

Edizione di venerdì 5 Giugno 2020

CASI OPERATIVI

Procedimento di adesione e scomputo delle perdite pregresse
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Convertito in legge il Decreto Liquidità
di **Lucia Recchioni**

IVA

Cessione di beni ammortizzabili esclusa dal pro-rata
di **Sandro Cerato**

AGEVOLAZIONI

Le modalità attuative del nuovo credito R&S&I – III° parte
di **Debora Reverberi**

CONTENZIOSO

L'utilizzabilità dei documenti in appello da parte del Fisco
di **Luigi Ferrajoli**

RASSEGNA RIVISTE

Detrazione Iva in assenza di operazioni attive
di **Marco Peirolo**

CASI OPERATIVI

Procedimento di adesione e scomputo delle perdite pregresse di **EVOLUTION**

DIGITAL

Seminario di specializzazione

**ANALISI DEGLI ATTI SANZIONATORI EROGATI
DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

[Scopri di più >](#)

In caso di mancato perfezionamento del procedimento di adesione, ove sia stata presentata un'istanza per lo scomputo delle perdite pregresse, è necessario impugnare l'avviso di accertamento originario, l'atto del ricalcolo o entrambi?

In tema di accertamento con adesione, la possibilità di chiedere lo scomputo delle perdite pregresse è contemplata dall'articolo 7, comma 1-ter, D.Lgs. 218/1997.

Tale disposizione, richiamando il disposto dell'articolo 42, comma 4, D.P.R. 600/1973, prevede la possibilità, per il contribuente, di presentare apposita istanza, affinché siano computate in diminuzione del maggior imponibile accertato le perdite pregresse non utilizzate, fino a concorrenza del loro importo.

[**CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION**](#)



AGEVOLAZIONI

Convertito in legge il Decreto Liquidità

di Lucia Recchioni



Ieri, **4 giugno**, il Senato ha **rinnovato la fiducia al Governo**, approvando **in via definitiva il disegno di legge di conversione in legge**, con modificazioni, del **D.L. 23/2020** (c.d. **"Decreto Liquidità"**).

Tra le **novità** introdotte si segnala il nuovo **articolo 6 bis**, il quale riconosce, ai soggetti Ires che operano nei **settori alberghiero e termale** e che non adottano i principi contabili internazionali, la **possibilità di rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni** ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, **risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019**.

La **rivalutazione**, che deve essere eseguita in **uno o in entrambi i bilanci** relativi ai **due esercizi successivi** a quello appena richiamato e deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa **categoria omogenea**, **non richiede il pagamento di alcuna imposta sostitutiva** e il **maggior valore si considera riconosciuto, ai fini fiscali**, a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita.

Per espressa previsione normativa, tuttavia, in caso di **cessione a titolo oneroso, di assegnazione al socio o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa** ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore prima dell'inizio del **quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita**, ai fini della determinazione delle **plusvalenze o delle minusvalenze non può essere considerato il valore rivalutato**.

Al di là delle specifiche previsioni riguardanti il **settore alberghiero e termale**, non può essere poi ignorato quanto stabilito dal nuovo **articolo 12-ter**, in forza del quale è stata ammessa la **rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni** di cui all'[articolo 1, commi 696 e seguenti, L. 160/2019](#) nel bilancio o rendiconto **dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 o al 31 dicembre 2021**; limitatamente ai beni **immobili**, i maggiori valori iscritti in bilancio si considerano **riconosciuti**, rispettivamente, con effetto dal

periodo di imposta in corso alla data del **1° dicembre 2022, del 1° dicembre 2023 o del 1° dicembre 2024.**

Importanti novità hanno poi riguardato:

