, Sent., 25 febbraio 2021, Causa C-604/19

La controversia all'origine della sentenza della Corte di Giustizia Europea si fonda su un'istanza d'interpello di un comune polacco relativa all'interpretazione del caso specifico. In particolare, l'ente pubblico, registrato anche come effettivo soggetto passivo ai fini dell'IVA, era proprietario di beni immobili gravati da usufrutto perpetuo a favore di terzi.

Il contratto di usufrutto prevede che l'usufruttuario versa al proprietario un canone annuale per tutta la durata diritto.

La normativa nazionale prevede che, il 1° gennaio 2019, il diritto di usufrutto perpetuo sui terreni edificati per finalità abitative sia convertito in diritto di proprietà e che i nuovi proprietari devono versare all'ente pubblico un canone di conversione annuale per un periodo di 20 anni di importo pari al canone annuo dovuto a titolo di usufrutto perpetuo.

La controversia è relativa all'applicabilità dell'IVA sui canoni annui corrisposti dai titolari del diritto di usufrutto perpetuo divenuti proprietari, che ad avviso delle Autorità fiscali polacche sarebbero soggetti ad imposta in quanto riscossi dal Comune in veste di soggetto passivo IVA e non di pubblica autorità.

La Corte afferma che a prescindere dal negozio giuridico adottato, l'interpretazione dell'art. 14, paragrafo 2, lettera a), della direttiva IVA, secondo cui la cessione di beni è considerata come il trasferimento della proprietà di un bene dietro il pagamento di un indennizzo, con connesse rilevanza ai fini iva dell'operazione.

Conclude quindi la Corte affermando che la conversione in forza di legge di un diritto di usufrutto perpetuo su un bene immobile in un diritto di proprietà, come quello di cui trattasi nel caso di specie, costituisce una cessione di beni soggetta all'IVA ai sensi dell'art. 14, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, in combinato disposto con l'art. 2, paragrafo 1, lettera a), della stessa.

## 3

### Tributi indiretti

Rimborso dei dazi doganali: la Corte UE chiarisce i presupposti - Corte di Giustizia Europea, Sent., 3 febbraio 2021, Causa C-92/20

La Corte di Giustizia UE si è nuovamente pronunciata sulla clausola generale di equità prevista dalla normativa doganale comunitaria, in forza della quale l'operatore, la cui condotta non sia negligente, ha diritto al rimborso o allo sgravio dei dazi dovuti per i beni importati o esportati se ricorrono situazioni speciali.



La vicenda ha visto coinvolta un'azienda tedesca che produce e commercializza medicinali, alla quale l'Ufficio doganale ha concesso un'autorizzazione ad esportare beni comunitari in veste di esportatore autorizzato.

Nel 2014, l'azienda ha immesso in libera pratica un farmaco di provenienza extracomunitaria per la produzione di medicinali, pagando i relativi dazi all'importazione, per poi chiedere all'Ufficio doganale la modifica, con effetto *ex tunc*, del regime doganale applicato in sede di importazione in regime di perfezionamento attivo nell'ambito di un procedimento sospensivo finalizzato alla fabbricazione di medicinali derivati dal farmaco importato.

La ha concluso affermando che, da un lato, l'operatore economico può chiedere il rimborso dei dazi doganali solo qualora si trovi in una situazione particolare e non vi sia negligenza o frode da parte sua e, dall'altra, che la riesportazione dei prodotti in questione senza entrare nel circuito economico dell'Unione non è sufficiente per ritenere che l'operatore si trovasse in una situazione eccezionale. La stessa conclusione si applica quando il comportamento che ha dato luogo all'applicazione dei dazi doganali sia stato causato da un errore relativo alle informazioni contenute nel sistema informatico dell'operatore, che avrebbe potuto essere evitato tenendo conto delle condizioni contenute nell'autorizzazione concessa.





**Studio Associato**  
**Consulenza legale e tributaria**

**Contatti**

[IT-FM-TPP@kpmg.it](mailto: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](https://kpmg.com/it/socialmedia)

© 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.