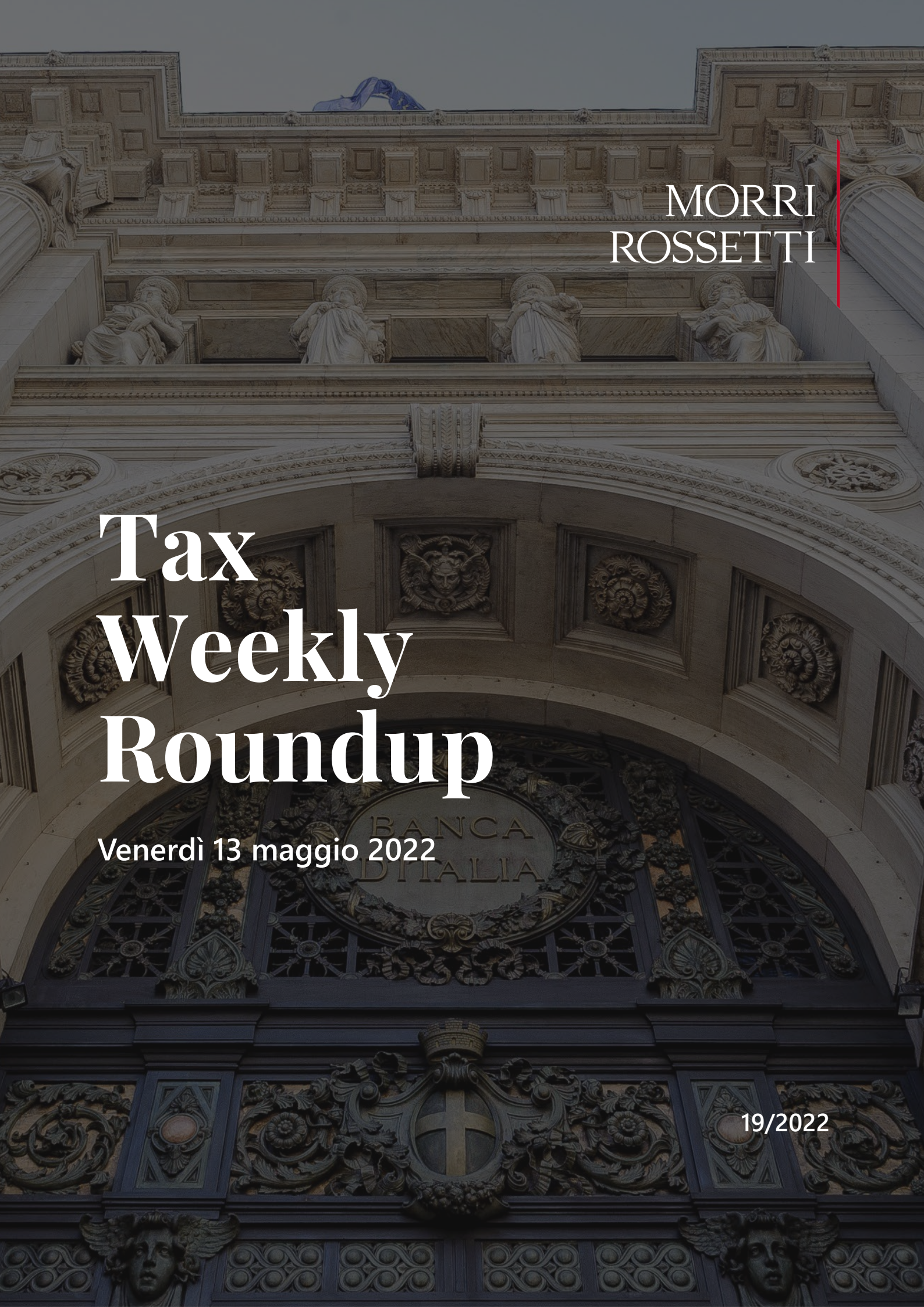

MORRI
ROSSETTI

Tax Weekly Roundup

Venerdì 13 maggio 2022

19/2022

TAX WEEKLY ROUNDUP

Il Tax Weekly Roundup dello Studio contiene alcuni dei principali chiarimenti di prassi e giurisprudenza resi nella settimana corrente, relativamente ai seguenti argomenti:

