



Roma, Lì 10 dicembre 2020

**Oggetto: Newsletter ENBIC - Studio ACTA – “Le novità fiscali della settimana”**

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità in materia fiscale della settimana.

### **ATTIVITÀ LEGISLATIVA**

#### ***L’iter legislativo del decreto Ristori quater***

In G.U. n. 297 del 30 novembre 2020 è pubblicato il Decreto-Legge 30 novembre 2020, n. 157: “Ulteriori misure urgenti connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Alla data del 1° dicembre 2020 il provvedimento risulta assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanza e tesoro).

#### ***L’iter legislativo del decreto Ristori ter***

In G.U. n. 291 del 23 novembre 2020, è pubblicato il Decreto-legge 23 novembre 2020 n. 154: “Misure finanziarie urgenti connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.

#### ***L’iter legislativo del decreto Ristori bis***

In G.U. n. 279 del 9 novembre 2020 è pubblicato il Decreto-Legge 9 novembre 2020, n. 149: “Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese e giustizia, connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Alla data del 10 novembre 2020, il decreto-legge è assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanze e tesoro)

#### ***L’iter legislativo del decreto Ristori***

In G.U. n. 269 del 28 ottobre 2020, è pubblicato il Decreto-Legge 28 ottobre 2020, n. 137: “Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all’emergenza epidemiologica da Covid-19”.

Alla data del 19 novembre 2020, il decreto-legge è in corso di esame in commissione.

#### ***L’iter legislativo del decreto Rilancio***

In G.U. n. 180 del 18 luglio 2020, S.O. n. 25, è pubblicata la Legge 17 luglio 2020, n. 77: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, recante “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all’economia, nonché di politiche sociali connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.

#### ***Decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104***

In G.U. n. 253 del 13 ottobre 2020, è pubblicata la Legge n. 126 del 13 ottobre 2020: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, recante misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell’economia”.

***Decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76***

In G.U. n. 228 del 14 settembre 2020 – Suppl. Ordinario n. 33 è pubblicata la Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, recanti misure urgenti per la semplificazione e l’innovazione digitale.

***Decreto-legge 7 ottobre 2020, n. 125***

In G.U. n. 248 del 7 ottobre 2020, è stato pubblicato il d.l. 7 ottobre 2020, n. 125, recante “*Misure urgenti strettamente connesse con la proroga della dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19 e per la continuità operativa del sistema di allerta COVID, nonché per l’attuazione della direttiva (UE) 2020/739 del 3 giugno 2020*” con il quale è stato prorogato lo stato di emergenza fino al 31 gennaio 2021 ed introdotto l’obbligo di mascherine all’aperto e al chiuso.

## **NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO**

### **1. IMU sugli immobili strumentali, deducibilità: Corte Costituzionale n. 262 del 2020.**

La Consulta, con la pronuncia depositata il 4 dicembre 2020, ha dichiarato l’illegittimità costituzionale dell’art. 14, comma 1, D.Lgs. n. 23 del 2011 (Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale), nel testo anteriore alle modifiche apportate dall’art. 1, comma 715, della l. n. 147 del 2013, nella parte in cui dispone che, anche per gli immobili strumentali, l’imposta municipale propria sia indeducibile dalle imposte sui redditi d’impresa. In particolare, il Giudice delle Leggi ha rilevato il contrasto di detta norma con gli artt. 3 e 53 Cost., sotto il profilo della coerenza e della ragionevolezza.