- le **società cooperative** che applicano [l'articolo 2540 cod. civ.](#), alle quali è stata riconosciuta la possibilità di **convocare l'assemblea generale dei soci delegati entro il 30 settembre 2020;**
- i **piani del consumatore** e gli **accordi di composizione della crisi**, nell'ambito dei quali è stata **prevista la proroga di 6 mesi dei termini di adempimento**, prima riservata ai concordati preventivi e agli accordi di ristrutturazione;
- i **concordati preventivi e i piani attestati**, essendo stata introdotta la possibilità di presentare **ricorso per il c.d. "concordato in bianco"** potendo successivamente perfezionare un **piano attestato ex [articolo 67 L.F.](#)** di cui è richiesta la **pubblicazione presso il Registro delle imprese;**
- le norme in materia di **fallimento**, essendo **esclusa l'improcedibilità del ricorso** nel caso in cui lo stesso sia stato **presentato dall'imprenditore in proprio**, quando l'insolvenza non è conseguenza dell'epidemia di Covid-19;
- le **disposizioni di accesso al "Fondo Gasparrini"**, essendo stata introdotta una **nuova procedura** che prevede l'**automatica sospensione della prima rata** da parte della banca sin dal momento della **presentazione della domanda di sospensione del mutuo**, a seguito di un semplice controllo sulla **completezza** e la **regolarità formale della stessa**. Il **gestore del Fondo**, ricevuta dalla banca la domanda di sospensione, **accerta la sussistenza dei presupposti** e comunica alla banca, **entro venti giorni**, l'esito dell'istruttoria. Decorso inutilmente tale termine, **la domanda si ritiene comunque accolta;**
- il **credito d'imposta per le partecipazioni a fiere internazionali**, riconosciuto dall'[articolo 49 D.L. 34/2019](#). In occasione della conversione in legge del Decreto Liquidità è stato infatti previsto che il credito d'imposta spetti, per l'anno 2020, anche per le spese sostenute dalle imprese per la **partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali all'estero che siano state disdette** in ragione dell'emergenza legata alla situazione epidemiologica in atto.

Si segnalano, poi, importanti novità riguardanti i **finanziamenti alle imprese.**

Con specifico riferimento all'intervento del **Fondo di garanzia**, la possibilità di ricorrere a **finanziamenti garantiti al 100% dallo Stato** è stata estesa alle **associazioni professionali** e alle **società tra professionisti** nonché agli **agenti di assicurazione, subagenti di assicurazione e broker** iscritti alla rispettiva sezione del Registro unico degli intermediari assicurativi e riassicurativi. Inoltre:

- l'**importo massimo** del finanziamento garantito è stato portato a **30.000 euro**, in luogo dei 25.000 euro finora previsti,
- è stata **estesa a 120 mesi la durata del finanziamento** (prima stabilita in misura pari a

72 mesi),

- sono stati rivisti gli **importi massimi del finanziamento garantito**, essendo inizialmente previsto che il finanziamento non dovesse superare il 25 per cento dell'ammontare dei ricavi del soggetto beneficiario. La nuova disposizione prevede invece che il finanziamento garantito non possa essere superiore, alternativamente, al **doppio della spesa salariale annua del beneficiario** per l'anno 2019 o il **25 per cento del fatturato totale 2019**.

Per i **finanziamenti** concessi fino alla data di entrata in vigore della legge di conversione, i soggetti beneficiari potranno chiedere, con riguardo all'importo finanziato e alla durata, **l'adeguamento del finanziamento alle nuove condizioni previste**.

Anche con riferimento ai **finanziamenti alle imprese** per i quali è riconosciuta la **garanzia Sace S.p.A.** sono state previste numerose **modifiche normative**, la principale delle quali è rappresentata dalla **possibilità di fornire una serie di informazioni con dichiarazione sostitutiva di atto notorio**.

Si segnala, da ultimo, una rilevante previsione, introdotta all'**articolo 29 bis**, riguardante gli **obblighi dei datori di lavoro per la tutela contro il contagio da Covid-19**: viene infatti **esclusa la responsabilità del datore di lavoro** nel caso in cui siano state **rispettate le prescrizioni contenute nel protocollo condiviso** di regolamentazione sottoscritto il **24.04.2020** e negli **altri protocolli e linee guida**.

IVA

Cessione di beni ammortizzabili esclusa dal pro-rata

di **Sandro Cerato**



La **cessione di beni ammortizzabili**, sia pure effettuata in maniera continua e sistematica, non rileva ai fini del calcolo della **percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis D.P.R. 633/1972**.

È quanto emerge dalla [risposta n. 165 dell'Agenzia delle entrate](#) riguardante una società operante nel settore elicotteristico e nel settore del servizio aereo antincendio che effettua continue compravendite di elicotteri al fine di poter contare su una flotta di velivoli sempre rilevante e idonea a svolgere i servizi richiesti.

Poiché una parte delle operazioni effettuate dalla società avviene in regime di esenzione Iva, si chiede all'Agenzia **se nel calcolo della percentuale di detrazione si deve tener conto anche delle cessioni (frequenti e ripetute) dei predetti elicotteri, sia pure qualificati come beni ammortizzabili**.

Prima di entrare nel merito della risposta fornita dall'Agenzia delle entrate, è bene ricordare che l'[articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#) stabilisce, al **comma 1**, che **“la percentuale di detrazione di cui all'articolo 19, comma 5, è determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo”**.

