

**Edizione di venerdì 17 Gennaio 2020**

## **ADEMPIMENTI**

**Le "sanzioni" in capo al committente nei contratti di appalto**  
di **Sandro Cerato**

## **AGEVOLAZIONI**

**Le novità del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali**  
di **Luca Mambrin**

## **IVA**

**Cessioni di terreno con fabbricato da demolire: regime Iva**  
di **Cristoforo Florio**

## **ADEMPIMENTI**

**Dal 2020 è dovuta l'imposta di consumo sulle "cartine"**  
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **IVA**

**Il credito Iva escluso dalla cessione d'azienda deve essere rimborsato**  
di **Angelo Ginex**

## **HOSPITALITY**

**I crediti d'imposta per i nuovi investimenti degli hotel – Parte I**  
di **Leonardo Pietrobon**

## ADEMPIMENTI

---

### ***Le "sanzioni" in capo al committente nei contratti di appalto***

di **Sandro Cerato**

In caso di **mancata effettuazione delle ritenute**, o di **mancato versamento delle stesse**, il committente di un **contratto di appalto** rientrante nell'ambito di applicazione dell'[articolo 4 D.L. 124/2019](#) può essere chiamato a **rispondere delle sanzioni** previste per l'impresa appaltatrice solo qualora non abbia ottemperato ai doveri previsti dai **commi 1 e 3 del predetto articolo**.

In caso contrario **non può mai essere responsabile delle omissioni** compiute dall'impresa appaltatrice.

L'[articolo 17-bis D.Lgs. 241/1997](#), inserito dall'[articolo 4 D.L. 124/2019](#), prevede nuovi obblighi per il **versamento delle ritenute relative al lavoro dipendente** in presenza di contratti di appalto, subappalto e di affidamento di **importo complessivo annuo superiore ad euro 200.000** caratterizzati dal **prevalente utilizzo di manodopera** presso la sede del committente e con **utilizzo di beni strumentali del committente stesso**.

In tale ipotesi, e salva la possibilità di richiedere una **certificazione all'Agenzia delle entrate** in presenza di determinati requisiti, il committente deve di fatto "controllare" che l'impresa appaltatrice abbia **adempiuto correttamente al versamento delle ritenute** in questione con riferimento ai lavoratori dipendenti impiegati nello specifico contratto.

Al fine di consentire al committente di verificare il **corretto adempimento degli obblighi in materia di ritenute** è previsto che l'impresa appaltatrice trasmetta al committente copia dei modelli F24 (specifici per il contratto in essere) nonché una serie di **informazioni dettagliate** sui lavoratori impiegati (ore lavorate, retribuzione, dettaglio ritenute, ecc.).

Laddove il committente rilevi che l'appaltatrice **non abbia adempiuto correttamente** ai propri obblighi (**errata determinazione** delle ritenute o **mancato versamento** delle ritenute stesse) deve **sospendere il pagamento dei corrispettivi per un importo massimo del 20% del totale pattuito** (ovvero per un importo pari alle ritenute non versate), nonché **comunicare tale inadempimento all'Agenzia delle entrate** entro 90 giorni.

In questo contesto può essere chiamato in causa anche il **committente**, precisando sin da subito che la sua responsabilità è necessariamente collegata all'eventuale **inadempimento** da parte dell'impresa appaltatrice in relazione ai **corretti obblighi di effettuazione e versamento delle ritenute**.

Infatti, laddove quest'ultimo svolga in maniera corretta i propri obblighi di sostituto d'imposta nessuna responsabilità può essere addossata al committente, anche laddove quest'ultimo **non abbia adempiuto agli obblighi sopra descritti**.

Pertanto, affinché via sia una **responsabilità del committente** è necessario un **inadempimento dell'impresa appaltatrice** ed una **condotta omissiva** del committente stesso con riguardo ai seguenti obblighi:

- **mancata richiesta dei modelli F24** o delle informazioni richieste;
- **assenza dei predetti documenti** e **mancata sospensione** dei pagamenti;
- **mancata segnalazione all'Agenzia delle entrate** nel termine dei 90 giorni.

In tali ipotesi, il **committente è responsabile del versamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice in relazione alle proprie omissioni**.