L’ineducibilità totale dell’IMU sugli immobili strumentali dalle imposte sui redditi d’impresa, prevista per il solo 2012 – essendo stato riconosciuto, a partire dal 2013, il diritto alla deduzione della citata imposta, con percentuali progressivamente crescenti, fino alla totale deducibilità a partire dal 2022 – è incompatibile con il presupposto impositivo dell’IRES, rappresentato dalla tassazione del “reddito complessivo netto”, di cui all’art. 75, comma 1, TUIR. Corollario di tale principio, e del connesso principio di inerenza, è l’affermazione in base alla quale ammettere, ex art. 99 TUIR, la deduzione di un tributo che, non commisurato al reddito, né oggetto di rivalsa, costituisce un onere certo e inerente all’esercizio dell’attività d’impresa, lungi dall’essere annoverabile tra le cd. “agevolazioni fiscali”, costituisce la coerente applicazione e il semplice rispetto del citato presupposto impositivo prescelto dal Legislatore, a rigore del quale il reddito d’impresa viene tassato solo dopo la deduzione analitica di tutti i costi di produzione.

Il Legislatore, invero, se, per un verso, gode di ampia discrezionalità nella scelta degli indici rivelatori di capacità contributiva, rimane, per altro verso, vincolato a tale scelta e non può arbitrariamente individuare i singoli elementi che concorrono o meno alla formazione della base imponibile.

Inoltre, rendere indeducibile un costo fiscale chiaramente e interamente inerente, oltre a produrre concreti effetti di distorsione fiscale e a determinare irragionevoli conseguenze, *in primis* la violazione del principio costituzionale di capacità contributiva, non potrebbe essere giustificata da ragioni di tutela dell’interesse fiscale, quali evitare indebite deduzioni di spese di dubbia inerenza, evitare ingenti costi di accertamento o, ancora, prevenire fenomeni di evasione o elusione. Nello specifico, difatti, la fattispecie all’esame della Consulta concerne beni immobili, ovvero i cosiddetti “beni al sole”, difficilmente sfruttabili per manovre evasive, elusive o erosive.

Con riguardo, infine, alla possibilità di estendere d’ufficio in via consequenziale tale pronuncia alle disposizioni che negli anni successivi al 2012 hanno previsto una parziale deducibilità dell’IMU sugli immobili strumentali, senza, tuttavia, disporre l’integrale deducibilità, la Corte Costituzionale non ne ha rinvenuto i presupposti ex art. 27 Cost., stante il percorso intrapreso dal Legislatore e culminante nella “virtuosa previsione” della totale deducibilità, come anticipato, a partire dal 2022.

### **2. Rapporto tra sanzioni da infedele dichiarazione e da omesso versamento: Cass. n. 27963/2020**

La mancata indicazione, nella dichiarazione, dell'imposta effettivamente dovuta, integra dichiarazione infedele, la quale è punita, dal D.Lgs. n. 471 del 1997, con una sanzione più grave rispetto alla sanzione prevista per l'omesso versamento. La condotta della dichiarazione infedele copre non solo la violazione formale dell'infedele dichiarazione, ossia di una dichiarazione errata, recante un importo inferiore a quello realmente dovuto, ma anche il conseguente ed inevitabile mancato versamento dell'imposta effettivamente dovuta, non potendo ovviamente, in tal caso, la parte contribuente provvedere materialmente al versamento dell'importo corretto, atteso che il pagamento corrisponde al dato indicato nella stessa dichiarazione.

L'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997 non sanziona, dunque, il mero omesso versamento dell'imposta, ma, piuttosto, la mancata esecuzione, in tutto o in parte, dei versamenti dell'imposta risultante dalla dichiarazione e presuppone, pertanto, che dalla dichiarazione redatta dal contribuente emerga un preciso importo come imposta dovuta e che l'importo dichiarato non sia stato successivamente versato.

**3. Agevolazioni prima casa e imposta di registro, successiva vendita bene nel quinquennio e mancato riacquisto di altro immobile, decorrenza del termine di decadenza dell'Ufficio dal potere di recuperare l'imposta: Cass. n. 27836/2020**

In caso di vendita nel quinquennio successivo all'acquisto di un'abitazione che abbia beneficiato delle agevolazioni prima casa ai fini dell'imposta di registro, il *dies a quo* della decorrenza del termine triennale di decadenza del potere dell'Ufficio di recuperare l'imposta nella misura ordinaria, va individuato nel giorno di scadenza dell'anno successivo all'alienazione, poiché solo allo spirare di tale termine senza aver effettuato un nuovo acquisto il contribuente perde, in via definitiva, il diritto all'agevolazione, provvisoriamente goduta sul primo acquisto.

