Accertamento

Contraddittorio endoprocedimentale: ancora un rinvio dell'esame di costituzionalità
La Corte costituzionale, con ordinanza n. 8/2020, ha nuovamente dichiarato inammissibili le questioni di legittimità costituzionale sollevate in merito alla disciplina del contraddittorio endoprocedimentale. Non è stata presa in considerazione la vigente disciplina normativa, intervenuta successivamente all'ordinanza di rimessione della Commissione di merito. La possibilità che venga riconosciuto un effettivo e generalizzato obbligo di contraddittorio preventivo appare, pertanto, ancora lontana.
di Gianfranco Ferranti **315**

Abuso del diritto

Leverage cash out: l'abuso non è automatico
Sempre più spesso l'Amministrazione finanziaria, in sede di verifica o accertamento, riqualifica come abusive, ai sensi dell'art. 10-bis, Legge n. 212/2000, le c.d. operazioni di leverage cash out, asserendo che la cessione (previa rivalutazione) delle partecipazioni detenute dai soci persone fisiche di una società target a una holding, dai medesimi assetti partecipativi e di nuova costituzione, sarebbe finalizzata ad aggirare la normativa sulla distribuzione dei dividendi. Sul tema è intervenuto anche il principio di diritto n. 20/2019, che ha stabilito a quali condizioni una operazione di leverage cash out possa considerarsi abusiva, privilegiando solo quelle operazioni che realizzano modifiche sul piano extrafiscale con particolare riferimento agli assetti di governance. Tuttavia, considerato che il leverage cash out si innesta spesso all'interno di più o meno complesse operazioni di riorganizzazione strategico-gestionale e che l'arbitraggio fiscale sopra descritto non rappresenta, in alcuni casi, l'obiettivo essenziale ricercato, occorrerebbe procedere, prima di "etichettare" come abusiva l'operazione, ad una valutazione case by case.
di Maurizio Leo **327**

Contrasto alle condotte abusive nelle economie digitali in chiave italiana ed europea
L'analisi delle modalità attraverso cui ricondurre a tassazione le economie digitali entro i confini delle giurisdizioni tributarie, legittimate ad esercitare il proprio potere impositivo nei confronti di queste, rappresenta uno dei temi più dibattuti, controversi ed in evoluzione della materia fiscale. In assenza di una disciplina che regoli i profili fiscali delle digital economy in modo organico ed internazionalmente condiviso - inerzia da cui discende, peraltro, l'applicazione di misure statuali unilaterali - ci si interroga in merito alla potenziale idoneità o meno delle misure antielusive vigenti all'interno del nostro ordinamento giuridico - oltreché dell'art. 6 della Direttiva (UE) 2016/1164 - a divenire strumento di contrasto alle pratiche abusive poste in essere dalle economie digitali. In questa prospettiva, ci si chiede, poi, se la tassazione di queste possa prevedere l'applicazione di una clausola generale antiabuso, o se, di contro, imponga il ricorso a misure specifiche che tengano in considerazione le peculiarità di dette, sfuggenti ed innovative, realtà economiche.
di Andrea Purpura **333**

Operazioni straordinarie

Il conferimento di partecipazioni di minoranza: aspetti applicativi e profili abusivi
Con l'introduzione del comma 2-bis nell'art. 177 del T.U.I.R., anche i conferimenti di minoranza qualificata possono beneficiare del regime di realizzo controllato. Questo aspetto di novità necessita di alcuni interventi interpretativi, che riguardano l'ambito di applicazione delle nuove disposizioni. Inoltre, le possibilità offerte dalla nuova norma consentono di conferire partecipazioni di minoranza in società in cui il conferente deve necessariamente disporre del controllo totalitario, e sulle quali potrebbero essere attuate nuove operazioni. Deve essere approfondito, quindi, il tema dell'applicabilità ad eventuali operazioni successive delle norme sull'abuso del diritto.
di Primo Ceppellini e Roberto Lugano **341**

Redditi d'impresa

Differenze cambio su operazioni in valuta: quale regime fiscale?
Le differenze cambio hanno un regime contabile differenziato, a seconda che si riferiscano a poste monetarie o attengano ad operazioni relative a poste non monetarie. Nel primo caso le regole contabili ne impongono la separata rilevazione sia in sede di valutazione che di realizzo, nel secondo caso, invece, sono "assorbite" nel valore della posta cui si riferiscono senza alcuna autonoma evidenza. A fronte di tale comportamento contabile, si ritiene che la prassi dell'Agenzia delle entrate non abbia dato sistematico e coerente riscontro al principio di derivazione dell'imponibile fiscale del risultato di bilancio: l'analisi di due recenti documenti di prassi sembra infatti allontanarsi, anche quando non appare coerente, dal richiamato principio della derivazione "semplice" storicamente contenuto nell'art. 83 del T.U.I.R. e ora anche "rafforzato" per effetto delle disposizioni fiscali di adeguamento alle nuove regole di redazione del bilancio introdotte dal D.Lgs. n. 139/2015.
di Luca Miele e Guerino Russetti **351**

Fiscalità internazionale

Exit ed entry tax: i componenti reddituali soggetti al principio di cassa
Le regole degli artt. 166 e 166-bis del T.U.I.R., che disciplinano la c.d. imposizione in uscita e quella in entrata - anche dopo il recepimento della Direttiva ATAD 1 -, hanno come tratto comune un criterio di ripartizione delle potestà impositive tra le giurisdizioni degli Stati coinvolti nell'operazione basato sul principio di maturazione dei plus/minusvalori delle attività/passività trasferite. Poiché le attività/passività in questione possono anche riferirsi a componenti reddituali ordinariamente soggetti al principio di cassa, occorre analizzare quali siano, in questi casi, la valenza e le implicazioni del suddetto principio di maturazione.
di Angelo Garcea **359**