1. *Ravvedimento operoso anche per le condotte fraudolente*
2. *Riversamento spontaneo escluso se il credito compensato deriva da condotte fraudolente*
3. *Finanziamenti alle controllate: non sono duplicazioni ai fini ACE*
4. *Regime impatriati ammesso se al termine del distacco inizia una nuova attività*
5. *Rimborso diretto IVA: non è ostativa la nomina del rappresentante fiscale*
6. *Rappresentante in Dogana non responsabile dell'IVA all'importazione*
7. *Con più dichiarazioni omesse l'IVA può essere chiesta a rimborso ma non detratta*
8. *Verifica fiscale: risultati accettati se non c'è contestazione*
9. *Indebita compensazione IVA: l'innalzamento della soglia per la compensazione ha effetto anche ai fini sanzionatori*
10. *Fusioni, l'operatività salva dai tetti patrimoniali*
11. *Contestazione del credito d'imposta R&S: l'Agenzia deve chiedere il parere al Mise*

Ravvedimento operoso anche per le condotte fraudolente

L'Agenzia delle entrate, con la Circolare del 12 maggio 2022, n. 11, ha chiarito che anche le violazioni tributarie fraudolente sono ravvedibili, così formalizzando la risposta positiva fornita al Telefisco 2020. Viene così superato l'orientamento di prassi contrario che traeva origine dalla Circ. 180/1998, che per l'appunto negava la possibilità di ravvedere questo tipo di violazioni.

Con tale *revirement* la prassi dell'Agenzia si adegua alla modifica dell'art. 13, c. 2, del DLgs n. 74/2000 fatta dall'art. 39, c. 1, lett. q-*bis*), del DLgs 124/2019 che aveva esteso la possibilità di conseguire la non punibilità mediante il ravvedimento operoso anche quando sono commessi i reati di dichiarazione fraudolenta mediante operazioni inesistenti e con altri artifizi.

L'Agenzia ha confermato, inoltre, che la possibilità di ricorrere al ravvedimento operoso per regolarizzare violazioni fiscali anche connesse a condotte fraudolente:

- incontra i limiti propri di tale istituto individuati negli articoli 13 e 13-bis del DLgs n. 472/1997 a prescindere dalle valutazioni che competono al giudice penale;
- deve comunque tener conto delle situazioni concrete e dei relativi riflessi sul *quantum* della sanzione base.

Riversamento spontaneo escluso se il credito compensato deriva da condotte fraudolente

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 8085, depositata il 6 maggio 2022, ha statuito che l'accesso alla procedura di riversamento spontaneo è escluso nei casi in cui il credito d'imposta utilizzato in compensazione sia il risultato di condotte fraudolente, di fattispecie oggettivamente o soggettivamente simulate, di false rappresentazioni della realtà basate sull'utilizzo di documenti falsi o di fatture che documentano operazioni inesistenti, nonché nelle ipotesi in cui manchi la documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta.

Finanziamenti alle controllate: non sono duplicazioni ai fini ACE

L'Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 10 maggio 2022, n. 250 ha chiarito che non rappresentano una duplicazione dell'agevolazione ACE i conferimenti in denaro e l'incremento dei crediti da finanziamento infragruppo eseguiti dalla controllante nei confronti di due società controllate, una residente in Austria e l'altra nel Regno Unito, dal momento che non vi sono stati conferimenti né finanziamenti, né corrispettivi per cessioni partecipazioni infragruppo e/o aziende e rami d'azienda da soggetti appartenenti al medesimo gruppo.

Di conseguenza è accolta l'istanza di disapplicazione delle misure antielusive contenute nell'articolo 10, comma 2 del DM del 3 agosto 2017, con valenza annuale e per il periodo d'imposta 2018.

Regime impatriati ammesso se al termine del distacco inizia una nuova attività

L'Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello dell'11 maggio 2022, n. 259, ha chiarito che un giornalista che rientra in Italia allo scadere della sua posizione di distacco può usufruire dell'incentivo previsto dall'art. 16 del DLgs n. 147/2015 a favore dei lavoratori che tornano o si trasferiscono nel nostro Paese (regime degli impatriati) se la permanenza fuori confine ha di fatto comportato un suo radicamento all'estero e se, a prescindere dalla sottoscrizione di un nuovo contratto, questi assumerà un ruolo non di "continuità" rispetto al passato.