Non si tratta quindi di una **responsabilità diretta** ma di una sorta di **responsabilità in solido** con la controparte, **la quale resta comunque responsabile delle sanzioni previste** dalle seguenti disposizioni:

- [articolo 14 D.Lgs. 471/1997](#), secondo cui in caso di **mancata esecuzione delle ritenute** si applica la **sanzione del 20% dell'ammontare** non trattenuto;
- [articolo 13, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#), che prevede la **sanzione del 30%** nell'ipotesi di **omesso o ritardato versamento delle ritenute**;
- [articolo 15 D.Lgs. 471/1997](#), in forza del quale *"nei casi in cui i documenti utilizzati per i versamenti diretti non contengono gli elementi necessari per l'identificazione del soggetto che li esegue e per l'imputazione della somma versata, si applica la **sanzione amministrativa da euro 100 a euro 500**"*.



Seminario di 1 giornata intera

## IL REGIME FORFETTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Le novità del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali***

di Luca Mambrin

La **L. 160/2019**, Legge di bilancio 2020 **ridefinisce** in modo sostanziale la disciplina delle agevolazioni fiscali per le imprese finalizzate agli **investimenti in beni strumentali** e alla **informatizzazione** e **automazione** dei processi produttivi previste dal **Piano nazionale "Impresa 4.0"**.

In particolare, ai sensi del **comma 185** della citata Legge di Bilancio, alle imprese che, a decorrere dal **1° gennaio 2020** e fino al **31 dicembre 2020**, ovvero entro il **30 giugno 2021**, a condizione che entro la data del **31 dicembre 2020** il relativo ordine risulti **accettato dal venditore** e **sia avvenuto il pagamento di acconti** in misura almeno pari al **20% del costo di acquisizione**, effettuano **investimenti in beni strumentali** nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato è **riconosciuto un credito d'imposta** in **relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili**.

Ai sensi del comma successivo possono accedere al credito d'imposta tutte **le imprese residenti nel territorio dello Stato**, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente:

- dalla forma giuridica;
- dal settore economico di appartenenza;
- dalla dimensione;
- **dal regime fiscale di determinazione del reddito.**

Sono invece **escluse** le imprese in stato di **liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale** prevista dalla **legge fallimentare**, dal **codice** di cui al **D.Lgs. 14/2019**, o da **altre leggi speciali** o che abbiano in corso un **procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni**. Sono inoltre **escluse** le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'[articolo 9, comma 2, D.Lgs. 231/2001](#).

Sono agevolabili **gli investimenti in beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa**, ad **esclusione**:

- dei **beni indicati nell'[articolo 164, comma 1, Tuir](#),**
- dei beni per i quali il **D.M. 31.12.1988** stabilisce aliquote di ammortamento fiscale

**inferiori al 6,5%;**

- dei **fabbricati e delle costruzioni**;
- dei beni di cui all'[allegato 3](#) annesso alla **208/2015**;
- dei **beni gratuitamente devolvibili** delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti.

Sono invece **agevolabili** gli investimenti in beni immateriali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa di cui all'[allegato B](#) annesso alla **L. 232/2016**, come integrato dall'[articolo 1, comma 32, L. 205/2017](#).

La **Legge di bilancio 2020** prevede, in sostanza, **tre tipologie di investimenti agevolabili**:

1. **investimenti aventi a oggetto beni diversi** da quelli indicati nella [Tabella A e B](#) allegate alla **232/2016**, per i quali il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del **6% del costo** (così come determinato ai sensi dell'[articolo 110, comma 1, lett. b, Tuir](#)), nel limite massimo di **costi ammissibili pari a 2 milioni di euro**. Nel caso di investimenti effettuati mediante **contratti di locazione finanziaria**, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni,
2. **investimenti aventi a oggetto beni ricompresi nell'[allegato A annesso alla L. 232/2016](#)**, per i quali il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del **40%**, per la **quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro**, e nella misura del **20% del costo**, per la **quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro**, e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 10 milioni di euro. Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni,
3. **investimenti aventi ad oggetto beni ricompresi nell'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016**, per i quali il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del **15% del costo**, nel limite massimo di **costi ammissibili pari a 700.000 euro**. Si considerano agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all'utilizzo dei beni di cui al predetto [allegato B](#) mediante soluzioni di *cloud computing*, per la quota imputabile per competenza.