**4. Attività patrimoniali amministrare da fiduciarie residenti, quadro RW ed esonero dalla compilazione: Cass. n. 27662/2020**

Come affermato dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza del 3 dicembre 2020, gli obblighi di monitoraggio fiscale di cui all'art. 4, d.l. n. 167 del 1990, non sussistono per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano riscossi attraverso l'intervento degli intermediari stessi.

Inoltre, non si applica all'intestazione ad una società fiduciaria residente il principio secondo cui l'obbligo di compilazione del quadro RW riguarda non solo l'intestatario formale ed il beneficiario effettivo dell'investimento all'estero, ma anche colui che, all'estero, abbia la detenzione o la disponibilità effettiva delle attività finanziarie o patrimoniali.

**5. IVA, rimborso dell'imposta e tutela del cessionario: Cass. n. 27649/2020**

Con la sentenza del 3 dicembre 2020, la Corte di Cassazione ha statuito che, in mancanza di disciplina dell'Unione Europea in materia di domande di rimborso delle imposte, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro stabilire i requisiti al ricorrere dei quali tali domande possono essere presentate, nel rispetto, tuttavia, dei principi di equivalenza e di effettività. Essi non devono, pertanto, essere meno favorevoli di quelli che riguardano reclami analoghi basati su norme di natura interna e non devono essere congegnati in modo da rendere praticamente impossibile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione.

In particolare, rispetta i principi di neutralità e di effettività un sistema interno nel quale, da un lato, il venditore del bene che ha versato erroneamente alle autorità tributarie l'IVA può chiederne il rimborso e, dall'altro, l'acquirente di tale bene può esercitare un'azione civilistica di ripetizione dell'indebito nei confronti del venditore, essendo agevolmente consentito all'acquirente, gravato dell'imposta erroneamente fatturata, di ottenere il rimborso delle somme indebitamente versate.

**6. Sanatoria della nullità della notificazione dell'avviso di accertamento per raggiungimento dello scopo dell'atto: Cass. n. 27642/2020**

La Suprema Corte ha affermato, nell'ordinanza del 3 dicembre 2020, che la natura sostanziale e non processuale dell'avviso di accertamento tributario, il quale costituisce un atto amministrativo autoritativo attraverso il quale l'Amministrazione enuncia le ragioni della propria pretesa tributaria, non osta

all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando un espresso richiamo a questi sia operato dalla disciplina tributaria. Pertanto, l'applicazione all'avviso di accertamento, in virtù dell'art. 60, d.P.R. n. 600 del 1973, delle norme sulle notificazioni nel processo civile comporta, quale logica necessità, l'applicazione del regime delle nullità e delle sanatorie dettato per le medesime notificazioni.

Conseguentemente, la proposizione del ricorso del contribuente produce l'effetto di sanare la nullità della notificazione dell'avviso di accertamento per raggiungimento dello scopo dell'atto, secondo quanto previsto dall'art. 156 c.p.c., allorché il conseguimento dello scopo dell'atto sia intervenuto prima della scadenza del termine di decadenza per l'esercizio del potere di accertamento.

**7. Rivalutazione delle quote societarie, natura dell'opzione e conseguenze sulla sua ripetibilità: Cass. n. 27387/2020**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza del primo dicembre 2020, ha statuito che la scelta per l'opzione rivalutativa, *ex art. 5, l. n. 488 del 2001*, una volta compiuta è irretrattabile. Tale irretrattabilità decorre dal momento in cui il contribuente inizia a pagare ratealmente, o in un'unica soluzione, l'imposta sostitutiva. Ne consegue che è assolutamente infondata la pretesa di inquadrare tale opzione nella categoria civilistica dell'indebito oggettivo, come conseguenza della revocabilità dell'opzione e/o dell'invalidità della manifestazione di volontà.