Rimborso diretto IVA: non è ostativa la nomina del rappresentante fiscale

L'Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 9 maggio 2022, n. 248, ha ribadito l'orientamento secondo il quale la nomina di un rappresentante fiscale in Italia da parte di un soggetto non residente non è ostativa al ricorso alla procedura di rimborso diretto dell'IVA.
L'applicabilità dell'istituto del rimborso IVA diretto di cui ali artt. 38-*bis*2 e 38-*ter* del DPR n. 633/1972, è sottoposto, tuttavia, a specifiche condizioni.
In particolare, è necessario che le fatture di acquisto siano intestate alla partita IVA del soggetto non residente privo di una stabile organizzazione in Italia.
Viceversa, non può essere oggetto di rimborso diretto, l'IVA assolta in Italia e riferita a fatture intestate al rappresentante fiscale nominato nel territorio dello Stato dal soggetto non residente o all'identificazione diretta.
Nel caso esaminato dall'Agenzia, le bollette doganali erano intestate alla partita IVA italiana del rappresentante fiscale nominato nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 17, c. 3, del DPR n. 633/1972: ciò escludeva la possibilità di esperire la procedura di rimborso diretto dell'IVA.

Rappresentante in Dogana non responsabile dell'IVA all'importazione

La Corte di Giustizia Ue, con la Sentenza relativa alla causa C-714/20, depositata il 12 maggio 2022 ha statuito che il rappresentante doganale indiretto è debitore, in solido con l'importatore, unicamente dei dazi doganali e non anche dell'IVA all'importazione.
La vicenda esaminata dai giudici unionali trae origine da alcuni avvisi di accertamento notificati dall'Agenzia delle Dogane italiana agli importatori e allo spedizioniere che aveva operato in veste di rappresentante indiretto.
In particolare, l'Ufficio aveva ritenuto che le lettere di intento allegate alle dichiarazioni di importazione non fossero attendibili, essendo le società importatrici prive della qualifica di esportatori abituali, perché non avevano effettuato operazioni utili alla costituzione del plafond. Per questo motivo, il dichiarante è stato considerato solidalmente responsabile per la pretesa relativa all'IVA all'importazione, sull'assunto secondo cui tale imposta configurerebbe un dazio doganale.
Nel decidere la controversia, la Corte di Giustizia UE ha riconosciuto che il codice doganale dell'UE prevede che il debitore per l'obbligazione doganale sia il dichiarante e, nella rappresentanza indiretta, anche il soggetto per conto del quale è presentata una dichiarazione, ma oggetto dell'obbligazione sono sempre e solo i dazi.

Con più dichiarazioni omesse l'IVA può essere chiesta a rimborso ma non detratta

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 15060 depositata il 12 maggio 2022 ha statuito che il contribuente ha diritto al rimborso e non alla detrazione del credito IVA, se ha omesso la dichiarazione per gli ultimi quattro periodi di imposta. La normativa infatti, impone un termine solo ai fini della detrazione del credito, ma non per il suo rimborso.

Verifica fiscale: risultati accettati se non c'è contestazione

La Corte di Cassazione nella sentenza 14889 depositata l'11 maggio 2022, ha statuito che la partecipazione del contribuente alle operazioni di verifica e, segnatamente in ordina alla rappresentatività del campione di prodotti posti a base del calcolo della percentuale di ricarico, equivale sostanzialmente ad accettazione dei loro risultati stante la facoltà e l'onere di formulare immediatamente il proprio dissenso. Al fine di sortire tale effetto, detta partecipazione deve essere effettiva, cioè consistere nel fornire ai

verificatori le indicazioni ritenute utili ai fini dell'accertamento, non solo per la rappresentatività del campione ma anche per la tipologia di attività esercitata, metodologie di lavorazione sull'organizzazione del lavoro, fornitori. Al contrario, la semplice assistenza silente e non collaborativa non può mai implicare accettazione delle operazioni e dei loro risultati.

Indebita compensazione IVA: l'innalzamento della soglia per la compensazione ha effetto anche ai fini sanzionatori

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 14795 depositata il 10 maggio 2022, ha statuito che l'innalzamento a € 2 milioni della soglia annuale di compensabilità dei crediti d'imposta nel modello F24, deve essere considerata anche ai fini sanzionatori e, in base al principio del *favor rei*, essa rileva anche per valutare la punibilità di condotte pregresse.
Di conseguenza, se la compensazione concretamente effettuata è stata rispettosa del nuovo limite, le sanzioni non sono applicabili.
I giudici di legittimità fanno riferimento all'aumento a € 2 milioni della soglia di compensabilità dei crediti d'imposta, introdotta dal DL n. 73/2021, lasciando così intendere che oggi è a tale importo che occorre riferirsi ai fini dell'irrogazione della sanzione per indebita compensazione.

