

## TAX NEWSLETTER

3/2015

Sommar||**1 DISPOSIZIONI LEGISLATIVE**

- D.M. del 30.03.2015
- D.M. del 27.04.2015
- D.L. n. 83 del 27.06.2015

**2 PRASSI**

- Circ. Ag. E. n.18/E del 28.04.2015
- Ris. Ag. E. n. 52/E del 26.05.2015
- Circ. Ag. E. n. 21/E del 03.06.2015
- Ris. Ag. E. n. 57/E del 08.06.2015
- Circ. Ag. E n. 23/E del 09.06.2015

**3 GIURISPRUDENZA**

- Cass. n. 9723 del 13.05.2015
- Cass. n. 10306 del 20.05.2015
- Cass. n. 10319 del 20.05.2015
- Cass. n. 21606 del 25.05.2015
- Cass. n. 10927 del 27.05.2015
- Cass. n. 10914 del 27.05.2015
- Cass. n. 11425 del 03.06.2015
- Cass. n. 11522 del 04.06.2015
- Cass n. 13059 del 24.06.2015

L'esposizione che segue, che rappresenta una breve sintesi di disposizioni legislative, chiarimenti ministeriali e pronunce giurisprudenziali di recente emanazione, ha il solo fine di fornire una prima informativa, la quale non può sostituire un'analisi specifica delle fattispecie di singolo interesse. In relazione alla caratteristica di sintetico commento delle tematiche illustrate, ogni ipotesi di applicazione concreta deve essere sottoposta ad adeguato approfondimento.

**DECRETO MINISTERIALE DEL 30 MARZO 2015**

Black list relativa alle "Controlled Foreign Companies"

È stato pubblicato sulla G.U. n. 107 dell' 11 maggio 2015 il DM 30 marzo 2015 con cui sono state apportate modifiche al DM 21 novembre 2001 che ha introdotto l'elenco degli Stati o territori a regime fiscale privilegiato (elenco black list) ai fini della disciplina delle "Controlled Foreign Companies" (art. 167 del TUIR).

In particolare, il Decreto modificativo ha **eliminato** la Malesia, le Filippine e Singapore dall'elenco black list sopramenzionato. Inoltre, con l'abrogazione dell'art. 3 del DM 21 novembre 2001, sono stati eliminati dall'elenco anche i Paesi (tra cui Costa Rica, Dominica, Mauritius, Panama, Svizzera e Uruguay) per i quali la disciplina CFC è stata finora applicata limitatamente a particolari soggetti o attività.

**DECRETO MINISTERIALE DEL 27 APRILE 2015**

Black List relativa alla "indeducibilità dei costi"

È stato pubblicato sulla G.U. n. 107 dell' 11 maggio 2015 il DM 27 aprile 2015 che ha apportato modificazioni al DM 23 gennaio 2002 con il quale venivano individuati gli Stati o territori per i quali si rendono applicabili le limitazioni alla deducibilità dei costi previste dall'art. 110 co. 10 del TUIR.

Il Decreto modificativo è stato emanato in attuazione dei principi contenuti nella Legge n. 190/2014 (Legge di stabilità 2015), secondo cui l'individuazione degli Stati o territori black list ai fini della disciplina in esame deve essere effettuata avendo riguardo esclusivamente al criterio dell'assenza di un adeguato scambio di informazioni ai fini fiscali con l'Italia.

Tra i Paesi che, per effetto di tale decreto, risultano ora **esclusi** dall'elenco vi sono – a titolo esemplificativo – Malesia, Filippine, Antille Olandesi e Bermuda (prima inclusi tra i paradisi fiscali puri), Emirati Arabi Uniti e Singapore (prima inclusi tra i paradisi fiscali con talune esclusioni soggettive) nonché Costa Rica e le isole Mauritius (prima inclusi tra i paradisi fiscali limitatamente a determinate tipologie societarie).

**DECRETO LEGGE N. 83 DEL 27 GIUGNO 2015**

Nuova deducibilità delle svalutazioni e perdite su crediti per il settore finanziario

È stato pubblicato sulla G.U. n. 147 del 27 giugno 2015 il DL 83/2015 ("Decreto giustizia per la crescita") che, tra l'altro, ha introdotto modifiche in tema di deducibilità delle svalutazioni e perdite su crediti per gli enti creditizi e finanziari. In particolare, l'art. 16 del DL in esame, modificando l'art. 106 del TUIR e gli artt. 6 e 7 del D.Lgs. 446/1997, ha previsto **l'integrale deducibilità nell'esercizio di imputazione a bilancio** delle svalutazioni e delle perdite su crediti verso la clientela (al netto delle rivalutazioni), ai fini sia IRES che IRAP, con ciò uniformandone il trattamento fiscale a quello delle perdite su crediti realizzate mediante cessione a titolo oneroso (per le quali la deduzione integrale nell'esercizio di rilevazione in bilancio era già disciplinata).