Difatti, giacché non si tratta di un meccanismo negoziale, bensì di una previsione di legge fiscale di natura agevolativa, che il contribuente può liberamente scegliere se sfruttare o meno, l'esercizio di tale opzione è irretrattabile.

**8. Determinazione redditi non dichiarati e obbligo di motivazione: Cass. n. 27375/2020**

Nell'ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione, ai fini della quantificazione del reddito evaso, l'Amministrazione finanziaria può avvalersi di qualsiasi elemento probatorio per ovviare all'omissione. Peraltro, gli elementi in tal modo acquisiti devono essere esplicitati dall'Amministrazione medesima, affinché essi siano valutabili ai fini defensionali e sia soddisfatto l'obbligo di motivazione dell'atto impositivo.

Pertanto, una determinazione del reddito che operi un mero rinvio, per identificare il valore accertato, ad indagini di mercato svolte attraverso vari operatori dell'informazione specializzati nel settore, nonché ad indagini poste da autorevoli quotidiani economici, senza, tuttavia, alcuna allegazione o specifica riproduzione dei documenti richiamati, determina l'invalidità dell'avviso di accertamento per violazione dell'obbligo di motivazione.

**9. Sostituto d'imposta e rimborso: CTP Firenze, sent. n. 594/2/2020**

Con la sentenza del 2 dicembre 2020, la Commissione tributaria provinciale di Firenze ha confermato il principio secondo cui il sostituto ha diritto al rimborso di ritenute versate in relazione a somme restituite al lavoratore, senza che, in senso contrario, possa avere rilievo la deducibilità prevista dall'art. 10, lett. *d-bis*), TUIR. Ciò perché, secondo la giurisprudenza giuslavoristica, il datore di lavoro non può ricevere la restituzione di somme in misura superiore a quelle effettivamente erogate, ossia comprendenti anche le ritenute subite e già versate all'Erario dal sostituto/datore di lavoro.

**10. Tax ruling su riduzione di utili e aiuti di Stato: causa C-337/19, conclusioni Avvocato Generale**

Secondo le conclusioni rese, il 3 dicembre 2020, dall'Avvocato Generale e relative alla causa C-337/19, la Commissione Europea ha correttamente qualificato come aiuto di Stato la pratica belga di rettifica in diminuzione degli utili delle società facenti parte di un gruppo multinazionale. La Commissione, nel 2016, aveva, difatti, emesso una decisione con la quale aveva ritenuto che il regime di esenzione dai profitti eccedenti costituisse un regime di aiuti illegale ai sensi dell'articolo 1, lettera d), del regolamento (UE) 2015/1589. Accogliendo il ricorso del Belgio e di una delle società beneficiarie della pratica menzionata, il Tribunale dell'Unione Europea sosteneva che il regime dei profitti in eccesso non era effettivamente un regime di aiuti poiché nessuno dei tre requisiti cumulativi di cui all'articolo 1, lettera d), del regolamento 2015/1589 era soddisfatto, in particolare (i) l'esistenza di un atto (ii) la concessione dell'aiuto individuale senza ulteriori misure di attuazione (iii) l'identificazione dei beneficiari in modo generale e astratto nell'atto in questione.

