

**Edizione di mercoledì 16 Marzo 2022**

## **CASI OPERATIVI**

**Può essere emessa una fattura a seguito del furto dei beni?**

di **EVOLUTION**

## **IMU E TRIBUTI LOCALI**

**Esenzione Imu costruttori: contestazioni ante-2020 e obbligo dichiarativo**

di **Fabio Garrini**

## **AGEVOLAZIONI**

**Crediti inesistenti o non spettanti: il recente orientamento della Cassazione**

di **Debora Reverberi**

## **CRISI D'IMPRESA**

**La prova della scientia decoctionis nella revocatoria fallimentare**

di **Luigi Ferrajoli**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**Residenza fiscale per il cittadino con legami personali o interessi economici in Italia**

di **Angelo Ginex**

## CASI OPERATIVI

---

### ***Può essere emessa una fattura a seguito del furto dei beni?***

di **EVOLUTION**



*Sono un soggetto che offre a dei propri clienti un servizio di deposito di merci. Un cliente ha ravvisato la mancanza di merce di propria proprietà, probabilmente andata rubata, e di tale mancanza siamo responsabili. Ci emette una fattura con Iva per il risarcimento che gli spetta. È corretto?*

Partiamo da un dato di fatto: devono essere assoggettate ad Iva le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, l'Iva va addebitata per rivalsa al cessionario o committente solo se esiste l'operazione principale, e l'eventuale imposta pagata da tale ultimo soggetto è detraibile solo se addebitata regolarmente.

Ciò premesso, nel caso in questione non si è certamente in presenza di una prestazione di servizi, e, da quanto si evince dal quesito, si capisce che la vostra controparte attribuisce natura di "cessione di beni" all'operazione e pretende di fatturare l'importo con Iva.

A tale riguardo, nella sentenza C-435/03 la Corte di Giustizia Europea ha statuito che il furto di beni non è considerato una cessione di beni e quindi non deve essere assoggettato ad Iva.

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



## IMU E TRIBUTI LOCALI

---

### ***Esenzione Imu costruttori: contestazioni ante-2020 e obbligo dichiarativo***

di **Fabio Garrini**



L'**agevolazione Imu** per i **fabbricati invenduti** attualmente non richiede la presentazione della dichiarazione quale requisito per far valere l'agevolazione; la giurisprudenza di legittimità sta consolidando l'interpretazione secondo cui questa pregiudiziale all'applicazione del beneficio **continua ad operare per le annualità antecedenti il 2020**.

#### **L'esenzione Imu per i costruttori**

Il [comma 751](#) della **L. 160/2019** stabilisce che, l'aliquota di base per i fabbricati costruiti (così come per quelli oggetto di radicali interventi di recupero, come chiarito nella [risoluzione 11/DF/2013](#)) e destinati dall'impresa costruttrice alla **vendita**, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati (da una interpretazione ufficiosa resa dal Mef, anche una **locazione transitoria farebbe perdere per sempre il diritto** a fruire dell'agevolazione in relazione allo specifico immobile), è pari allo **0,1%**. I comuni possono aumentarla **fino allo 0,25%** o **diminuirli fino all'azzeramento**.

L'aliquota **ridotta** operava per le annualità 2020 e 2021, mentre dal 2022 tali immobili diventano esenti da imposta.

Una disposizione **analoga** (che prevedeva però l'esenzione da imposta, ma era prevista la tassazione Tasi), a favore dei costruttori degli immobili invenduti, era presente anche precedentemente ed era contenuta nell'[articolo 2 D.L. 102/2013](#).

#### **La dichiarazione Imu**

Un aspetto di significativa importanza riguardante tale agevolazione attiene **l'adempimento dichiarativo correlato**.

Il comma 5-bis del citato [articolo 2 D.L. 102/2013](#) dispone infatti che *“il soggetto passivo presenta, **a pena di decadenza** entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione relative all'imposta municipale propria, apposita dichiarazione, utilizzando il **modello ministeriale predisposto per la presentazione delle suddette dichiarazioni**, con la quale attesta il possesso dei requisiti e indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio si applica”*.