La riduzione (da cinque anni, come previsto dalla previgente disciplina, ad un anno) del periodo di deducibilità dei suddetti componenti negativi avrà decorrenza dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015. Tuttavia, in via transitoria, per il solo primo periodo di applicazione della nuova norma (quindi per il 2015 per i contribuenti c.d. "solari"), le svalutazioni e le perdite su crediti – diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso – sono deducibili nel limite del 75% del loro ammontare. L'eccedenza rispetto a tale limite e le quote di svalutazioni e perdite non ancora dedotte in base alla previgente disciplina verranno dedotte, nei successivi periodi d'imposta, secondo determinati limiti e scadenze previsti dalla norma.

**CIRCOLARE AGENZIA DELLE ENTRATE N. 18/E DEL 28 APRILE 2015****Robin Tax**

L'Amministrazione finanziaria si sofferma sugli effetti della sentenza della Corte Costituzionale n. 10 dell' 11 febbraio 2015 con cui è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'addizionale IRES (c.d. Robin Tax) per le imprese di rilevanti dimensioni operanti nei settori del petrolio e dell'energia.

L'Agenzia chiarisce, in particolare, che **la cessazione degli effetti** della norma non può prodursi sulle obbligazioni tributarie riguardanti adempimenti relativi ai periodi d'imposta chiusi in data antecedente al 12 febbraio 2015 (data di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della citata sentenza).

Pertanto, i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare sono ancora tenuti, riguardo al periodo d'imposta 2014, al versamento del relativo saldo, mentre non sono più assoggettati alla Robin Tax dal periodo d'imposta 2015. Invece, i soggetti con periodo d'imposta "non solare" non sono più sottoposti all'addizionale a decorrere dal periodo in corso alla data del 12.2.2015.

Quanto alle modalità di utilizzo delle eventuali **eccedenze** a credito di Robin Tax, il documento precisa che è consentita la sola compensazione "orizzontale" ex art. 17 del DLgs. 241/1997. Non è invece ammessa la compensazione "verticale" con l'IRES ordinaria.

L'Amministrazione finanziaria interviene anche per chiarire le modalità di **utilizzo delle perdite** pregresse, precisando che, a prescindere dal periodo d'imposta in cui tali perdite sono maturate (anche pregressi rispetto a quelli di vigenza dell'addizionale), le stesse concorrono alla determinazione della base imponibile della Robin Tax.

Dunque, il regime ordinario di riporto delle perdite pregresse trova applicazione indistintamente tanto per l'IRES ordinaria, quanto per l'addizionale IRES, a prescindere dal periodo in cui esse sono maturate.

**RISOLUZIONE AGENZIA DELLE ENTRATE N. 52/E DEL 26 MAGGIO 2015****Scissione parziale non proporzionale**

L'Amministrazione finanziaria chiarisce che nelle ipotesi di scissione parziale **non proporzionale** con attribuzione di partecipazioni in società controllate, ai fini della ripartizione del **costo fiscale** delle partecipazioni originariamente detenute dai soci nella società scissa occorre fare riferimento alla suddivisione del **valore effettivo del patrimonio netto** della società scissa tra le società partecipanti alla scissione e a come la predetta suddivisione si riflette sul valore effettivo delle partecipazioni attribuite e/o rimaste a ciascun socio per effetto della scissione medesima.

In particolare, con riferimento a ciascun socio, la suddivisione del valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione originariamente detenuta nella società scissa dovrà rispettare la proporzione esistente tra il valore effettivo delle partecipazioni ricevute in ciascuna società beneficiaria (e della partecipazione che, eventualmente, residua nella stessa società scissa) rispetto al valore effettivo complessivo delle partecipazioni precedentemente possedute (che coinciderà con il valore effettivo della partecipazione detenuta da ciascun socio nella società scissa prima dell'operazione di scissione stessa, salve le ipotesi di concambio sperequato).