Fusioni, l'operatività salva dai tetti patrimoniali

L'Agenzia delle entrate, nelle Risposte a istanza di interpello del 10 maggio 2022 n. 252, 253, 254 e 255, è intervenuta sulla possibilità di disapplicare il disposto dell'art. 172, c. 7, del TUIR che vieta il riporto delle perdite fiscali in sede di fusione societaria se non viene superato il c.d. "test del patrimonio netto".

In particolare:

- con la Risposta n. 252/2022 ha confermato il principio secondo il quale in caso di scissione totale (proporzionale) il rischio di elusione legato alla "compensazione intersoggettiva" delle perdite sussiste solo nel caso di beneficiaria preesistente. Quindi la stessa è ammessa se la beneficiaria è neocostituita. Viene inoltre ribadito che non è abusiva la scissione parziale proporzionale seguita da un conferimento di maggioranza *ex* articolo 177, c. 2, del Tuir. Le operazioni rispondono ad una logica di riorganizzazione in cui una delle beneficiarie a seguito del conferimento acquisisce il controllo della scissa immobiliare, il tutto in neutralità;

- con la Risposta n. 253/2022, avente ad oggetto la fusione di tre società appartenenti al medesimo gruppo che possiedono perdite fiscali superiori all'ammontare del patrimonio netto contabile di riferimento di ciascuna di loro, si ammette il riporto delle perdite eccedenti il limite del patrimonio netto per la per la società incorporante, in quanto (i) tali perdite effettivamente sono state prodotte per fattori contingenti e congiunturali; (ii) viene data dimostrazione di "riassorbire" stand alone le perdite fiscali pregresse; (iii) si continua a svolgere la propria attività economica, realizzando nuovi investimenti, possedendo ricavi in crescita ed un elevato numero di lavoratori impiegati;

- con la Risposta n. 254/2022, nella quale sia analizza la fusione di una propria controllata da parte di una banca che possiede un patrimonio netto inferiore alle posizioni soggettive rilevanti ai fini dell'addizionale IRES del 3,5% prevista per il settore bancario, si precisa che la situazione di eccezionalità dell'operazione consente, nel suo complesso, di disapplicare il limite del patrimonio netto previsto dall'art. 172, c. 7, del TUIR;

- infine, con Risposta n. 255/2022 – che ha ad oggetto una fusione per incorporazione in cui si possedevano perdite superiori all'ammontare del patrimonio netto contabile di riferimento e nella quale il soggetto incorporato e quello incorporante avevano stipulato un contratto di affitto di ramo d'azienda – si è ritenuto valido il principio secondo la quale il legislatore fiscale ha individuato nel limite patrimoniale un indice, ancorché approssimativo, in grado di misurare la capacità della società – intesa come autonoma organizzazione e prima dell'integrazione dei patrimoni delle società partecipanti alla fusione – di produrre in futuro redditi imponibili tali da compensare le perdite fiscali pregresse riportate.

Contestazione del credito d'imposta R&S: l'Agenzia deve chiedere il parere al Mise

La Commissione tributaria provinciale di Napoli, con la sentenza n. 4988/2022 – ha statuito che per la contestazione della corretta fruizione del credito di imposta ricerca e sviluppo, l'Agenzia delle entrate deve acquisire il parere tecnico del ministero dello Sviluppo economico in quanto, pur trattandosi di una facoltà e non di un obbligo, di fronte a problematiche di grande complessità e delle certificazioni prodotte dall'impresa, diventa necessaria una valutazione di un organismo tecnico qual è il ministero dello Sviluppo economico.

***

Per maggiori informazioni e approfondimenti, potete contattare:

Davide Rossetti
Responsabile Dip. Tax Advisory
(Davide.Rossetti@MorriRossetti.it)

Roberta De Pirro
Responsabile del Centro Studi
(Roberta.DePirro@MorriRossetti.it)

Seguici su LinkedIn

MORRI
ROSSETTI

Morri Rossetti
Piazza Eleonora Duse, 2
20122 Milano
MorriRossetti.it