L'Avvocato Generale ha proposto alla Corte di Giustizia di annullare la sentenza del Tribunale e di rinviare la causa allo stesso, al fine di valutare se il regime degli eccessi di profitto costituisca un aiuto di Stato illegale e se il recupero del presunto aiuto viola, in particolare, i principi di legalità e di tutela del legittimo affidamento, benché, ad opinione dell'A.G., gli elementi costitutivi della definizione del regime di aiuti si possono ritenere presenti nel caso in questione

### NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE

**1. Pubblicata in Gazzetta Ufficiale la legge 27 novembre 2020 n. 159 che ha convertito in legge il decreto-legge 7 ottobre 2020 n. 125, contenente misure urgenti connesse con la proroga della dichiarazione dello stato di emergenza epidemiologica da Covid-19.**

In sede di conversione, all'articolo 1 del d.l. n. 125/2020 è stato aggiunto il comma 4<sup>novies</sup> che dispone la proroga al 31 marzo 2020 del termine entro il quale Onlus, Organizzazioni di volontariato ed Associazioni di promozione sociale possono avvalersi dei quorum dell'assemblea ordinaria per deliberare le modifiche statutarie alle disposizioni inderogabili del Codice del Terzo settore, o per escludere l'applicazione di quelle derogabili con apposita clausola. Analoga disposizione si applica anche alle imprese sociali.

**2. Il Direttore dell'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento del 3 dicembre 2020, ha definito l'aliquota del tax credit spettante per l'anno 2020 alle fondazioni di origine bancaria a fronte dei versamenti effettuati al fondo unico nazionale (FUN).**

Secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, le Fondazioni di origine bancaria (FOB) potranno recuperare sotto forma di credito d'imposta il 19,8704 per cento le somme versate al Fondo unico nazionale entro il 31 ottobre 2020. Quest'ultimo è stato istituito, ai sensi dell'art. 62 del Codice del Terzo settore (D.lgs. n. 117/2017) al fine di assicurare lo stabile finanziamento dei centri di servizio per il volontariato e viene alimentato da contributi annuali delle FOB.

Il comma 6 del citato articolo 62 riconosce alle medesime Fondazioni un credito di imposta pari al 100% dei versamenti effettuati al FUN fino ad un massimo di dieci milioni di euro complessivi annui.

### NOVITÀ IN TEMA DI START UP, INDUSTRIA 4.0, MARCHI E BREVETTI

**1. Contratti di sviluppo, 100 milioni per nuovi programmi d'investimento per la mobilità sostenibile**

Sono stati stanziati dal MiSE risorse pari a 100 milioni di euro in favore dei Contratti di Sviluppo per la mobilità sostenibile.

Tali agevolazioni, si pongono quale scopo quello di sostenere gli investimenti delle imprese produttrici di beni e servizi nella filiera dei mezzi di trasporto pubblico su gomma e di sistemi intelligenti per il trasporto.

Più precisamente, in coerenza con il Piano strategico nazionale della mobilità sostenibile, saranno oggetto di finanziamento i progetti finalizzati a:

- sviluppare e produrre nuove architetture di autobus, nell'ottica della migrazione verso sistemi di alimentazione alternativa, dell'alleggerimento dei veicoli, della digitalizzazione dei veicoli e dei loro componenti;
- ottimizzare e produrre sistemi di trazione a minore impatto ambientale;
- creare e/o ottimizzare filiere industriali per la produzione di componentistica per autoveicoli per il trasporto pubblico e lo sviluppo di nuove tecnologie IT applicate al trasporto pubblico;
- sviluppare, standardizzare e industrializzare sistemi di rifornimento e di ricarica, nonché sviluppare tecnologie finalizzate alla produzione di sistemi per la "smart charging" di autobus.

**2. Economia circolare e R&S, decreto direttoriale 7 dicembre 2020**

Il MiSE, mediante decreto direttoriale 7 dicembre 2020, integrando le disposizioni di cui al decreto direttoriale 5 agosto, comunica alle imprese interessate che, nell'ambito dell'intervento a sostegno dei progetti di ricerca e sviluppo volti alla riconversione produttiva nell'ambito dell'economia circolare, di cui al D.M. 11 giugno 2020, la possibilità, di ottenere le attestazioni di disponibilità a

concedere il finanziamento bancario entro e non oltre i 30 giorni lavorativi successivi alla presentazione della domanda di accesso.

## NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

### 1. Un indicatore sintetico per individuare le società cosiddette “cartiere”: Circolare dell’UIF

L’unità di informazione finanziaria per l’Italia ha pubblicato un documento relativo alla presenza di un indicatore sintetico che segnala la presenza di caratteristiche tipiche di una società cartiera, ossia di un’impresa che emette fatture per operazioni inesistenti al fine di consentire ad aziende produttive di utilizzarla ai fini di evasione fiscale, rappresentando in bilancio dei costi inesistenti.

Si sottolinea, in particolare, come l’attività delle cartiere costituisca una delle principali preoccupazioni per le amministrazioni finanziarie e per gli organismi italiani e internazionali deputati alla lotta al riciclaggio, a causa, appunto, della loro rilevanza nel sistema delle frodi fiscali e per la complessità degli schemi operativi utilizzati.

Preliminarmente, il documento, mediante un ragionamento induttivo, va ad illustrare e ad individuare le caratteristiche delle società cartiere sulla base delle seguenti fonti:

- 1) i documenti del Gruppo di Azione Finanziaria Internazionale (GAFI), organismo intergovernativo internazionale che promuove strategie volte al contrasto del riciclaggio;
- 2) alcune recenti sentenze della Corte di Cassazione;
- 3) i risultati delle analisi delle segnalazioni di operazioni sospette a fini di antiriciclaggio della UIF.

Successivamente, alla luce di tale ragionamento induttivo, viene definito un indicatore sintetico costruito aggregando alcuni indici di bilancio significativi, in grado di fornire elementi sulla somiglianza dell’impresa analizzata a una cartiera e si fornisce una prima verifica dello stesso indicatore. Nei successivi paragrafi, si passa a fornire una breve analisi dei dati.

Con particolare riferimento all’indicatore individuato, è evidenziato come lo stesso sintetizzi alcune delle più significative caratteristiche delle cartiere relative alla struttura produttiva, al personale, all’esposizione finanziaria, alla dotazione patrimoniale e alla capacità reddituale.

Nello specifico, esso è stato determinato come somma dei seguenti indicatori elementari:

- immobilizzazioni materiali/attivo: il quoziente varia fra 0 e 1 e tende a zero se le immobilizzazioni materiali sono minime o nulle rispetto al totale dell’attivo, caso tipico delle cartiere;
- interessi e altri oneri finanziari/ricavi: nel caso delle cartiere l’assenza di debiti bancari (e quindi di interessi passivi) deriva dal fatto che tale impresa non vuole essere sottoposta ad alcuno screening;
- (capitale sociale versato + riserve nette)/passivo: le cartiere si caratterizzano per un ridotto capitale sociale e scarse riserve, segno dell’assenza di progettualità imprenditoriale;
- valore assoluto [(1 - (acquisti netti + costi per servizi e godimento di beni di terzi)/ricavi)]: le cartiere presentano importanti valori di ricavi, a causa dell’emissione di fatture, ma anche costi rilevanti per restituire i fondi ricevuti dalle imprese a favore delle quali emettono fatture;
- spese per il personale/ricavi: le cartiere si caratterizzano per un vorticoso volume d’affari in assenza di personale dipendente e, pertanto, un valore prossimo allo zero di quest’indicatore è indicativo di una società che fattura in assenza di personale, elemento tipico di tale tipologia di imprese.

Per ciascun indicatore sono poi fornite specificazioni ulteriori; in particolare, mediante una verifica empirica è rilevato che eventuali valori molto bassi di un indicatore possono essere sintomi della presenza di società segnalate per frodi nelle fatturazioni e/o per frodi nell’IVA intracomunitaria rispetto a quelle segnalate per altri fenomeni.