I medesimi principi, peraltro, trovano applicazione anche al caso di **scissione proporzionale**, con ciò dovendosi ritenere superate le istruzioni precedentemente fornite dalla stessa Amministrazione finanziaria nella C.M. n. 98/E del 17/5/2000, la quale aveva indicato, quale metodo di ripartizione del costo fiscale originario delle partecipazioni nella società scissa, quello proporzionale rispetto al valore netto contabile del patrimonio trasferito alle beneficiarie e di quello eventualmente rimasto nella scissa.

Nel documento di prassi, infine, si chiarisce che la correttezza delle valutazioni e/o delle quantificazioni contabili e fiscali operate in sede e per effetto dell'operazione di scissione resta suscettibile di sindacato da parte dell'Amministrazione finanziaria.

## CIRCOLARE AGENZIA DELLE ENTRATE N. 21/E DEL 3 GIUGNO 2015

ACE

Vengono forniti i primi chiarimenti in merito alle novità apportate in tema di ACE dal DL n. 91/2014 (c.d. decreto "crescita e competitività") il quale ha introdotto, da un lato, e per tre periodi d'imposta, la maggiorazione del 40% della variazione in aumento del capitale proprio per le società quotate e, dall'altro, la facoltà, sia per i soggetti IRES che per i soggetti IRPEF, di convertire le eccedenze ACE non utilizzate in un credito d'imposta fruibile per il versamento dell'IRAP, da utilizzare in quote costanti per cinque periodi d'imposta.

In particolare, viene precisato che, relativamente alle società per le quali l'ammissione alla quotazione e la negoziazione dei propri strumenti finanziari sia avvenuta in data successiva al 25 giugno 2014 (data di entrata in vigore del decreto), il primo periodo d'imposta in cui può essere applicata l'agevolazione maggiorata, in presenza di tutti gli altri requisiti di legge, è quello in corso al 31 dicembre 2014, fermo restando che tale decorrenza è comunque subordinata alla compatibilità con i risultati dell'iter di autorizzazione da parte della Commissione europea.

L'Agenzia sottolinea che rientrano nel calcolo della maggiorazione solo i conferimenti avvenuti in data successiva al 25 giugno 2014 e gli accantonamenti di utili a riserve disponibili deliberati a partire dalla medesima data e che l'agevolazione in parola non opera con riferimento a tutti gli incrementi di capitale proprio realizzati dal 1° gennaio 2011, ma solo agli incrementi di ciascun esercizio "agevolabile" **rispetto a quello precedente**. Pertanto, risulta "maggiorato" l'incremento di capitale operato nel primo periodo d'imposta di ammissione alla negoziazione rispetto al periodo precedente, mentre, nei periodi successivi non si fruirà di alcuna maggiorazione qualora il predetto aumento di capitale proprio risulti invariato.

Il documento di prassi si sofferma inoltre sulla conversione dell'eccedenza ACE in credito d'imposta ai fini IRAP, chiarendo, tra l'altro, che il contribuente può optare, anche in misura parziale, per il riporto ai fini IRES dell'eccedenza nei periodi d'imposta successivi, senza alcuna limitazione temporale, oppure, per la trasformazione dell'eccedenza stessa in un credito d'imposta IRAP, ma **non potrà** riconvertire in eccedenza IRES la parte trasformata in credito d'imposta IRAP e non utilizzata.

Nella parte finale del documento, l'Agenzia delle Entrate fornisce alcuni chiarimenti in merito alle clausole antiabuso contenute nell'art. 10 del DM 14 marzo 2012.

## RISOLUZIONE AGENZIA DELLE ENTRATE N. 57/E DELL' 8 GIUGNO 2015

Correzione degli errori contabili

L'Amministrazione finanziaria interviene nuovamente in tema di c.d. "correzione degli errori contabili" - attraverso cui è consentito recuperare (fiscalmente) componenti negativi di reddito non imputati nel corretto esercizio di competenza - **negando** la possibilità di applicare tale procedura con riferimento ad annualità (nella specie, 2008) "chiuse" in base agli ordinari termini di decadenza, sia pur ancora suscettibili di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'art. 43 co. 3 del DPR n. 600/1973 ("*In caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, i termini di cui ai commi precedenti sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione*").