Tuttavia, il successivo [comma 2](#) dello stesso **articolo 19-bis** prevede che **nel calcolo della predetta percentuale non si debba tener conto, tra le altre cose, delle cessioni di beni ammortizzabili**.

Il primo aspetto da evidenziare è che la predetta norma trova la sua fonte nell'[articolo 174, par. 2, lett. a\), della Direttiva n. 112/2006](#), in base al quale per il calcolo della percentuale di detrazione non si deve tener conto dell'importo del volume d'affari generato dalle **“cessioni di beni d'investimento utilizzati dal soggetto passivo nella sua impresa”**.

Come chiarito dalla **Corte di Giustizia Ue** ([sentenza 6 marzo 2008, causa C-98/07](#)), l'obiettivo della norma comunitaria è di evitare che il calcolo della percentuale di detrazione possa essere contaminato da operazioni che non riflettono l'attività abitualmente esercitata dal soggetto passivo.

Tuttavia, la **nozione di beni d'investimento esclusi dal pro-rata**, precisa la Corte di Giustizia, *“non può comprendere quelli la cui vendita riveste, per il soggetto passivo interessato, il carattere di un'attività economica usuale”*.

Sul punto, l'Agenzia precisa che **per individuare i beni ammortizzabili esclusi dal pro-rata** si debba aver riguardo alla **nozione prevista nel comparto delle imposte dirette**.

In tale ambito, assume rilievo la **distinzione tra beni oggetto dell'attività propria dell'impresa** (beni merce) e **beni strumentali** utilizzati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa. In tale categoria rientrano quelli impiegati esclusivamente come **mezzo per l'esercizio dell'attività** e, come tali, **non idonei a qualificare la natura dell'attività svolta**.

Nel caso di specie, nei bilanci della società, gli elicotteri sono sempre stati contabilizzati tra le **immobilizzazioni materiali** (all'interno della voce “impianti e macchinari”) e non tra le **rimanenze finali** dei beni oggetto dell'attività.

Secondo l'Agenzia, **la circostanza che la società effettui un numero considerevole di acquisti e vendite di elicotteri**, anche al fine di garantire il costante aggiornamento dei velivoli utilizzati, **non fa venire meno la natura di beni strumentali ammortizzabili degli stessi**.

In altre parole, la **“quantità” delle compravendite poste in essere non snatura l'attività svolta dalla società**, che rimane quella di **trasporto aereo non di linea di passeggeri** (contraddistinto dal codice Ateco 511020).

Pertanto, conclude l'Agenzia, nel caso in esame, nella **determinazione della percentuale di detrazione** di cui all'[articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#) **non si deve tener conto della cessione degli elicotteri e degli altri velivoli qualificati correttamente come beni ammortizzabili**.

AGEVOLAZIONI

Le modalità attuative del nuovo credito R&S&I – III° parte

di **Debora Reverberi**



Nei [precedenti due contributi](#), dedicati al decreto ministeriale in corso di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, sono stati esaminati i **principali criteri attuativi del nuovo credito d'imposta R&S&I** introdotto dall'[articolo 1, commi 198–207, L. 160/2019](#) (c.d. Legge di Bilancio 2020) per quanto attiene **la definizione del perimetro applicativo**.

Il testo del decreto si preoccupa inoltre di dettare **disposizioni comuni per la corretta individuazione delle spese ammissibili** di cui ai [commi 200, 201 e 202](#), dell'[articolo 1 L. 160/2019](#), in materia di:

- **imputazione temporale** delle spese ammissibili;
- **determinazione** delle spese ammissibili;
- **oneri documentali** per alcune categorie di spese ammissibili.

L'imputazione temporale e la determinazione delle spese ammissibili devono risultano ispirate ai **principi generali di effettività, pertinenza e congruità**.

Sono considerate **spese ammissibili al nuovo credito R&S&I** quelle **fiscalmente imputabili, in base al criterio di competenza** dell'[articolo 109, commi 1 e 2, Tuir](#), al periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31.12.2019**.

La regola di imputazione temporale degli investimenti ammissibili per competenza assume carattere generale e **prescinde dai principi contabili adottati e dal regime di determinazione del reddito dell'impresa**.

Analogamente a quanto previsto dalla previgente disciplina del **credito d'imposta R&S** di cui all'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) e ss.mm.ii. e del credito d'imposta formazione 4.0 di cui all'[articolo 1, commi 46–56, L. 205/2017](#) e ss.mm.ii., **le spese di certificazione contabile riconosciute in aumento del credito d'imposta**, per le sole imprese non soggette *ex lege* a revisione legale dei conti, si considerano **imputabili al medesimo periodo di effettuazione degli investimenti**

ammissibili.