Pertanto, per applicare dell'agevolazione era di cruciale importanza comunicare al comune il possesso dei requisiti necessari per fruirne, **pena la perdita di ogni diritto** in tal senso.

Sul punto si segnala la sentenza della [Corte di Cassazione n. 21465 del 06.10.2020](#), nella quale si afferma chiaramente che *“l'omessa presentazione della dichiarazione comporta quindi la non spettanza del beneficio”*; posizione di **recente confermata anche dalla sentenza n. 5191 del 17.02.2022**.

In particolare, la Suprema Corte afferma che condizione necessaria per l'ottenimento del beneficio fiscale è **l'obbligo dichiarativo**, che quindi costituisce uno **specifico onere formale espressamente previsto a pena di decadenza**, che **non può essere sostituito** da altre forme di denunce o superato dalla circostanza che il **Comune fosse a conoscenza dei fatti** che comportano l'esenzione dal pagamento dell'imposta.

In altre parole, **a nulla rileva che al comune sia noto** che il contribuente abbia costruito detti immobili per il fatto che siano state presentare le necessarie pratiche edilizie; **l'assenza della dichiarazione Imu che attesta il possesso dei requisiti inficia l'ottenimento dell'agevolazione**.

Venendo alla **nuova disciplina** introdotta **a decorrere dal 1° gennaio 2020**, come detto, l'[articolo 1, comma 751, L. 160/2019](#) dispone che *“Fino all'anno 2021, **l'aliquota di base per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita**, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, è pari allo 0,1 per cento. I comuni possono **aumentarla fino allo 0,25 per cento o diminuirla fino all'azzeramento**. A decorrere dal 1° gennaio 2022, i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, sono **esenti dall'Imu**”*.

Dal punto di vista dichiarativo l'**ultimo periodo del comma 769** dispone quanto segue: *“In ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al comma 741, lettera c), numeri 3) e 5), e al comma 751, terzo periodo, **il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme**”*.

Pertanto, **viene stabilito l'obbligo dichiarativo a carico dei costruttori** che vogliono far valere le agevolazioni per i fabbricati invenduti, ma letteralmente **la norma non stabilisce più la decadenza in caso di omissione**.

A conferma di tale ultimo aspetto si deve segnalare quanto affermato dal Mef nei *forum* di gennaio 2020: **poiché il Legislatore non ripropone nel nuovo impianto normativo dell'Imu quelle norme che subordinavano, a pena di decadenza, il riconoscimento delle agevolazioni al previo assolvimento dell'obbligo dichiarativo, si deve ritenere che tale impostazione sia venuta meno e quindi la mancata presentazione della dichiarazione comporti solo l'applicabilità delle relative sanzioni** previste in via generale per la violazione dell'obbligo dichiarativo Imu (a tal fine si ricorda che il [comma 775](#) stabilisce, per l'omessa dichiarazione, un **importo minimo della sanzione di euro 50**). Al contrario, **tale omissione non incide sulla spettanza del beneficio**, per il quale non si innesca quindi alcuna **decadenza**.

### **Annualità precedenti e *favor rei***

A questo punto si pone il tema relativo agli effetti sulle **annualità precedenti** della nuova disciplina che non pone la dichiarazione Imu tra i fatti costitutivi dell'agevolazione.

In altre parole, il fatto che oggi la dimenticanza del contribuente nel segnalare al comune il diritto a fruire dell'agevolazione sui fabbricati invenduti sia punibile esclusivamente con l'addebito di una sanzione, **può in qualche far venir meno la decadenza per le annualità antecedenti al 2020?**

La risposta è evidentemente **negativa** ed è stata recentemente confermata dalla [sentenza della Corte di Cassazione n. 5191/2022](#) precedentemente richiamata.