Il credito d'imposta:

- è **utilizzabile in compensazione**, con tributi e contributi, **mediante il modello F24**;
- spetta per i beni materiali in **cinque quote annuali di pari importo**, mentre, per i soli investimenti in **beni immateriali**, in **tre quote annuali**;
- nel caso di investimenti in beni materiali "ordinari" **il credito d'imposta è utilizzabile a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni**, mentre per gli investimenti in beni "Industria 4.0" **il credito è utilizzabile a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione**. Nel caso in cui l'interconnessione dei beni avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in

funzione è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante nella misura del 6%.

Infine la norma prevede che il credito d'imposta:

- **non concorra alla formazione del reddito** nonché della base imponibile Irap;
- **non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi** o dei componenti negativi di cui agli [articoli 61](#) e [109, comma 5, Tuir](#);
- **è cumulabile con altre agevolazioni** che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al periodo precedente, non porti al superamento del costo sostenuto;
- **non può formare oggetto di cessione o trasferimento nemmeno all'interno del consolidato fiscale.**

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

**NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO  
E IL COLLEGATO FISCALE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### ***Cessioni di terreno con fabbricato da demolire: regime Iva***

di **Cristoforo Florio**

In ambito Iva, la **cessione di un terreno** che, al momento della vendita, **incorpori un fabbricato da demolire** non può essere qualificata come cessione di “**terreno edificabile**” laddove la demolizione risulti essere **un’operazione economicamente indipendente rispetto alla vendita del suolo** e non formi, con quest’ultima, un’unica operazione, e ciò **anche se l’intenzione** delle parti era quella di **demolire totalmente o parzialmente** il fabbricato esistente per fare posto ad un nuovo edificio.

Queste sono le conclusioni cui è giunta la **Corte di Giustizia UE** con la [sentenza 04.09.2019, n. C-71/18](#).

Nel caso esaminato dai Giudici unionali una società di diritto danese **acquistava un terreno** da un’Autorità portuale, unitamente ad un **deposito esistente** su quest’ultimo. Successivamente, la società **vendeva il terreno unitamente al deposito** ad altra società; gli accordi contrattuali tra le parti subordinavano la cessione alla condizione che la **venditrice** si impegnasse a progettare, a costruire e a **fornire “chiavi in mano” alcune unità abitative sul terreno** in questione, mentre era previsto che la parte **acquirente** dovesse **realizzare la demolizione** parziale del deposito esistente (a sue spese e rischi), preservando soltanto la **parte centrale della facciata** e parti delle strutture industriali di quest’ultimo.

All’interpello posto dalla società venditrice, concernente la **non assoggettabilità ad Iva** dell’operazione di cessione del terreno e del soprastante deposito, l’Amministrazione finanziaria danese **rispondeva negativamente**.

La **Corte di Giustizia**, interpellata sul caso, ha statuito invece che, nell’ipotesi in questione, le due operazioni (vendita del terreno e demolizione del fabbricato) sono **economicamente indipendenti** e, pertanto, **non formano un’unica prestazione** la quale, quindi, non può essere automaticamente considerata come “**vendita di terreno edificabile**”.

Solo quando sussistono delle **circostanze oggettive** le operazioni in questione possono essere qualificate come **cessioni di terreni edificabili**. Ad esempio, nel caso trattato dalla **sentenza 19 novembre 2009, C-461/08**, la Corte di Giustizia aveva dichiarato che l’oggetto economico perseguito dal venditore e dall’acquirente del bene immobile consisteva nella **cessione di un terreno pronto a essere edificato** e, a tal fine, aveva osservato che il **venditore era incaricato della demolizione del fabbricato esistente** sul fondo in questione e che il costo di tale demolizione era stato **sopportato**, almeno in parte, dall’**acquirente**.

Inoltre, e sempre nel caso della sentenza citata da ultimo, alla **data della cessione** della proprietà, la **demolizione** del fabbricato era **già iniziata**.

Alla luce di tali circostanze, la Corte aveva qualificato la cessione del bene immobile in questione nonché la demolizione del fabbricato esistente come **un'unica operazione di cessione di un terreno non edificato**.

Inoltre, esaminando la giurisprudenza "comunitaria" (v. [sentenze 12 luglio 2012, C-326/11](#), e [17 gennaio 2013, C-543/11](#)), emerge che, tra gli **elementi oggettivi** da prendere in considerazione ai fini della qualificazione di un'operazione in ambito Iva, figurano, ad esempio:

- lo **stato di avanzamento**, alla data di cessione di un bene immobile composto da un terreno e da un fabbricato, dei **lavori di demolizione o di trasformazione** effettuati dal venditore;
- l'**uso di tale proprietà** alla stessa data;
- l'**impegno del venditore alla realizzazione dei lavori** di demolizione al fine di permettere una costruzione futura.