In particolare, viene chiarito che il maggior termine di decadenza di cui al citato art. 43, co. 3 del DPR n. 600/1973 non ha alcuna rilevanza ai fini della procedura di correzione degli errori contabili, essendo detto termine previsto esclusivamente a favore dell'Amministrazione relativamente a fattispecie "patologiche" per le quali sussiste l'obbligo di denuncia penale: la finalità della disciplina del raddoppio dei termini è, infatti, quella di garantire all'Amministrazione finanziaria l'utilizzabilità di elementi istruttori eventualmente emersi nel corso delle indagini condotte dall'Autorità giudiziaria per un periodo di tempo più ampio rispetto a quello previsto ordinariamente per l'accertamento.

Ne segue, secondo l'Agenzia, che la possibilità di vedersi riconosciuti elementi di costo non dedotti in precedenti annualità deve intendersi limitata alle sole correzioni che intervengono entro il 31 dicembre del **quarto anno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione.

### **CIRCOLARE AGENZIA DELLE ENTRATE N. 23/E DEL 9 GIUGNO 2015**

#### **Ravvedimento operoso**

Il documento di prassi si sofferma sulla corretta interpretazione della lettera a-bis) dell'art. 13, comma 1 del D Lgs. 472/1997 - introdotta con la L. n. 190/2014 (c.d. Legge di stabilità per il 2015) - la quale prevede la riduzione della sanzione ad 1/9 del minimo "*se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore*".

Viene precisato, in via preliminare, che detta forma di ravvedimento non è circoscritta ai soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, trovando applicazione anche con riferimento ai **tributi locali e regionali** (tra cui le tasse automobilistiche).

Inoltre l'Agenzia Entrate si sofferma sulla corretta individuazione dei termini per la regolarizzazione, specificando che i **novanta giorni** di cui alla citata lettera a-bis) dell'art. 13 decorrono:

- per gli omessi versamenti, dalla **scadenza del pagamento**;
- per le violazioni commesse mediante dichiarazione (tra cui rientrano, ad esempio, quelle relative al contenuto e alla documentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette e sul valore aggiunto) dal **termine di presentazione** della dichiarazione;
- per le violazioni diverse da quelle indicate precedenti, dalla data in cui la **violazione è stata commessa**.

**CORTE DI CASSAZIONE N. 9723 DEL 13 MAGGIO 2015****Residenza fiscale**

Intervenendo in tema di residenza fiscale, la Corte ribadisce il principio secondo cui il trasferimento di residenza all'estero (nel caso di specie, nello Stato di San Marino) del contribuente e la sua iscrizione all'AIRE non escludono l'assoggettabilità ad imposizione in Italia, laddove venga dimostrata la sussistenza in Italia del **domicilio** del contribuente, inteso come sede principale dei propri affari, interessi economici e relazioni personali.

Nel caso di specie, la sussistenza in Italia del domicilio del contribuente è stata desunta dal fatto che la sua famiglia abitava e risiedeva nel territorio italiano, ove peraltro i figli avevano condotto i propri studi; il contribuente possedeva in Italia diverse proprietà immobiliari, conti correnti bancari e società; la casa di proprietà, situata sempre in Italia, era assicurata come "dimora abituale", mentre a San Marino non possedeva alcuna abitazione civile.

**CORTE DI CASSAZIONE N. 10306 DEL 20 MAGGIO 2015****Caparra confirmatoria**

I Giudici di legittimità enunciano il principio secondo cui il versamento di una somma a titolo di caparra confirmatoria nell'ambito di un contratto preliminare di compravendita immobiliare, rimasto poi inadempito, **non determina** l'insorgenza del presupposto impositivo dell'imposta sul valore aggiunto.

In particolare, la Corte precisa che, mentre nell'ipotesi di regolare adempimento del contratto preliminare, in cui la caparra, se imputata al prezzo previsto dal contratto definitivo, è assoggettata ad IVA, (integrando il presupposto impositivo dell'imposta a norma dell'art. 6, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972 ed andando a confluire nella base imponibile della cessione), in caso di inadempimento da parte del promissario acquirente la caparra viene trattenuta dal promittente venditore assolvendo **la funzione di risarcire** il danno causato dall'inadempimento. In tal caso è escluso che la caparra possa avere funzione di corrispettivo e non ricade, dunque, nella base imponibile IVA.

**CORTE DI CASSAZIONE N. 10319 DEL 20 MAGGIO 2015****Costi infragruppo**

La Corte, intervenendo in tema di inerenza e deducibilità dei costi infragruppo, afferma che la valutazione di congruità di detti costi – c.d. inerenza quantitativa - non può spingersi fino ad una "verifica" circa la **necessità**, o quanto meno, l'**opportunità** di tali costi rispetto all'oggetto dell'attività, poiché un tale controllo implicherebbe valutazioni di strategia commerciale riservate all'imprenditore.