I giudici della Suprema Corte ricordano infatti che *“il **principio del favor rei** è previsto dall'articolo 3, comma 3, del d.lgs. n. 472 del 1997 (secondo cui «se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo») si applica solo limitatamente alle sanzioni e non comporta una generale retroattività delle norme tributarie più favorevoli al reo, cosicché non è applicabile al caso di specie l'articolo 1, comma 769, della legge n. 160 del 2019 (c.d. Legge di bilancio 2020).”*

Quindi, nei fatti, se la nuova disciplina introduce una sanzione più lieve, questa vale anche per le irregolarità commesse nel passato; al contrario, **se la nuova disciplina elimina un adempimento per fruire di un'agevolazione, questo vantaggio non può retroagire alla annualità precedenti**.

In definitiva, **i comuni potranno continuare a recuperare l'Imu non versata dai contribuenti fino al 2019 qualora fosse stata omessa la presentazione della dichiarazione per fruire dell'esenzione sui fabbricati invenduti**.

## AGEVOLAZIONI

### ***Crediti inesistenti o non spettanti: il recente orientamento della Cassazione***

di Debora Reverberi



La Corte di Cassazione, nel più recente orientamento manifestato, riconosce la dicotomia tra **credito d'imposta inesistente e non spettante**, in netto contrasto con la sua precedente interpretazione secondo la quale tale distinzione sarebbe stata priva di senso logico-giuridico.

L'annosa diatriba è di grande attualità e interesse nei casi di **contestazioni di crediti d'imposta R&S** ex [articolo 3 D.L. 145/2013](#) e ss.mm.ii., in cui l'**Amministrazione finanziaria**, ogniqualvolta i controlli evidenzino, in tutto o in parte, attività non eleggibili o spese non ammissibili, **rileva sistematicamente**, in base alla [circolare AdE 31/E/2020](#), **l'utilizzo di un credito inesistente per carenza totale o parziale del presupposto costitutivo, indipendentemente dall'esposizione del credito in dichiarazione annuale**.

L'impostazione dell'Amministrazione finanziaria trova supporto nella risposta all'interrogazione parlamentare n. 3-02610 pubblicata il 15.06.2021, in cui si afferma che **la fattispecie di credito inesistente "non necessariamente deriva dalla frode e risulta indipendente dalla corretta esposizione del credito in dichiarazione annuale"**.

**La qualifica di un credito come inesistente**, anziché come credito non spettante, comporta una serie di **conseguenze** rilevanti a sfavore del contribuente:

- **raddoppio del termine decadenziale di notifica degli atti di recupero**, fissato al **"31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo"**;
- **sanzione applicata in misura compresa tra il 100% e il 200% del credito inesistente**, ai sensi dell'[articolo 13, comma 5, D.Lgs. 471/1997](#);
- **sanzione penale triplicata per il reato tributario di indebita compensazione** ai sensi dell'[articolo 10-quater D.Lgs. 74/2000](#), con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni;
- **il pagamento non esclude la punibilità penale**;

- **non è applicabile la definizione agevolata** ai sensi dell'[articolo 16, comma 3](#) e [17, comma 2, D. Lgs. 472/1997](#).

Il dettato normativo dell'[articolo 13, comma 5, D.Lgs. 471/1997](#) individua **due elementi, entrambi indispensabili, per qualificare un credito come inesistente:**

- **manca del presupposto costitutivo del credito**, con ciò intendendosi che **la situazione giuridica creditoria non emerge dai dati contabili, patrimoniali o finanziari del contribuente;**
- **inesistenza del credito non riscontrabile mediante controlli automatizzati o formali** dei dati in anagrafe tributaria, ai sensi degli [articoli 36-bis, 36-ter D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis D.P.R. 633/1972](#).