Invece, nel caso della sentenza Corte di Giustizia UE con la [sentenza 4 settembre 2019, n. C-71/18](#), la cessione del fabbricato era avvenuta **senza che fossero iniziati i lavori di demolizione** e, inoltre, questi ultimi **sarebbero stati eseguiti solo dal successivo acquirente del terreno**.

Venendo al **panorama nazionale italiano** va detto che l'Agenzia delle Entrate, con la [circolare 28/E/2011](#), aveva risposto ad un quesito posto da una società proprietaria di un'area sulla quale insisteva un complesso immobiliare industriale dismesso (censito al Catasto Fabbricati in categoria catastale "D"); l'istante stipulava con il Comune una **convenzione urbanistica** per l'attuazione di un Piano Integrato di Intervento volto alla riqualificazione urbana del complesso industriale, con **realizzazione di nuove volumetrie residenziali e commerciali e l'abbattimento totale di quelle esistenti**, e richiedeva all'Amministrazione finanziaria quale fosse il **regime Iva applicabile** nel caso in cui avesse deciso di **alienare il complesso immobiliare** ad un terzo senza attuare direttamente quanto sottoscritto con la richiamata convenzione e senza che fossero iniziati i **lavori di demolizione e bonifica previsti**.

Al riguardo, l'Agenzia rispondeva che il regime di tassazione ai fini Iva è **strettamente correlato alla natura oggettiva del bene ceduto**; rileva, dunque, **lo stato di fatto e di diritto del bene all'atto della cessione, prescindendo quindi dalla destinazione del bene** da parte dell'acquirente. Alla luce di tale principio, la fattispecie prospettata dal contribuente veniva qualificata dal Fisco come **cessione di "immobile strumentale"**.

Al contrario (ma va precisato che la pronuncia si riferisce al **mondo delle imposte sui redditi**), l'Agenzia delle Entrate – con la [risoluzione 395/E/2008](#) – aveva puntualizzato che la compravendita di **fabbricati rientranti in un piano di recupero** (che riconosceva la possibilità di



sviluppare, incrementandole, le cubature esistenti) era da riqualificarsi come **cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria** sui quali gli stessi fabbricati insistono.

Nel caso di specie, infatti, era stato ritenuto che l'oggetto della compravendita non fossero più i fabbricati, i quali erano ormai **privi di effettivo valore economico**, bensì l'area su cui gli stessi insistevano, riqualificata in relazione alla **potenzialità edificatoria** in corso di definizione.

Sempre in ambito nazionale, va evidenziato che sul tema si è recentemente pronunciata anche la **Corte di Cassazione** (v. [sentenza n. 5088 del 21.02.2019](#)), pur se sempre **con riferimento all'Irpef** e alla tassazione delle plusvalenze, la quale ha chiarito che la **cessione di un edificio**, anche ove le parti abbiano pattuito la demolizione e ricostruzione con aumento di volumetria, **non può essere riqualificata** dall'Amministrazione finanziaria come **cessione del terreno edificabile** sottostante, neppure se l'edificio non assorbe integralmente la capacità edificatoria residua del lotto su cui insiste, essendo inibito all'Ufficio, in sede di riqualificazione, superare il diverso regime fiscale previsto tassativamente dal legislatore per la cessione di edifici e per quella dei terreni.

Alla luce di quanto precede risulta evidente come le **operazioni immobiliari** che prevedono la cessione dei terreni unitamente ad un fabbricato destinato ad essere demolito vadano **sempre attentamente strutturate**, anche sotto il profilo contrattuale, al fine di individuare il **corretto regime tributario** applicabile alla compravendita.

Ad ogni modo, il principio generale che si può trarre dalla **sentenza europea 4 settembre 2019, n. C-71/18** è che la **semplice valutazione dell'intenzione delle parti**, esplicitata in sede di stesura contrattuale, **non può assumere, di per sé, rilevanza prevalente rispetto alle caratteristiche oggettive dell'operazione immobiliare**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

## LA FISCALITÀ IMMOBILIARE

Scopri le sedi in programmazione >

## ADEMPIMENTI

---

### ***Dal 2020 è dovuta l'imposta di consumo sulle "cartine"***

di Clara Pollet, Simone Dimitri

La **Legge di bilancio 2020** (all'[articolo 1, comma 660, L. 160/2019](#)) ha introdotto l'**imposta di consumo sui prodotti accessori ai tabacchi da fumo**, con l'istituzione dell'[articolo 62-quinquies D.Lgs. 504/1995](#) (Testo unico delle accise).