## ALTRE NOVITÀ

### 1. Risposta ad interpello n. 567 del 2020: rivalutazione delle partecipazioni e successiva cessione

La risposta ad interpello in commento rende precisazioni in merito alla disposizione della Legge di Bilancio 2019 e più precisamente in merito all’articolo 1, commi da 940 a 950 relativo alla rivalutazione delle partecipazioni iscritte in bilancio. Nel caso prospettato all’Amministrazione finanziaria, l’istante ha ceduto la partecipazione rivalutata a titolo oneroso, determinando, in tal modo, l’inefficacia della

rivalutazione e l'insorgere di un credito d'imposta in suo favore pari all'imposta versata; di conseguenza, si chiede il corretto iter da seguire per recuperare il credito maturato.

L'Agenzia, nel rendere la risposta, ricorda le modifiche introdotte sul tema dal collegato fiscale alla legge di Bilancio 2020, ossia dal decreto-legge n. 124 del 2019; nello specifico, l'articolo 3, commi da 1 a 3 ha disposto che *“La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge”*.

Poiché il pagamento dell'imposta sostitutiva e la cessione della partecipazione sono avvenuti nel corso del periodo d'imposta 2019, l'utilizzo del credito in compensazione sarà subordinato alla presentazione della dichiarazione annuale da cui emerge il credito; nello specifico, il credito potrà essere indicato nel quadro RN della dichiarazione dei redditi, mediante l'inserimento nel campo “altri crediti d'imposta”, rigo RN14, colonna 4 del modello SC/2020.

## **2. Risposta ad interpello n. 566 del 2020: precisazioni sulla rottamazione ter**

L'Agenzia delle Entrate ha reso precisazioni in merito alla rottamazione ter e alla natura giuridica delle somme versate in sede di definizione agevolata, con riferimento al rapporto tra sostituto d'imposta e sostituito.

L'Amministrazione finanziaria, preliminarmente, ricorda la disposizione dell'articolo 6, decreto-legge n. 119/2018, che ha introdotto disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria; in riferimento alla rottamazione ter, lo stesso, ha previsto che le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi pendenti, in ogni stato e grado del giudizio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo o di chi vi è subentrato, o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia.

Per quanto concerne, invece, la natura giuridica delle somme versate a titolo di definizione, l'Amministrazione precisa che le conclusioni raggiunte nella circolare n. 23/E del 2017, nonostante facciano riferimento alla rivalsa in materia di IVA, sono valide anche per la rottamazione ter. Tale documento di prassi citato, infatti, prevede che il cedente o prestatore che abbia aderito validamente alla definizione agevolata delle controversie tributarie, può avvalersi della disposizione di cui all'art. 60, comma 7, D.P.R. n. 633/1972, per cui il contribuente ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi soltanto a seguito del pagamento dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.

Con particolare riferimento al rapporto tra sostituto d'imposta e sostituito, si fa, invece, menzione dell'art. 26, comma 5, D.P.R. n. 600/1973 e del rapporto tra Amministrazione Finanziaria e soggetti obbligati per legge ad operare in qualità di sostituti di imposta e non anche il rapporto tra sostituto e sostituito. Sul punto, il documento di prassi in commento prevede che nell'ambito della rottamazione ter e nell'ipotesi di omesse ritenute su interessi, la definizione agevolata non modifica la natura delle imposte definite, ma ne modifica il quantum, in base alla riduzione forfetaria accordata secondo la legge.

Le eventuali controversie che sorgono tra sostituto d'imposta e sostituito in merito al legittimo e corretto esercizio del diritto di rivalsa delle ritenute alla fonte versate direttamente dal sostituto, volontariamente o coattivamente, rientrano comunque nella giurisdizione del giudice ordinario; le stesse, cioè, non sono attratte alla giurisdizione del giudice tributario.

