

Norme & Tributi
Fisco



NT+FISCO
Dazi doganali antidumping, spazio alla produzione in Paesi terzi
Per la Corte Ue la delocalizzazione per la trasformazione o la lavorazione

sostanziale deriva da un conflitto commerciale.
di **Giorgio Emanuele Degani**
La versione integrale dell'articolo su: **ntplusfisco.ilsole24ore.com**

La constatazione dell'illecito congela il cumulo giuridico

Cassazione

Ciò che è a monte va unito ai fini della determinazione della sanzione unica

Le condotte che si pongono a valle della violazione devono essere escluse

Dario Deotto
Luigi Lovecchio

La constatazione della violazione costituisce il punto d'arresto per il riconoscimento della continuazione, ai fini del cumulo giuridico: pertanto, tutto ciò che si pone a monte deve essere unito ai fini della determinazione della sanzione unica, mentre ciò che si pone a valle rimane escluso dal cumulo giuridico.

Con queste affermazioni impeccabili e molto efficaci la Corte di cassazione (ordinanza n. 15799/2024, depositata il 6 giugno) ha chiaramente identificato il principio dell'interruzione della violazione. Si tratta di un istituto importantissimo e spesso sottovalutato. L'articolo 12 del Dlgs 472/1997 disciplina il principio della sanzione unica nelle ipotesi di concorso e di continuazione delle violazioni. Il comma 6 di tale previsione stabilisce che concorso e continuazione vengono interrotti dalla constatazione delle violazioni (o dalla diretta contestazione, attraverso l'atto di contestazione o di irrogazione, quando

non c'è constatazione). Si tratta di una previsione fondamentale: essa vuole significare che l'unificazione delle sanzioni opera fino al momento in cui il trasgressore risulta venuto a conoscenza di avere compiuto le violazioni. In sostanza, dal momento della constatazione (o della contestazione) il contribuente risulta edotto degli addebiti rivolti a suo carico e per tale ragione l'eventuale reiterazione del comportamento non può portare a fare rientrare le violazioni successive nel conteggio della sanzione unica riferita alla prima constatazione (anche di violazioni plurime).

Nel caso oggetto della controversia di cui all'ordinanza di ieri, il contribuente aveva omesso di presentare le dichiarazioni per tutti gli anni d'imposta dal 2005 al 2010. Però in data 12 febbraio 2010 era stato notificato l'accertamento riferito all'omissione del 2005. Sicché il cumulo giuridico delle sanzioni avrebbe potuto operare sino alle omissioni del 2008, non per quelle del 2009 e del 2010, essendo il termine di presentazione delle predette successivo al 12 febbraio 2010.

In proposito, Cassazione osserva che la constatazione dell'illecito costituisce il punto di arresto per il riconoscimento della continuazione: tutto ciò che avviene prima può entrare nel cumulo giuridico, mentre le violazioni che avvengo-

no dopo ne sono escluse, salvo riconoscere, quando quest'ultime sono plurime, una autonoma e rinnovata applicazione del cumulo giuridico. E questo a prescindere dal fatto che la prima constatazione sia divenuta definitiva.

È quanto da tempo riportiamo su queste pagine: l'interruzione della violazione è elemento cruciale – e a volte non compreso – nel cumulo giuridico, istituto a sua volta importantissimo.

Nella circolare (storica) n. 180/1998 venne fatto l'esempio di una violazione formale commessa nel 1994 e contestata dall'ufficio nel 1998. Venne specificato che tutte le violazioni di quel tipo commesse fino al 1998 rientrano nel principio della penalità unica, con gli aumenti previsti. Aspetto davvero molto rilevante (e, lo si ripete, non capito).

Pertanto, la recente riforma provvede a rinforzare la centralità del cumulo giuridico, così come interviene sulla recidiva stabilendo che quest'ultima può operare solamente per chi, nei tre anni successivi «al passaggio in giudicato della sentenza che accerta la violazione o alla inoppugnabilità dell'atto», è incorso in altra violazione della stessa indole. Si tratta di una previsione che ha mutuato un certo indirizzo giurisprudenziale, che comunque deve essere interpretata nel senso che per (prima) violazione «definitivamente accertata» deve intendersi quella che origina da una prima constatazione anche di violazioni plurime – per effetto dell'interruzione, appunto – seppure poi oggetto di distinti atti impositivi.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il progetto di riforma prevede a rafforzare il cumulo giuridico e interviene sulla recidiva