Nel caso di specie, la contribuente e la società controllante avevano messo in comune una serie di funzioni operative e di servizi di carattere generale, utilizzando, a tal fine, le strutture esistenti presso la controllante e sottoscrivendo un contratto di somministrazione, in forza del quale la capogruppo eseguiva prestazioni periodiche e continuative di servizi nei confronti della controllata in cambio di un corrispettivo; in tal modo, la controllata poteva accedere all'assortimento di prodotti messi a disposizione dalla controllante, compresa la fornitura costante, continuativa e periodica di merci e servizi logistici, con garanzia delle prestazioni, della convenienza e della stabilità dei prezzi di fornitura delle merci.

Pertanto, nella fattispecie esaminata, la valutazione circa la congruità dei costi avrebbe comportato, secondo i Giudici, un **ingiustificato sindacato** in ordine all'assetto organizzativo ed economico posto in essere dalla contribuente, assetto dato dall'accentramento nella controllante della "funzione logistica" di gestione dei depositi merce situati in diverse zone del Paese, finalizzato al perseguimento di economie di scala.

### CORTE DI CASSAZIONE N. 21606 DEL 25 MAGGIO 2015

#### Omesso versamento di ritenute certificate

Risponde del reato di omesso versamento di ritenute certificate (art. 10-bis del D.lgs. n. 74/2000) il rappresentante legale che ha **sottoscritto** la dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta (Mod. 770), pur avendo assunto la carica di amministratore unico solo alcuni giorni prima della chiusura del periodo d'imposta nel quale le omissioni erano state consumate, atteso che il debito tributario risultante dal Modello 770, pur insorto nell'anno di imposta precedente, avrebbe dovuto essere adempiuto, per la mancata configurazione del reato, entro il 30 settembre dell'anno successivo (dunque nove mesi dopo).

Secondo i Giudici, l'imputato, quale legale rappresentante della società alla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione, già con la mera redazione di quest'ultima doveva ritenersi consapevole dell'esistenza del debito tributario: pertanto, sia la formale quantificazione del debito tributario, sia il pagamento dello stesso rientravano nella competenza (e nella piena consapevolezza) dell'amministratore. Assolvendo solo al primo adempimento (i.e. la quantificazione del debito tributario), l'imputato aveva pertanto realizzato **consapevolmente e volontariamente** la condotta omissiva ascrittagli e concretizzatasi alla data di scadenza normativamente prevista per l'adempimento.

### CORTE DI CASSAZIONE N. 10927 DEL 27 MAGGIO 2015

#### Presunzione di cessione ai fini IVA

La Corte afferma che la presunzione di cessione disciplinata dall'art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 441/1997 consente all'Amministrazione finanziaria di desumere l'omessa contabilizzazione dei ricavi dal confronto, per "differenza inventariale", tra la consistenza delle rimanenze registrate e le risultanze delle scritture ausiliarie di magazzino o di altra documentazione obbligatoria.

Inoltre, con la medesima pronuncia, la Corte precisa che le presunzioni di cessione o di acquisto di cui al citato D.P.R. 441/1997, per il principio di unitarietà dell'ordinamento tributario, possono avere rilievo quale fondamento dell'esistenza di fatti rilevanti anche in ordine all'accertamento di imposte diverse dall'IVA (quale le **imposte sui redditi**), fermo restando che, diversamente da quanto accade in materia IVA, in materia di imposte dirette il contribuente può avversare le presunzioni con ogni mezzo.

### CORTE DI CASSAZIONE N. 10914 DEL 27 MAGGIO 2015

#### Spese di sponsorizzazione

I giudici di legittimità enunciano il principio secondo cui in materia di reddito d'impresa, ai fini della deducibilità delle spese di sponsorizzazione alla stregua di spese di pubblicità, è necessario che il contribuente **dimostri** non solo la congruità dei costi sostenuti a fini di sponsorizzazione in rapporto all'attività caratteristica e al volume d'affari che ne costituiscono il risultato, ma pure la loro idoneità ad ampliare le prospettive di crescita dell'impresa nell'ambito territoriale beneficiato dalle attività di sponsorizzazione, in questa ottica non essendo sufficiente che la spesa sia debitamente documentata, ma occorrendo altresì che ne sia **comprovata** l'inerenza sotto lo specifico profilo del concreto vantaggio che nello specifico contesto territoriale ne possono ritrarre le attività del contribuente in termini di allargamento della clientela e di incremento dei ricavi.