Per quanto riguarda la **determinazione delle spese ammissibili** si fa riferimento **all'importo fiscalmente deducibile** nel medesimo periodo d'imposta, in particolare:

- **le quote di ammortamento relative a beni materiali mobili e software** di cui alla lettera b), dell'articolo 1, [commi 200, 201 e 202](#), L. 160/2019, **rilevano nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile** ai sensi degli [articoli 102 e 103 del Tuir](#), in **proporzione all'effettivo utilizzo nell'ambito delle attività ammissibili**;
- **le quote capitali dei canoni di leasing** rilevano nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile ai sensi dell'[articolo 102, comma 7, Tuir](#);
- **le quote di ammortamento relative ai beni immateriali** impiegati direttamente e in via esclusiva in attività di R&S, le c.d. **"spese per privative industriali"** della lettera d), dell'articolo 1, [comma 200](#), L. 160/2019, **rilevano nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile** ai sensi dell'[articolo 103 Tuir](#).

In deroga al criterio generale di competenza restano **escluse dalle spese ammissibili** al nuovo credito R&S&I **le quote di ammortamento dei beni immateriali e software il cui costo è già incluso** nelle spese ammissibili della **previgente disciplina** dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#).

Per le imprese che determinano il reddito su base catastale o forfetaria le spese di cui sopra assumono rilievo per il *quantum* che sarebbe stato *"virtualmente deducibile in via analitica nel periodo d'imposta agevolabile"*.

Il decreto attuativo specifica inoltre i **criteri di determinazione delle spese del personale della lettera a)** sia in riferimento al **rapporto di lavoro subordinato**, sia in riferimento alla **maggiorazione del 50% della base di calcolo** per giovani ricercatori neoassunti impiegati esclusivamente nella R&S o giovani qualificati neoassunti impiegati esclusivamente nell'IT o nel design e ideazione estetica, sia in riferimento a **prestazioni lavorative rese da amministratori o soci**.

Fra le più rilevanti precisazioni e novità si segnala l'introduzione delle seguenti **limitazioni antielusive nella determinazione di spese ammissibili per prestazioni lavorative rese da amministratori e soci**:

- ammissibilità dei soli **compensi fissi ordinari annui**;
- **limite quantitativo** di ammissibilità di tali spese pari **al 50% del compenso fisso ordinario annuo**;
- ammissibilità subordinata all'effettivo **pagamento dell'intero compenso fisso nel periodo d'imposta agevolato**;
- ammissibilità subordinata alla **dichiarazione resa dal legale rappresentante dell'impresa circa l'effettiva partecipazione** dei soggetti in questione alle attività agevolabili e **la congruità delle spese** (la novità è **estesa ai familiari** dell'imprenditore, dei soci e degli amministratori).

Nella seguente tavola sinottica sono riepilogati i **criteri di determinazione delle spese del personale** specificati dal Mise nel testo del decreto:

Spese del personale in rapporto di lavoro subordinato

CONTENZIOSO

L'utilizzabilità dei documenti in appello da parte del Fisco

di Luigi Ferrajoli

DIGITAL

Seminario di specializzazione

**ANALISI DEGLI ATTI SANZIONATORI EROGATI
DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Scopri di più >

In ambito tributario, particolare interesse riveste l'[articolo 58 D.Lgs. 546/1992](#), che disciplina la **produzione di nuove prove nel giudizio di appello** avanti alla Commissione Tributaria Regionale. In particolare, il **comma 1** del citato articolo prevede che ***“il giudice d'appello non può disporre nuove prove, salvo che non le ritenga necessarie ai fini della decisione o che la parte dimostri di non averle potute fornire nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile”***; per poi precisare al **comma 2** che ***“è fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti”***.

La produzione documentale nel processo tributario di appello è di rilevante interesse, considerato che in tale ambito **non trova applicazione la preclusione** alla produzione documentale prevista nel processo civile, di cui all'[articolo 345 c.p.c., comma 3](#), che prevede che ***“non sono ammessi nuovi mezzi di prova e non possono essere prodotti nuovi documenti, salvo che la parte dimostri di non aver potuto proporli o produrli nel giudizio di primo grado per causa ad essa non imputabile”***.

Infatti, nel processo tributario di appello, alla luce del **principio di specialità** espresso dall'[articolo 1, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), nel rapporto fra **norma processuale civile ordinaria e norma processuale tributaria** prevale quest'ultima, consentendo alle parti la **produzione di qualsiasi documento**, pur se già loro disponibile in precedenza (**Cass. n. 22776/2015**).