Le altre ipotesi

Quando si scorporano asset

- In caso di partecipazioni Pex (senza contare l'ininterrotto possesso): le partecipazioni ricevute in cambio mantengono gli stessi requisiti;
- In caso di partecipazioni iscritte nel circolante: le partecipazioni ricevute in cambio non si qualificheranno mai per la Pex;
- In caso di partecipazioni

senza i requisiti della commercialità e della residenza fiscale white list: le partecipazioni ricevute in cambio potranno soddisfare tali requisiti successivamente;

- Nei casi che non costituiscono né azienda né partecipazioni: le partecipazioni ricevute in cambio saranno ammesse alla Pex se e quando saranno maturati i relativi requisiti

Scissione con scorporo, neutralità fiscale per scissa e beneficiaria

Operazioni straordinarie

Cndcec e Fondazione dei commercialisti spiegano l'impatto del Dlgs Irpef-Ires

Alessandro Germani

In relazione alle scissioni mediante scorporo la Fondazione e il Consiglio nazionale dei commercialisti affronta dopo gli aspetti civilistici (si veda Il Sole 24 Ore del 15 febbraio 2024) anche quelli fiscali disciplinati dallo schema di Dlgs Irpef-Ires del 30 aprile scorso.

Viene ribadito il principio della neutralità che riguarda scissa e beneficiaria, ma non i soci che non sono interessati dall'operazione rispetto alla scissione tradizionale; di qui l'inapplicabilità del comma 3 dell'articolo 173 del Tuir. La scissa sostituisce quindi i propri asset con le partecipazioni nella

beneficiaria, con necessaria continuità di valori per entrambe. Così le partecipazioni ereditano l'anzianità dell'azienda scorporata ai fini dell'holding period mentre gli elementi ricevuti dalla beneficiaria portano con sé il periodo di possesso in capo alla scissa. Se poi la scissa scorpora un compendio aziendale allora le partecipazioni ricevute dalla beneficiaria si considerano iscritte fra le immobilizzazioni finanziarie sin dai bilanci in cui figuravano come tali le attività e passività della scissa. Più complesso è il discorso quando si scorporano asset e non aziende (si veda il box in alto).

Per ciò che concerne la trasmissione delle posizioni soggettive a favore della beneficiaria, il decreto ha confermato l'impostazione delle scissioni tradizionali per cui si deve rapportare il patrimonio netto della scissa ante scorporo rispetto al netto patrimoniale scorporato a favore della beneficiaria e sostituito con le partecipazioni. Ciò escludendo i crediti Ires e Irap richiesti a rimborso e le ecce-

denze compensabili propri della scissa.

Circa la qualificazione fiscale del patrimonio netto, la scissa conserva quello in essere ante scissione, mentre per la beneficiaria si tratterà di una riserva di capitale. Corollario di ciò è anche la tematica delle riserve in sospensione d'imposta, che restano sulla scissa visto che non c'è frazionamento di patrimonio a favore della beneficiaria. Non vi è in pratica alcuna traslazione patrimoniale fra scissa e beneficiaria. Ben potrà verificarsi quindi la casistica di un bene che passa alla beneficiaria ma la riserva in sospensione resta sulla scissa.

I limiti al riporto perdite interverranno solo nel caso di beneficiaria preesistente, ipotesi che in dottrina è stata confermata (notariato di Milano).

La scissione con scorporo è utile anche per trasformare una branch in una subsidiary (società italiana), in luogo del conferimento della branch in società nazionale. La problematica dei conferimenti ha sempre riguardato il fatto che secondo l'Agenzia (risoluzione 63/E/18, risposte 633/20 e 251/22) la neutralità presuppone che le partecipazioni rivenienti dal conferimento siano iscritte nel patrimonio della branch. Se la branch viene meno o se le partecipazioni sono assegnate alla casa madre, si verifica tassazione, a meno che non vi siano i presupposti per la Pex. Il decreto in questione interviene sul punto perché, con riguardo alla scissione con scorporo transnazionale, prevede espressamente che essa sia neutrale indipendentemente dal fatto che le partecipazioni siano mantenute nel patrimonio della branch ovvero siano assegnate alla casa madre scissa. Le ipotesi di scorporo in entrata e in uscita saranno disciplinate mediante la exit tax e la entry tax. Come per i conferimenti, poi, così nelle scissioni con scorporo è previsto che l'operazione seguita dalla cessione di partecipazione non costituisca fattispecie di abuso del diritto. Il documento si conclude con una pregevolissima tabella riepilogativa che potrà essere di grande aiuto agli operatori.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