Trust

I trust non residenti tra sistema e timore di abusi
La previsione dell'imponibilità, come redditi di capitale, dei redditi distribuiti dai trust stabiliti in Stati o territori a regimi fiscali privilegiati ne spiega le principali connotazioni e conferma la non imponibilità delle erogazioni effettuate dagli altri trust. Dette erogazioni hanno sempre l'effetto di accrescere il potere economico dei beneficiari, tanto se provenienti dal fondo patrimoniale del trust o dai redditi dallo stesso generati, o ancora, quanto a questi ultimi, se dai redditi correnti o da quelli accumulati precedentemente. Tuttavia, non remunerando l'impiego, da parte degli stessi, di fattori produttivi, appartengono alla categoria del reddito entrata. E poiché, salvo circoscritte deroghe, le imposte sul reddito sono legate al modello del reddito prodotto, si deve ritenere che sia pienamente ragionevole, sotto il profilo sistematico, tenerle fuori dal campo di applicazione di queste imposte. La logica di detta previsione, riguardante peraltro solo quella parte di dette erogazioni che sono riconducibili ai redditi prodotti dal trust, non è quella di affermare l'imponibilità di un reddito entrata, ma di contrastare la delocalizzazione, attraverso il trust, in uno Stato o territorio a fiscalità privilegiata di redditi prodotti, e l'effetto di doppia non imposizione che si assume possa derivarne.
di Giuseppe Zizzo **366**

IVA

Per le SS.UU. è escluso il fermo amministrativo del rimborso IVA se il contribuente ha prestato garanzia
L'Amministrazione finanziaria non può cautelarsi due volte con riferimento allo stesso credito del contribuente. Ne consegue, per le Sezioni Unite della Cassazione, che alla richiesta di rimborso dell'IVA assistita da garanzia

non potrà essere opposto il fermo amministrativo delle somme. La questione, così risolta dalla sentenza n. 2320/2020, resta tuttavia aperta per le richieste di rimborso non assistite da garanzia, che sono tra l'altro oggi più frequenti dopo la modifica della disciplina IVA. Sulla sua soluzione probabilmente incideranno i principi desumibili dal diritto dell'Unione Europea sulla neutralità dell'imposta e l'efficacia immediatamente esecutiva delle sentenze tributarie, confermata anche da questa pronuncia.

di Franco Randazzo **371**

Il Gruppo IVA: luci ed ombre di un regime ancora sottovalutato

Il regime opzionale del Gruppo IVA rappresenta un interessante strumento, a disposizione dei gruppi di imprese, in grado di garantire in alcuni casi risparmi d'imposta molto rilevanti. Ad oltre due anni dalla sua introduzione le adesioni sono tuttavia ancora limitate e riguardano prevalentemente grandi gruppi operanti in settori (tipicamente assicurativi e bancari) connotati da un limitato diritto alla detrazione dell'imposta. Ciò è probabilmente dovuto al fatto che, nonostante i chiarimenti già forniti dall'Agenzia delle entrate, sono ancora numerose le incognite circa l'interpretazione delle relative disposizioni. In questo quadro vale la pena fare qualche riflessione su alcuni aspetti specifici; in particolare (i) sul coordinamento della disciplina del Gruppo IVA con il principio di inerenza specifica che regola il funzionamento del meccanismo di detrazione nonché (ii) su alcuni effetti derivanti dalla partecipazione al Gruppo IVA delle SGR che gestiscono fondi immobiliari.

di Antonio Vitali e Niccolò Masotti **385**

Processo tributario

"Nullità" e non "inesistenza" delle notifiche di atti processuali tramite gestori di posta privata

Le Sezioni Unite della Corte di cassazione, con le sentenze nn. 299 e 300 del 2020, degradano a "nullità" il vizio inficiante gli atti processuali spediti tramite poste private dopo il 27 febbraio 2008, data di entrata in vigore della Direttiva 2008/6/CE, a superamento dell'orientamento giurisprudenziale consolidatosi nell'ambito della Sezione tributaria e VI-T della Suprema Corte, che giungeva alla declaratoria dell'inammissibilità quale conseguenza della ritenuta giuridica inesistenza della notificazione. Resta ferma l'inammissibilità per tardività degli atti che, come il ricorso introduttivo, devono essere notificati nel rispetto di termini decadenziali, non potendosi far retroagire gli effetti della notificazione, per il notificante, alla data di consegna del piego all'agenzia privata di recapito, priva di poteri certificativi.

di Mariagrazia Bruzzone **392**

Lavoro autonomo

Qualificazione e localizzazione dei redditi derivanti dallo sfruttamento dei diritti dell'immagine

I redditi derivanti dallo sfruttamento dei diritti dell'immagine, in ragione dell'evoluzione civilistica e della sostanza economica, sono riconducibili analogicamente fra i redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo. Limitate certezze emergono invece dall'esame delle attività materiali e digitali connesse allo sfruttamento dei diritti dell'immagine, per due differenti ragioni. La prima è la dipendenza dalla qualificazione di tali proventi dalla specifica regolamentazione negoziale. La seconda deriva dall'incerto confine che esiste fra reddito di lavoro autonomo e redditi assimilati al lavoro dipendente (c.d. collaborazioni atipiche), che appare circoscrivibile solo in funzione dell'autonomia e della personalità della prestazione.

di Gianluigi Bizioli **400**