Nelle [sentenze 34444](#) e [34445](#) depositate il 16.11.2021 nonché nella più recente 7615 depositata il 03.03.2022, **la Suprema Corte interpreta la definizione di credito inesistente ravvisando, a contrario, in mancanza di anche solo uno dei suddetti requisiti, un credito esistente ma non spettante:**

*“in sintesi, per poter qualificare un credito come inesistente è necessario che lo stesso sia ancorato ad una situazione non reale o non vera”, “ossia priva di elementi giustificativi fenomenicamente apprezzabili, se non anche con connotazioni di frodolenza”.*

Secondo la Corte di Cassazione dunque l'emersione della non spettanza del credito d'imposta attraverso il **confronto tra i dati esposti in dichiarazione e i documenti esibiti dal contribuente, è fattispecie da inquadrarsi nell'ambito del credito non spettante.**

Al contrario, qualora **la sussistenza del credito d'imposta risulti comprovata esclusivamente da documentazione falsa**, il credito è **inesistente in quanto non reale, indipendentemente dall'esposizione in dichiarazione.**

Nella [sentenza 7615/2022](#) la Corte di Cassazione si è spinta ad analizzare **la dicotomia credito inesistente/non spettante anche sul piano dell'elemento soggettivo con effetti antitetici in termini di onere probatorio:**

- l'inesistenza del credito è **“salvo prova contraria, un indice rivelatore della coscienza e volontà del contribuente”** di creare artificialmente un credito d'imposta per compensare i debiti;
- **la non spettanza del credito esistente invece comporta la necessità di dimostrare la consapevolezza del contribuente circa la sua non compensabilità.**

Nel caso di specie, stante la **natura di cartiera della società in capo alla quale risultavano maturati i crediti R&S** indebitamente ceduti ad altri soggetti, non vi era dubbio che i crediti fossero inesistenti e la piena consapevolezza dell'inesistenza del credito da parte del contribuente risultava peraltro comprovata dalle **intercettazioni telefoniche col**

**commercialista.**



## CRISI D'IMPRESA

### ***La prova della scientia decoctionis nella revocatoria fallimentare***

di **Luigi Ferrajoli**

Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ DELLE SOCIETÀ IMMOBILIARI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Nell'ambito della procedura concorsuale, ove il curatore solleciti la declaratoria di inefficacia di un atto ai sensi dell'[articolo 67, comma 2, L.F.](#), deve fornire la prova della sussistenza del presupposto soggettivo della conoscenza dello stato di insolvenza in capo all'*accipiens*, conoscenza che deve essere effettiva e non meramente potenziale.

In tale contesto, la prova può essere fornita **in via diretta**, tramite la confessione del convenuto o la prova che l'*accipiens* sia stato informato – dal *solvens* o *aliunde* – dello stato di insolvenza, oppure **in via presuntiva**, sulla base di **elementi indiziari gravi, precisi e concordanti** che “*conducano il giudice a ritenere che il terzo, facendo uso della sua normale prudenza e avvedutezza ... non possa non aver percepito i sintomi rivelatori dello stato di decozione del debitore*” (Cassazione Civile n. 2916/2016).

La sussistenza del requisito della ***scientia decoctionis*** può quindi essere desunta da presunzioni evincibili da **circostanze esterne obiettive** e tali da indurre ragionevolmente una persona di ordinaria prudenza e avvedutezza a ritenere che la controparte del rapporto si sia trovata in stato di dissesto economico.

A tal fine, assume rilievo la **concreta situazione psicologica** della parte nel momento in cui è stato compiuto l'atto impugnato e non pure la semplice conoscibilità oggettiva ed astratta delle condizioni economiche della controparte.

La **giurisprudenza di legittimità** ha avuto modo di pronunciarsi in merito alle caratteristiche delle **notizie di stampa** da cui ricavare, per l'appunto, in via presuntiva, la **prova dell'insolvenza in capo al destinatario dell'azione revocatoria fallimentare** e ha ritenuto come, ai fini dell'accertamento della *scientia decoctionis*, il giudice possa avvalersi di tali presunzioni purché si basino sul fatto che, **secondo l'*id quod plerumque accidit*, una notevole parte della popolazione** (ivi inclusa quella che dirige o collabora all'attività d'impresa) è solita consultare la stampa ed informarsi di quanto essa pubblica, comprese le notizie relative allo stato di dissesto della società poi fallita (**Cassazione Civile, n. 3299/2017** e **Cassazione Civile, n.**

11546/2019).

