



*cutting through complexity*

TAX & LEGAL

# Tax Newsletter

**Sintesi delle novità legislative e delle interpretazioni di prassi ministeriale e di giurisprudenza tributaria più significative del mese di febbraio 2016**

Numero 2/2016



## Indice

### PARTE PRIMA

#### *Legislazione*

- 1 [ACCERTAMENTO - IMPOSTE SUI REDDITI](#) - Misure urgenti concernenti la riforma delle banche di credito cooperativo, la garanzia sulla cartolarizzazione delle sofferenze, il regime fiscale relativo alle procedure di crisi e la gestione collettiva del risparmio - Entrata in vigore - D.L. n. 18 del 14 febbraio 2016 (pag.4)
- 2 [ACCERTAMENTO](#) - Misure urgenti concernenti la riforma delle banche di credito cooperativo, la garanzia sulla cartolarizzazione delle sofferenze, il regime fiscale relativo alle procedure di crisi e la gestione collettiva del risparmio - Disposizioni in materia di gestione collettiva del risparmio per favorire il credito alle imprese - D.L. n. 18 del 14 febbraio 2016, art. 17 (pag.4)
- 3 [IMPOSTE SUI REDDITI - IVA - RISCOSSIONE](#) - Sospensione dei termini per i versamenti e gli adempimenti tributari a favore dei soggetti colpiti dagli eventi meteorologici del 13 e 14 settembre 2015 nei comuni delle province di Parma e Piacenza - D.M. 12 febbraio 2016 (pag.4)

### PARTE SECONDA

#### *Prassi*

- 1 [IMPOSTE SUI REDDITI - IMU](#) - Unità immobiliari urbane a destinazione speciale e particolare - Nuove metodologie operative in tema di identificazione e caratterizzazione degli immobili nel sistema informativo catastale - Novità della Legge di stabilità 2016 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 2 del 1 febbraio 2016 (pag.6)
- 2 [RISCOSSIONE](#) - Approvazione del nuovo modello di cartella di pagamento e dei fogli Avvertenze relativi ai ruoli dell'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. n. 602 del 1973 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 27036 del 19 febbraio 2016 (pag.7)

### PARTE TERZA

#### *Giurisprudenza*

- 1 [ACCERTAMENTO](#) - Notifica avvenuta presso la residenza anagrafica: è inesistente in caso di diverso domicilio indicato in dichiarazione - Cassazione, Sentenza n. 23024 dell'11 novembre 2015 (pag.9)
- 2 [ACCERTAMENTO](#) - Raddoppio dei termini per violazioni penali - Regime transitorio ex D.Lgs. n. 128 del 2015 - Abrogazione implicita ex L. n. 208 del 2015 - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 386 del 22 gennaio 2016 (pag.9)
- 3 [ACCERTAMENTO](#) - Spedizione 'diretta' dell'accertamento a mezzo posta - Irreperibilità relativa - Perfezionamento della notifica: applicazione analogica dell'art. 8 della L. n. 890 del 1982 - Cassazione, Ordinanza n. 2047 del 2 febbraio 2016 (pag.9)

- 4 [\*\*ACCERTAMENTO\*\*](#) - Regolarità formale della contabilità - Legittimità dell'accertamento se da altri elementi risulta inattendibile - Cassazione, Sentenza n. 3279 del 19 febbraio 2016 (pag.10)
- 5 [\*\*IMPOSTE INDIRETTE\*\*](#) - Imposta sostitutiva e di bollo - Dichiarazione a credito: costituisce *dies a quo* ai fini del termine di decadenza per il rimborso - Cassazione, Ordinanza n. 1132 del 21 gennaio 2016 (pag.10)
- 6 [\*\*IMPOSTE SUI REDDITI\*\*](#) - Penali previste da contratto per interruzione di servizi - Deducibilità - Condizioni - Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, Sentenza n. 26033 del 24 novembre 2015 (pag.10)
- 7 [\*\*IMPOSTE SUI REDDITI\*\*](#) - Noleggio di aeromobile - Inerenza: sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Ancona, Sentenza n. 48 del 25 gennaio 2016 (pag.11)
- 8 [\*\*IMPOSTE SUI REDDITI\*\*](#) - Società non operative ex art. 30, L. n. 724 del 1994 - Disapplicazione della normativa - Fattispecie - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 486 del 26 gennaio 2016 (pag.11)
- 9 [\*\*IVA\*\*](#) - Diniego della detrazione IVA nell'ipotesi di frodi carosello - Legittimità della decisione del giudice nazionale - Cassazione, Sentenza n. 2505 del 9 febbraio 2016 (pag.12)
- 10 [\*\*IVA\*\*](#) - *Reverse charge* per acquisti intracomunitari - Mancata o scorretta applicazione della procedura di inversione contabile - Diritto alla detrazione: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 3581 del 24 febbraio 2016 (pag.12)
- 11 [\*\*REATI TRIBUTARI\*\*](#) - Omesso versamento di ritenute certificate - Riforma ex D.Lgs. n. 158 del 2015 - Mancato superamento della soglia di punibilità - Elemento costitutivo del reato - Assoluzione perché il fatto non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 6105 del 15 febbraio 2016 (pag.13)
- 12 [\*\*REATI TRIBUTARI\*\*](#) - Art. 10-*bis* del D.Lgs. n. 74 del 2000 *ante* riforma - Onere della prova dell'elemento costitutivo del reato: spetta all'accusa - Cassazione, Sentenza n. 7884 del 26 febbraio 2016 (pag.13)
- 13 [\*\*REATI TRIBUTARI\*\*](#) - Prescrizione - Gravità della frode: nozione - Diritto quesito - Applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 7914 del 26 febbraio 2016 (pag.13)
- 14 [\*\*RISCOSSIONE\*\*](#) - Cartella esattoriale non preceduta dallo specifico atto impositivo - Impugnazione da parte del contribuente con contestazione della debenza dell'imposta - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 3707 del 25 febbraio 2016 (pag.14)
- 15 [\*\*SANZIONI AMMINISTRATIVE\*\*](#) - Sanzioni per omessa o tardiva trasmissione telematica delle dichiarazioni - Applicazione del cumulo giuridico - Cassazione, Ordinanza n. 2597 del 9 febbraio 2016 (pag.14)
- 16 [\*\*SANZIONI AMMINISTRATIVE\*\*](#) - Ritardo di fatturazione: costituisce violazione sostanziale -Cassazione, Sentenza n. 2605 del 10 febbraio 2016 (pag.15)
- 17 [\*\*STATUTO DEL CONTRIBUENTE\*\*](#) - *Merger leveraged buy out* - Cambiamento della compagine sociale della *target* - Elusività: non sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 1002 del 10 dicembre 2015 (pag.15)