INFORMAZIONE PROMOZIONALE

Logistica, innovazione, ambiente: parole chiave delle pmi italiane

Kostelia Srl

Innovazione e qualità nel settore della logistica di magazzino, dei trasporti e spedizioni

Nata nel 2005 su iniziativa di un gruppo di professionisti esperti di logistica e trasporti, **Kostelia** è azienda leader nel settore della logistica di magazzino, dei trasporti e delle spedizioni e dei servizi di valore aggiunto per l'industria.

Dotata di un solido know-how e caratterizzata da una forte propensione all'innovazione, Kostelia è da sempre al passo con l'avanguardia dei sistemi e dei metodi per offrire al cliente le migliori soluzioni possibili.

Le tecnologie e i sistemi informatici di Kostelia consentono di ottimizzare il lavoro e la conoscenza del prodotto – dalle procedure d'ingresso alla sua evasione – e di gestire in modo efficiente il magazzino grazie a strumenti come: software specializzato e dedicato alla gestione logistica del magazzino; terminali portatili collegati in tempo reale tramite RF (radiofrequenza); codifica e identificazione della merce con bar code; mappatura delle aree di magazzino; ricondizionamento prodotti e Reverse Logistics. Maggiore capienza, riduzione delle scorte e dei tempi, tracciabilità di tutte le operazioni e dei flussi per prodotto, operatore e tipo di transazione sono alcuni dei vantaggi che le tecnologie

di Kostelia consentono di ottenere, con un notevole risparmio di costi e maggiore efficienza nell'attività degli operatori grazie ad un migliore utilizzo delle risorse umane impiegate. Qualunque sia la necessità lungo la Supply Chain, Kostelia è presente con lo spirito di gestire, risolvere, proporre ed inventare soluzioni, per fornire un servizio di alta qualità che vede la parola "responsiveness" come protagonista e che si adatta alle necessità del cliente studiando soluzioni personalizzate sempre all'avanguardia e con il miglior rapporto tra prestazione e costo.

www.kostelia.it
contact@kostelia.it



STAR Spa

Servizi logistici completi per il trasporto e deposito di prodotti sfusi liquidi e solidi

STAR Spa, parte di **Marcevaggi Logistic Group**, si occupa del servizio di trasporto e di deposito di prodotti sfusi liquidi, solidi tra cui prodotti chimici e rifiuti speciali in Europa e nel Mediterraneo, mediante una flotta all'avanguardia di oltre 1.000 unità studiata con appositi costruttori per mantenere alti livelli di sicurezza, oltre a ottimizzare la massima capacità di trasporto.

Grazie ad una solida rete di consociate, operanti in tutto il territorio europeo, e di agenti nel Mediterraneo, STAR Spa permette di servire con prontezza e professionalità l'industria Chimica e dell'Ambiente, garantendo trasporti in modalità stradale e intermodale, sia ferroviaria che marittima. L'azienda offre, inoltre, il servizio di deposito e stoccaggio, presso aree proprie e, attraverso una rete di partnership, in alcune aree strategiche autorizzate allo stoccaggio di merci pericolose. - www.star-logistics.eu - info@star-logistics.eu



Dalla logistica dei trasporti all'innovazione d'impresa, passando attraverso la consulenza di professionisti esterni per una produzione più sostenibile: così le pmi italiane ottimizzano e rendono più efficaci ed efficienti processi e servizi al cliente

Ottimizzare la logistica di magazzino, dei trasporti e delle spedizioni significa migliorare i processi interni ma anche rendere più efficiente il servizio al cliente, con consegne sicure e puntuali e trasporti garantiti con la massima sicurezza. La visione futura dell'impresa deve però passare anche da un'innovazione *tailor made* studiata - con il supporto di professionisti esterni - in base alle reali esigenze di crescita dell'azienda, anche in termini di maggiore sostenibilità sia del prodotto che del processo.

Sistema Spedizioni Srl

La soluzione ai problemi delle aziende che spediscono o importano verso tutto il mondo

Tra i problemi più comuni delle aziende si riscontrano ritardi nelle consegne, sensazione di abbandono da parte dei fornitori e tempi lunghi di risposta. Ostacoli che rischiano di vanificare gli sforzi dell'azienda per aumentare la produttività e minare anche la fiducia dei clienti.