In tale contesto, è stata pertanto attribuita la piena idoneità della pubblicazione di articoli di stampa a costituire indizio da cui poter trarre la prova ex [articolo 2729 cod. civ.](#) della sussistenza della *scientia decoctionis* da parte dell'*accipiens* ed è stato specificamente rilevato il **potere in capo al giudice di merito di valutare “le caratteristiche della campagna di stampa e più precisamente, il numero di notizie pubblicate, il loro carattere nazionale o meno, la descrizione della gravità della situazione ivi rappresentata e la dovizia dei particolari in esse contenuti, tutti argomenti idonei per determinare se l'accipiens sia venuto o meno a conoscenza della crisi dell'impresa”** (Cassazione Civile, n. 699/1997).

Nell'ambito così delineato, è giunta a pronunciarsi recentemente la Suprema Corte, che, con la **sentenza n. 23650/2021**, si è nuovamente interrogata circa il fatto che la pubblicazione di **articoli di giornale** recanti la notizia della crisi di una società, poi, dichiarata fallita, potesse essere valorizzata, ai fini indiziari, facendo così presumere la **conoscenza dello stato di insolvenza** in capo al soggetto che aveva ricevuto i pagamenti, poi oggetto di **azione revocatoria fallimentare**.

Ebbene, in ragione dei principi esposti, la Suprema Corte ha ritenuto che il quantitativo di **41 articoli relativi al gruppo di una società** pubblicati anche via *web* in un intervallo temporale di sette mesi – in cui era stato possibile evincere lo stato di insolvenza della società e la conseguente ammissione alla procedura di amministrazione straordinaria – potessero essere **rilevatori, seppur in via presuntiva, di una conoscenza delle condizioni economiche e organizzative del debitore**.

Nel caso specifico, i giudici di merito, avevano **errato nel valorizzare le fonti di conoscenza** rappresentate dalle notizie di stampa, poiché non avevano valutato le caratteristiche della campagna giornalistica, ovvero il numero di notizie pubblicate, il loro carattere nazionale, la descrizione della gravità della situazione ivi rappresentata e la dovizia dei particolari in esse contenuti, **tutti elementi rilevanti al fine di trarre la prova della sussistenza della *scientia decoctionis***.

La Cassazione ha quindi confermato, ai fini della **valutazione del raggiungimento della prova nella revocatoria fallimentare**, il potere attribuito al giudice di merito di avvalersi di presunzioni semplici, come quella fondata sulla consultazione della stampa, da cui apprendere le notizie relative allo stato di dissesto della società poi fallita.

Gli **articoli pubblicati e la loro diffusione su scala nazionale** rappresentano quindi elementi rilevanti per trarre la prova ai sensi dell'[articolo 2729 cod. civ.](#) della sussistenza della *scientia decoctionis*, con la conseguenza che il loro esame complessivo può permettere la **deduzione del fatto ignoto** dal cosiddetto fatto **noto** e assurgere a **prova presuntiva**.

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Residenza fiscale per il cittadino con legami personali o interessi economici in Italia***

di Angelo Ginex



In tema di **soggettività fiscale** del **cittadino italiano residente all'estero**, ai sensi del combinato disposto dell'[articolo 2 Tuir](#) e dell'[articolo 43 cod.civ.](#), deve considerarsi **soggetto passivo il cittadino italiano che, pur risiedendo all'estero, stabilisca in Italia, per la maggior parte del periodo di imposta, il suo domicilio**, inteso come la **sede principale degli affari e interessi economici** nonché delle **relazioni personali**, come desumibile da elementi presuntivi ed a prescindere dalla sua iscrizione nell'Aire.

È questo il principio di diritto ribadito dalla **Corte di Cassazione**, con **ordinanza n. 8286, depositata ieri 15 marzo**, la quale consolida, quindi, l'orientamento in materia (cfr., **Cass. Sent. n. 21694/2020; Cass. Sent. n. 678/2015**).

La vicenda in esame trae origine dalla notifica ad un **cittadino italiano, iscritto all'Aire e residente all'estero**, di un **avviso di accertamento** con cui l'Amministrazione finanziaria gli richiedeva maggiori imposte, ritenendolo **fiscalmente residente in Italia** sulla base degli elementi in esso indicati.