La nuova disposizione trova applicazione **a decorrere dal 1° gennaio 2020** e prevede che *"le cartine, le cartine arrotolate senza tabacco e i filtri funzionali ad arrotolare le sigarette sono assoggettati ad **imposta di consumo in misura pari a euro 0,0036** il pezzo contenuto in ciascuna confezione destinata alla vendita al pubblico"*.

Oggetto della imposizione sono pertanto le **cartine, quelle arrotolate senza tabacco (tubetti) e i filtri utilizzati per arrotolare** le sigarette, cioè per il consumo del tabacco trinciato a taglio fino da usarsi per arrotolare le sigarette, di cui all'[articolo 39-bis, comma 1, lettera c\), n. 1, dello stesso D.Lgs. 504/1995](#).

L'**imposta di consumo** è dovuta dal produttore (o fornitore nazionale) o dal rappresentante fiscale del produttore (o fornitore estero) **all'atto della cessione dei prodotti alle rivendite autorizzate**, con le modalità previste dall'[articolo 39-decies](#). Le rivendite di cui alla **L. 1293/1957** sono le **uniche autorizzate a vendere i prodotti al pubblico**.

**È vietata la vendita a distanza, anche transfrontaliera, dei prodotti ai consumatori che acquistano nel territorio dello Stato.**

L'**Agenzia delle dogane e dei monopoli**, fermi i poteri dell'autorità e della polizia giudiziaria ove il fatto costituisca reato, comunica ai fornitori di connettività alla rete internet, ovvero ai gestori di altre reti telematiche o di telecomunicazione o agli operatori che in relazione ad esse **forniscono servizi telematici o di telecomunicazione, i siti web ai quali inibire l'accesso**, attraverso le predette reti, **offerenti i prodotti**.

La circolazione di tali prodotti è **legittimata dall'inserimento degli stessi in apposita tabella di commercializzazione**, secondo le modalità previste dalla determinazione direttoriale del **31 dicembre 2019 Prot. 242266 dell'Agenzia delle Dogane**. Con il provvedimento sono disciplinati anche gli obblighi contabili e amministrativi dei soggetti obbligati al pagamento dell'imposta e la **circolare dell'Agenzia delle Dogane 5658/RU del 7 gennaio 2020** ne commenta il contenuto.

In particolare, gli articoli 2 e 3 della determinazione direttoriale recano le disposizioni per

l'identificazione, **mediante attribuzione di un codice**, dei soggetti obbligati, dei depositi, e dei beni assoggettati ad imposta i quali sono registrati in apposite tabelle di commercializzazione.

Gli obblighi amministrativi e contabili (di cui all'**articolo 4**) riguardano

- la **tenuta di un registro di carico, scarico e rimanenze**, le cui operazioni contabili devono trovare riscontro nella **ordinaria documentazione commerciale** (essenzialmente fatture di acquisto e di vendita),
- la **trasmissione all'Agenzia di un prospetto riepilogativo delle immissioni in consumo** (cessioni alle rivendite) effettuate in ogni periodo d'imposta (quindicina).

Ai quantitativi risultanti dalle cessioni alle rivendite di generi di monopolio viene applicata l'aliquota di imposta prevista dalla legge (**€ 0,0036 il pezzo**) al fine di determinare il debito di imposta per ciascuna quindicina, **da versare all'erario nella quindicina successiva (articolo 5)** utilizzando il **modello F24 accise**. Nelle more dell'istituzione del **codice-tributo** per il versamento mediante detto modello, è previsto che il pagamento sia effettuato in Tesoreria **mediante bonifico** sul pertinente capitolo 1605 del Bilancio dello Stato.

L'**articolo 6** chiarisce che, in caso di ritardo nel pagamento dell'imposta, sono dovuti gli **interessi e l'indennità di mora** nella misura stabilita dall'[articolo 3, comma 4](#), del Testo unico delle accise mentre l'[articolo 7](#) definisce i poteri dell'Amministrazione finanziaria ai fini dell'esercizio dell'**attività di vigilanza e controllo**.