Sistema Spedizioni Srl concentra la propria ricerca nel minimizzare questo tipo di problemi e dare risposte concrete alle necessità della committenza. A parlare è **Adriano Morello**, amministratore dell'azienda: "Da noi, la clientela non troverà soltanto un servizio di spedizione standard, ma uno staff competente e affidabile che si impegna a rispettare gli accordi presi e a fornire la migliore soluzione possibile per le sue esigenze di trasporto. Il nostro obiettivo è quello di alleviare i carichi operativi dei clienti, permettendo loro di concentrarsi sul proprio core business senza preoccuparsi degli imprevisti legati alla logistica.

Sistema Spedizioni Srl vanta un team altamente specializzato che forma e aggiorna costantemente grazie a collaboratori interni ed esterni e grazie alla recente introduzione di software di ultima generazione abbinati all'utilizzo dell'intelligenza artificiale.

Tutti questi fattori ci permettono di garantire al cliente il rispetto degli accordi presi e la puntualità dell'arrivo della merce a destinazione. Inoltre, ci impegniamo a fornire un supporto costante e personalizzato, affiancando il cliente in ogni fase del processo di spedizione e assicurandoci che non si senta mai solo di fronte alle sfide logistiche. Siamo sempre reperibili.

Grazie alla nostra efficienza e alla nostra attenzione al cliente, assicuriamo risposte rapide e soluzioni immediate ai problemi di spedizione, andando ove necessario a suggerire la soluzione migliore al nostro cliente."

www.sistemaspedizioni.com
sistema@sistemaspedizioni.com



M31 Srl

Atelier d'Innovazione per Visionari

Compagni di viaggio che percorrono insieme una strada per andare "oltre", raggiungendo una meta ambiziosa ma possibile. Questa l'immagine che può raccontare la vision di **M31**, un team di ingegneri che operano nel campo delle nuove tecnologie per accompagnare le imprese in un percorso di crescita significativo.

Fondata nel 2007 per un'iniziativa di un pool di accademici dell'Università di Padova con a capo, come presidente, il professor **Ruggero Frezza**, e con il supporto di un gruppo di imprenditori illuminati, M31 è nata con l'obiettivo di supportare i neolaureati nell'avvio di *startup* tecnologiche.

Dopo aver operato in questo ambito con risultati anche di grande successo, l'attività di M31 si concentra oggi sull'innovazione conto terzi a 360°. "Il nostro obiettivo – afferma **Fabio D'Alessi**, Chief Business Officer di M31 – è proporre un percorso di innovazione radicale e trasformativa che aiuti le aziende ad intraprendere percorsi di cambiamento sostanziali ed ambiziosi. Per fare questo, accompagniamo il cliente e lo affianchiamo con soluzioni studiate insieme e concepite in un'ottica *tailor made*; non semplici consulenti, quindi, ma compagni in un percorso costruito insieme al cliente per supportarlo nell'innovazione tecnologica della propria



attività".

Ogni progetto è un percorso unico e specifico che può prevedere l'utilizzo di tecnologie già elaborate da M31 oppure lo sviluppo da zero di nuove soluzioni progettate per soddisfare i bisogni del cliente, ponendo sempre massima attenzione alla riduzione degli sprechi, all'impatto ambientale e alla possibilità di avvalersi dell'innovazione tecnologica per costruire storie di successo e accelerare lo sviluppo delle aziende.

www.m31.com - info@m31.com



STGA

Studio Tecnico di Geologia e Ingegneria Ambientale a Firenze dal 1986

STGA (Studio Tecnico di Geologia e Ingegneria Ambientale) nasce nel 1986 dall'incontro di tre giovani colleghi intenzionati ad affrontare il mondo della professione in maniera specificamente interdisciplinare per riuscire a sviluppare un livello tecnico di migliore qualità e fornire un servizio di maggiore completezza.

A quarant'anni dalla sua costituzione STGA, rinnovato dall'innesto di giovani specialisti, svolge tuttora la sua attività in Italia e all'estero operando principalmente nei settori della ricerca idrica e delle attività estrattive, della geotecnica e della geologia applicata. Uno staff preparato, dal bagaglio tecnico consolidato e in continuo aggiornamento, consente di affrontare le situazioni più impegnative e articolate in maniera competente e qualificata e di fornire un'assistenza completa e flessibile.

www.stgassocati.it
studio@stgassocati.it