Tale nuova produzione documentale, secondo giurisprudenza costante, **può trovare un limite** nell'[articolo 57](#) del citato decreto, secondo cui la stessa può avvenire ***“solo se senza l'effetto di allargare l'oggetto del contendere rispetto a quello di primo grado, in quanto la produzione non potrebbe essere esercitata in contrasto con il D. Lgs. 546 del 1992, articolo 47 il quale, escludendo l'introduzione di eccezioni e tematiche nuove, non consente l'ampliamento della materia del contendere neppure attraverso la produzione di nuovi documenti, con la conseguenza che la stessa debba ritenersi ammessa soltanto a supporto di pretese e considerazioni già svolte, e non anche qualora determini la necessità di ulteriori contestazioni e deduzioni”*** (**Cass n. 1464/2009**).

La Corte Costituzionale, investita della questione **di legittimità dell'[articolo 58, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#)**, con la **[sentenza n 199/2017](#)**, ha cercato di fare chiarezza sul punto.

Nello specifico, la Consulta ha ritenuto nel **merito non fondata la censura di disparità di trattamento tra le parti del giudizio**, sostenuta sulla base del presunto “sbilanciamento” a favore di quella facultata a produrre per la prima volta in appello documenti già in suo possesso nel grado anteriore.

Sul punto, precisa la Corte che *“tale facoltà è riconosciuta ad entrambe le parti del giudizio, cosicché **non sussistono le ragioni del lamento “sbilanciamento”**”*.

Non solo *“non sussiste **alcuna violazione dell'articolo 24 Cost.** per la dedotta perdita di un grado di giudizio, in quanto è giurisprudenza pacifica di questa Corte che la **garanzia del doppio grado non gode, di per sé, di copertura costituzionale** (Corte Cost. n. 243/2014). Né, esiste secondo questa Corte un principio costituzionale di **necessaria uniformità tra i diversi tipi di processo e, più specificatamente, un principio di uniformità del processo tributario e di quello civile**” (ordinanza n. 316/2008).*

Precisato ciò, la Corte di Cassazione, con la **sentenza n. 3361/2015**, ha specificato che l'**[articolo 58](#)** va poi coordinato, in ragione del richiamo operato dall'**[articolo 61 D.Lgs. 546/1992](#)** alle norme del **processo di primo grado**, con il **combinato disposto degli articoli. 22, 23, 24 e 32**, da cui si evince **che il deposito dei documenti nuovi in appello deve avvenire**, alternativamente, a pena di decadenza, nel rispetto del principio di difesa e del contraddittorio, o in **occasione del deposito di memorie successive e, comunque, sino a venti giorni liberi prima della data di trattazione del ricorso**, per consentire al contribuente di replicare e contestare tempestivamente.

Tale **termine** si deve ritenere, anche in assenza di espressa previsione legislativa, **di natura perentoria**, e quindi **sanzionato con la decadenza**, per lo scopo che persegue e la funzione (rispetto del diritto di difesa e del principio del contraddittorio) che adempie.

Resta, dunque, **inibito al giudice di appello fondare la propria decisione sul documento tardivamente prodotto** anche nel caso di rinvio meramente “interlocutorio” dell’udienza su richiesta del difensore, o di mancata opposizione della controparte alla produzione tardiva, **essendo la sanatoria a seguito di acquiescenza consentita con riferimento alla forma degli atti processuali** e non anche relativamente all’osservanza dei termini perentori (**Cass. 23580/2009**).

RASSEGNA RIVISTE

Detrazione Iva in assenza di operazioni attive

di **Marco Peirola**



Articolo tratto da “Iva in pratica n. 52/2020?”

Il caso oggetto dell'ordinanza n. 7488/2020 ha riproposto all'attenzione della Corte di Cassazione la questione della detraibilità dell'Iva relativa alle spese propedeutiche all'attività d'impresa, cessata senza la realizzazione di operazioni attive. [Continua a leggere...](#)

[VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>](#)

[Segue il SOMMARIO di “Iva in pratica n. 52/2020?”](#)

Iva

Covid-19 e impatto sulle regole in Dogana: l'Agenzia traccia le linee guida *di Luca Piemontese*

Detrazione Iva in assenza di operazioni attive *di Marco Peirola*

Il rapporto di alternatività fra le misure a cautela dei rimborsi Iva *di Gianfranco Antico*

Regime Iva delle fiere mercato all'estero *di Marco Peirola*

Il caso risolto

Decorrenza di applicazione del *plafond* mobile *di Centro studi tributari*

Osservatorio

L'osservatorio di giurisprudenza *di Alberto Alfredo Ferrario*