Poiché l'imposta di consumo sui prodotti accessori ai tabacchi da fumo trova applicazione, ai sensi dell'**articolo 19 della Legge di bilancio 2020, dal 1° gennaio 2020**, la norma transitoria contenuta nell'articolo 8 prevede che nelle more dell'adeguamento alle disposizioni previste, l'imposta di consumo è comunque **liquidata sulla base della ordinaria documentazione contabile del soggetto obbligato** ed è versata con le modalità descritte in precedenza (**articolo 5**).

L'adeguamento ai suddetti obblighi **dovrà intervenire entro il 31 gennaio 2020**.

Il **comma 3** stabilisce che i **rivenditori comunicano, all'Ufficio dei monopoli competente per territorio, le scorte di prodotti detenute al 31 dicembre 2019**.

Le disposizioni della determinazione direttoriale si applicano **nei confronti dei soggetti obbligati e non anche di altri operatori** (importatori, produttori, distributori) **che non effettuano le cessioni dei prodotti alle rivendite di generi di monopolio**, fermo restando che detti operatori non sono legittimati ad effettuare la vendita al pubblico dei prodotti, bensì a **cederli ai soggetti obbligati** (i quali sono tenuti a richiederne l'inserimento nelle tabelle di commercializzazione).

Per i prodotti destinati esclusivamente ad essere **forniti in altri Stati membri dell'Unione europea** o ad **essere esportati**, deve essere comunque richiesta dall'operatore (soggetto

obbligato o meno) **l'inserimento nella tabella di commercializzazione**, al fine di legittimarne la circolazione sul territorio nazionale, ai sensi del comma 2 del citato [articolo 62-quinquies](#).

Seminario di specializzazione

**LE PROCEDURE PER L'AVVIO DELL'ATTIVITÀ DI IMPRESA:  
ADEMPIMENTI TELEMATICI ED ENTI COINVOLTI**

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

---

# ***Il credito Iva escluso dalla cessione d'azienda deve essere rimborsato***

di Angelo Ginex

In tema di **successione** nei **contratti**, l'[articolo 2558, comma 1, cod.civ.](#) stabilisce che: «***Se non è pattuito diversamente, l'acquirente dell'azienda subentra nei contratti stipulati per l'esercizio dell'azienda stessa che non abbiano carattere personale***».

Ne discende che la **cessione dei crediti** dell'azienda costituisce un evento naturale, in quanto tale **derogabile** per espressa **volontà delle parti**, sia che attenga alla successione nei contratti, sia che attenga alla cessione dei crediti (Cfr., **Cass. n. 840/2012**; **Cass. n. 13676/2006**).

Con specifico riferimento al **trasferimento** del **credito Iva** in caso di **cessione dell'azienda**, è opportuno rilevare che, secondo costante e consolidato orientamento della Corte di Cassazione, «è **consentito** alle parti **pattuire** che vengano **esclusi** dal perimetro dell'universalità dei beni dell'azienda conferita al cessionario **taluni cespiti** già di pertinenza dell'azienda, **purché** i beni già facenti parte dell'azienda ceduta ed esclusi dal conferimento **non intacchino la finalità produttiva della stessa**» (Cfr., [Cass. n. 18143/2019](#)).

Sul punto, si rammenta altresì che la giurisprudenza di legittimità formatasi in materia aveva affermato il **difetto di legittimazione attiva** del **cedente** l'azienda alla richiesta di **rimborso** del **credito Iva**, in quanto tale credito era stato oggetto di **cessione unitamente agli altri beni** (Cfr., [Cass. n. 20415/2018](#); [Cass. n. 8644/2009](#); [Cass. n. 6578/2008](#)).

In tale contesto si inserisce la recente **ordinanza** della [Suprema Corte n. 33965 del 19 dicembre 2019](#), ove è stato enunciato il seguente **principio di diritto**: «***In caso di cessione dell'azienda, il credito Iva relativo all'azienda ceduta può essere escluso dalla cessione del compendio aziendale, essendo la disciplina prevista dagli articoli 2558, 2559 cod. civ. derogabile per volontà delle parti, salva la notifica, ai fini della opponibilità della cessione all'Amministrazione finanziaria, della cessione del credito Iva a termini dell'articolo 69, comma 1, R.D. 1923/2440, in deroga al disposto di cui all'articolo 2559 cod. civ. Ne consegue che, nell'ipotesi in cui il credito Iva sia stato escluso dalla cessione dell'azienda, il cedente è legittimato a richiederne il rimborso, ove ne sussistano i presupposti***».