In applicazione di detto principio, la Corte ha cassato la sentenza emessa dai Giudici di secondo grado in considerazione del fatto che tale sentenza non aveva tenuto in debito conto il consolidato principio secondo cui il criterio discrezionale tra le spese di rappresentanza e quelle di pubblicità risiede nella diversità, anche strategica, degli obiettivi perseguiti, nonché nell'aspettativa di un ritorno commerciale, atteso che costituiscono spese di rappresentanza i costi sostenuti per accrescere il prestigio e l'immagine della società e per potenziarne le possibilità di sviluppo, senza dar luogo ad una aspettativa di incremento delle vendite, mentre sono spese di pubblicità o propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque al fine diretto di incrementare le vendite.

### CORTE DI CASSAZIONE N. 11425 DEL 3 GIUGNO 2015

#### Beni strumentali - detrazione IVA

La detrazione dell'IVA assolta per l'acquisto di un fabbricato strumentale per natura (nel caso di specie trattavasi di ufficio – cat. catastale A 10), concesso in locazione al di fuori del concreto esercizio dell'attività propria del soggetto passivo, deve essere valutata alla luce dell'effettiva **strumentalità** del bene rispetto all'attività esercitata, in base al principio di inerenza.

Nel caso sottoposto all'attenzione dei Supremi giudici, il fabbricato non era mai stato utilizzato come sede sociale né come ufficio, e l'impiego di detto fabbricato nell'ambito di una locazione era attività del tutto estranea all'oggetto sociale dell'impresa (commercio di frutta e verdura all'ingrosso); i giudici di Cassazione hanno pertanto ritenuto che non si potesse attribuire natura strumentale all'immobile acquistato dal soggetto passivo e, quindi, **non potesse essere riconosciuto** il diritto alla detrazione dell'IVA assolta.

### CORTE DI CASSAZIONE N. 11522 DEL 4 GIUGNO 2015

#### Compensazione crediti d'imposta oltre il plafond annuale

La Corte ribadisce che l'utilizzo in compensazione di crediti d'imposta in misura superiore a quella consentita configura un **omesso versamento**, sanzionabile nella misura del 30% dell'importo indebitamente compensato ai sensi dell'art. 13 del D. Lgs. n. 471/1997.

Nel precedente grado di giudizio, i giudici della Commissione Tributaria regionale, pur ritenendo corretta l'applicazione dell'art. 13 citato, avevano tuttavia ritenuto sproporzionata l'entità di tale sanzione rispetto all'importo utilizzato indebitamente in compensazione e, pertanto, la sanzione era stata ridotta del 50% ai sensi dell'art. 7, co. 4, del D.Lgs. n. 472/1997 (*"Qualora concorrano eccezionali circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione, questa può essere ridotta fino alla metà del minimo"*).

I Giudici di legittimità, tuttavia, hanno negato che, nel caso di specie, potessero essere valorizzate le "circostanze eccezionali" di cui all'art. 7, comma 4 citato, in merito alle quali la società non aveva addotto alcuna prova e, pertanto, hanno ritenuto corretto applicare la sanzione nella misura del 30%.

### CORTE DI CASSAZIONE N. 13059 DEL 24 GIUGNO 2015

#### Regime di responsabilità nella scissione parziale

I Supremi giudici, interpellati in merito ad una operazione di scissione parziale, hanno sancito che il regime di solidarietà tributaria previsto dall'art. 173, comma 13 del TUIR, con riferimento ai debiti fiscali della scissa relativi a periodi d'imposta anteriori l'operazione di scissione parziale, ha carattere illimitato, vista la natura speciale della norma tributaria, a differenza della disciplina della responsabilità delle partecipanti la scissione relativa alle obbligazioni civili, per la quale invece gli artt. 2506 bis, comma 2 e 2506 quater, comma 3 c.c. prevedono precisi limiti.

Milano, 17 luglio 2015

## **StudioBiscozziNobili**

Legale ~ Tributario

Associazione Professionale

Corso Europa n. 2  
20122 Milano  
Tel. 02 76 36 931  
Fax 02 78 01 46, 02 76 36 93 45,  
02 76 01 51 78

nome.cognome@slta.it  
www.biscozzinobili.it  
C.F. e P. IVA 12607090151