Tale conclusione deriva dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione, la quale nell'affermare la giurisdizione competente, sottolinea come si tratti di diritto esercitato dal sostituto verso il sostituito nell'ambito di un rapporto di tipo privatistico, cui resta estraneo l'esercizio del potere impositivo sussumibile nello schema potestà-soggezione, proprio del rapporto tributario.

## **3. Pubblicate del Faq del Ministero dell'economia e delle finanze in merito all'abolizione della prima e seconda rata IMU**

Il MEF ha risposto ai dubbi dei soggetti interessati in merito alla misura introdotta dai decreti “Ristori” in favore dei soggetti passivi IMU, gestori delle attività maggiormente colpite dalle misure restrittive adottate in costanza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Di seguito si riportano le principali questioni affrontate.

Innanzitutto, la legge 159/2020 ha rinviato dal 16 novembre al 31 gennaio 2021 il termine per la pubblicazione delle aliquote MU previste per quest'anno comunicate dai Comuni. Con la prima Faq, il MEF precisa che coloro che hanno già provveduto a predisporre il modello di pagamento o a versare il saldo IMU 2020 sulla base delle aliquote pubblicate entro lo scorso 16 novembre, non sono tenuti a ricalcolare il tributo e a compilare un nuovo modello; ciò in quanto l'eventuale differenza che dovesse emergere dalle aliquote definitive dovrà essere versata senza sanzioni e interessi entro il 28 febbraio 2021. Nel caso di conguaglio a favore, il contribuente dovrà azionare il procedimento relativo al rimborso.

L'esenzione dal pagamento della seconda rata IMU, di cui all'articolo 5 del decreto Ristori-*bis*, spetta per l'immobile localizzato in fascia "rossa", utilizzato per lo svolgimento di una delle attività indicate nell'allegato n. 2 al decreto stesso, nel periodo compreso tra l'emanazione del Dpcm 3 novembre 2020 e la scadenza del versamento del tributo ovvero entro il 16 dicembre 2020.

Un altro quesito riguarda cinema, teatri e alberghi esentati dal pagamento della seconda rata IMU dall'articolo 78, Dl n. 104/2020 (decreto "Agosto"), in caso di immobili classificati nelle categorie catastali D/3 e D/2. Successivamente, l'articolo 9 del Dl n. 137/2020 ha previsto l'esenzione per le categorie ATECO indicate nell'allegato 1 al provvedimento stesso. Tra i beneficiari sono inclusi cinema, teatri e alberghi, senza alcuna condizione rispetto alla categoria catastale posseduta.

Sul punto, la Faq fa riferimento a quanto dispone l'articolo 9 e, quindi, l'applicabilità del beneficio fiscale ha validità soltanto per immobili classificati nelle categorie catastali D/2 e D/3.

Da ultimo, si prevede l'esenzione dal pagamento dell'IMU 2020 per i soggetti passivi aventi strutture di *bed & breakfast* e di case vacanze, soltanto se l'attività stessa sia esercitata in forma imprenditoriale (articolo 78, Dl n. 104/2020). Il beneficio non può essere applicato senza organizzazione d'impresa.

#### **4. Sperimentazione del programma Cashback**

Si segnala che, a partire dall'8 dicembre, prende il via la fase sperimentale del programma Cashback. Da questa data e fino al 31 dicembre 2020, effettuando almeno 10 acquisti con carte ed app di pagamento, si potrà ottenere un rimborso del 10% di quanto speso fino ad un massimo complessivo di 150 euro per l'intero periodo.

Non sono previste limitazioni in riferimento alle merci acquistate; sono, infatti, ammesse al programma anche gli acquisti effettuati nei bar, ristoranti o generi alimentari e sono conteggiati i pagamenti effettuati presso esercenti dotati di un dispositivo di accettazione dei pagamenti elettronici.

A partire dal 1° gennaio 2021, il programma Cashback entrerà pienamente a regime.

\*\*\*\*

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo Cordiali saluti.

**ENBIC - Studio ACTA**