Trattasi, invero, di un orientamento in linea con la concezione dell'azienda quale **universalità di beni**, secondo cui, **in mancanza di specifica pattuizione delle parti** in ordine alla esclusione di determinati beni aziendali, devono intendersi **trasferiti al cessionario tutti gli elementi costituenti l'universitas**.

Con riferimento alla conclusione che precede, si rileva inoltre che, secondo l'insegnamento della Suprema Corte, possono rimanere **esclusi** dalla **cessione dell'azienda**, per specifica **volontà dei contraenti**, anche **elementi essenziali** dell'azienda stessa (**magazzino e crediti**), purché non più indispensabili e **salva la continuità funzionale del compendio ceduto** (Cfr., Cass. n. 8678/1991).

Venendo al caso di specie, posto che il giudice di merito aveva accertato che il **credito Iva** era rimasto **fuori** dal perimetro della **cessione**, i giudici di vertice hanno evidenziato come dalla disciplina dell'Iva **non** possa trarsi un principio generale di **incedibilità del credito**, sicché «*non può, quindi, negarsi che il credito circoli indipendentemente dall'azienda all'interno della quale si è formato, con la sola eccezione, propria di tutti i crediti fiscali, che la **cessione del credito Iva**, per essere **opponibile all'Amministrazione finanziaria**, deve essere **notificata a termini dell'articolo 69, comma 1, r.d. n. 2440/1923, in deroga al disposto dell'articolo 2559 cod. civ.***».

In conclusione, quindi, è possibile affermare che, in caso di **cessione d'azienda**, il **cedente può escludere** espressamente dall'operazione il **credito Iva**, rimanendo peraltro **legittimato** a chiederne il **rimborso** all'Amministrazione finanziaria.

In virtù di ciò, pertanto, la Corte di Cassazione ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, confermando la sentenza della CTR Campania e **riconoscendo**, dunque, il **diritto** del contribuente ad ottenere il **rimborso** del **credito Iva**, atteso che lo stesso **non** era stato **ricompreso** nella **cessione d'azienda**, come risultante tanto dal **contratto di cessione per atto notarile** quanto dalla **certificazione** della situazione patrimoniale dell'azienda ceduta.

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE DI  
SCISSIONE E FUSIONE SOCIETARIA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## HOSPITALITY

---

### ***I crediti d'imposta per i nuovi investimenti degli hotel – Parte I***

di **Leonardo Pietrobon**

Tra le varie disposizioni normative contenute nella L. 160/2019 – c.d. Legge di Bilancio 2020 – il Legislatore ai commi da 184 a 197 dell'articolo 1 introduce la **possibilità di maturare un credito d'imposta** per i **nuovi investimenti in beni strumentali**. Norma agevolativa che, al ricorrere di specifiche condizioni, riguarda anche le imprese operanti nel **settore turistico ricettivo**.

In particolare, la citata disposizione normativa – “*crediti d'imposta per nuovi investimenti*” – sostituisce integralmente le disposizioni normative inerenti:

- il c.d. “*super ammortamento*”;
- e il c.d. “*iper ammortamento*”, sia in merito ai beni materiali (Industria 4.0) e sia per quanto riguarda i beni immateriali (Industria 4.0).

Sotto il **profilo soggettivo**, si fa presente che la norma agevolativa, di cui ai commi da 184 a 197 dell'articolo 1 della L. 160/2019, trova applicazione a favore di **imprese e professionisti** che, dall'1.1.2020 al 31.12.2020, **effettuano investimenti in beni strumentali**. Più in particolare, la citata disposizione agevolativa trova applicazione a favore dei citati soggetti (meglio individuati nei successivi paragrafi) che dall'1.1.2020:

- fino al **31.12.2020**
- ovvero fino al **30.06.2021**, a condizione che entro il 31.12.2020 sia accettato un ordine di acquisto e pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione;

effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture ubicate in Italia.

[CONTINUA A LEGGERE...](#)

Scopri  
**TEAMSISTEM HOSPITALITY**  
Il software di gestione alberghiera piu' innovativo del mercato