Tale atto veniva impugnato dinanzi alla competente commissione tributaria provinciale, che però rigettava il ricorso. Il contribuente proponeva **ricorso in appello** innanzi alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, la quale, in accoglimento dello stesso, riformava la pronuncia di primo grado e **annullava l'atto impugnato**. In particolare, la CTR rilevava che la **documentazione** depositata dal contribuente avesse **dimostrato** in maniera inequivocabile la sua **residenza estera** e che potevano considerarsi superate le incongruenze denunciate dall'Ufficio, secondo cui coesistevano una pluralità di residenze nel Regno Unito e a Montecarlo.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate proponeva **ricorso per cassazione** lamentando, con un unico motivo, la **violazione e falsa applicazione** dell'[articolo 2 Tuir](#) e dell'[articolo 43 cod.civ.](#), in

quanto il giudice di appello, **erroneamente**, aveva ritenuto che la **documentazione** e gli elementi prodotti dal contribuente dimostrassero una **effettiva residenza all'estero**.

Più precisamente, l'Ufficio ha richiamato la **giurisprudenza domestica e quella euro-unitaria**, evidenziando come le stesse valorizzano i **legami personali e professionali**, evincibili dalla **presenza fisica** del contribuente e dei suoi familiari in uno Stato, dalla disponibilità di una **abitazione**, dal luogo di esercizio delle **attività professionali** e comunque dagli **interessi patrimoniali**.

Inoltre, lo stesso ha rilevato che, laddove sussistano **indicazioni contrastanti**, la medesima giurisprudenza, operando un **giudizio di prevalenza**, ha attribuito rilevanza ai **legami personali su quelli professionali**, privilegiando il criterio di effettività.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto fondata la doglianza avanzata dall'Agenzia delle Entrate, evidenziando come **la CTR non si sia attenuta alle regole e ai principi sanciti dalla richiamata giurisprudenza domestica ed euro-unitaria**.

I Giudici di vertice hanno rilevato che la citata giurisprudenza ha affermato che, ai sensi del combinato disposto dell'[articolo 2 Tuir](#) e dell'[articolo 43 cod.civ.](#), deve considerarsi **soggetto passivo il cittadino italiano che, pur risiedendo all'estero, stabilisca in Italia, per la maggior parte del periodo di imposta, il suo domicilio, inteso come la sede principale degli affari e interessi economici nonché delle relazioni personali** (cfr., Cass. Sent. n. 21694/2020; Cass. Sent. n. 678/2015).

Inoltre, è stato rilevato che ciò che viene valorizzato è soprattutto la presenza di **elementi significativi**, quali **l'acquisto di beni immobili, la gestione di affari in contesti societari, la disponibilità di almeno un'abitazione, e ciò a prescindere anche dall'iscrizione del cittadino italiano all'Aire** (cfr., Cass. Ord. n. 29576/2011; Cass. Sent. n. 12259/2010).

Ciò detto, la Suprema Corte ha osservato come, **erroneamente**, la sentenza gravata abbia **valorizzato** gli elementi adottati dal contribuente, che però si riducono alla sola **iscrizione all'Aire** e alla **assidua frequenza di club socio-culturali e ricreativi all'estero**.

Così come evidenziato dai giudici di legittimità, tale pronuncia non considera, invece, una serie di **elementi presuntivi** allegati dall'Ufficio, quali la **locazione di un immobile a Torino ad uso abitativo, indicato dal contribuente medesimo quale sede fiscale propria e della propria famiglia, o la locazione, sempre a Torino, di due posti auto, o ancora le partecipazioni a vario titolo, anche quale rappresentante legale, in alcune società aventi sede in Italia**.

Pertanto, si è concluso che **non** è stata fatta **corretta applicazione dei principi in tema di soggettività fiscale del cittadino italiano residente all'estero**, con conseguente **cassazione** della pronuncia impugnata e **rinvio** alla CTR del Piemonte in diversa composizione per un nuovo esame della fattispecie.