A hand holding a smartphone with a blurred background. The phone's screen shows various app icons. The image is split diagonally, with the top-left portion being dark and the bottom-right portion being light and semi-transparent.

**Parte prima**  
*Legislazione*

## **1** ACCERTAMENTO - IMPOSTE SUI REDDITI - Misure urgenti concernenti la riforma delle banche di credito cooperativo, la garanzia sulla cartolarizzazione delle sofferenze, il regime fiscale relativo alle procedure di crisi e la gestione collettiva del risparmio - Entrata in vigore - D.L. n. 18 del 14 febbraio 2016

Il D.L. n. 18 del 2016, recante 'Misure urgenti concernenti la riforma delle banche di credito cooperativo, la garanzia sulla cartolarizzazione delle sofferenze, il regime fiscale relativo alle procedure di crisi e la gestione collettiva del risparmio' è stato pubblicato in G.U. n. 37 del 15 febbraio 2016 ed è in vigore dal giorno successivo. E' stato presentato alle Camere per la conversione in legge.

## **2** ACCERTAMENTO - Misure urgenti concernenti la riforma delle banche di credito cooperativo, la garanzia sulla cartolarizzazione delle sofferenze, il regime fiscale relativo alle procedure di crisi e la gestione collettiva del risparmio - Disposizioni in materia di gestione collettiva del risparmio per favorire il credito alle imprese - D.L. n. 18 del 14 febbraio 2016, art. 17

Il comma 2 dell'art. 17 del D.L. n. 18 del 2016 introduce una modifica all'articolo 26, comma 5-*bis* del D.P.R. n. 600 del 1973, volta a specificare che l'esenzione da ritenuta sugli interessi e altri proventi derivanti da finanziamenti a medio e lungo termine alle imprese erogati da enti creditizi, imprese di assicurazione e investitori istituzionali esteri, soggetti a forme di vigilanza negli Stati esteri nei quali sono stati istituiti, è subordinata al rispetto delle norme del TUB (D.Lgs. n. 385 del 1993), in materia di riserva di attività per l'erogazione di finanziamenti nei confronti del pubblico, previste per gli omologhi soggetti costituiti in Italia, al fine di non creare uno svantaggio competitivo per gli operatori nazionali.

## **3** IMPOSTE SUI REDDITI - IVA - RISCOSSIONE - Sospensione dei termini per i versamenti e gli adempimenti tributari a favore dei soggetti colpiti dagli eventi meteorologici del 13 e 14 settembre 2015 nei comuni delle province di Parma e Piacenza - D.M. 12 febbraio 2016

Il Decreto Ministero Economia e Finanze 12 febbraio 2016, che dispone che, nei confronti dei contribuenti (persone fisiche o non), che alla data del 13 e 14 settembre 2015, avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nel territorio dei comuni elencati nell'allegato al decreto, situati nelle province di Parma e Piacenza, sono sospesi i termini dei versamenti e degli adempimenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2016 e il 30 giugno 2016, è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 39 del 17 febbraio 2016.

A hand holding a smartphone with a blurred background. The phone screen shows various app icons. The image is split diagonally, with the top-left portion being dark and the bottom-right portion being light and semi-transparent.

**Parte seconda**  
*Prassi*



## **IMPOSTE SUI REDDITI - IMU - Unità immobiliari urbane a destinazione speciale e particolare - Nuove metodologie operative in tema di identificazione e caratterizzazione degli immobili nel sistema informativo catastale - Novità della Legge di stabilità 2016 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 2 del 1 febbraio 2016**

- L'art. 1, comma 21, della L. n. 208 del 2015 (Legge di stabilità 2016 - cfr. la nostra [TNL 12/2015](#)) dispone che, a decorrere dal 1 gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari urbane a destinazione speciale e particolare, censite in catasto nelle categorie dei gruppi D ed E, è effettuata (tramite stima diretta) tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla medesima stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo (c.d. 'imbullonati').

- La Circolare n. 2 fornisce alcuni chiarimenti in merito alla nuova previsione. In primo luogo, chiarisce che la norma esplica effetto solo a decorrere dal 1 gennaio 2016, e non anche per il passato, non avendo natura interpretativa.

- Inoltre, fornisce alcuni esempi di impianti e macchinari c.d. imbullonati che non sono più oggetto di stima diretta, per effetto della nuova previsione, in relazione a diversi settori.

- Per le centrali di produzione di energia e stazioni elettriche, sono escluse le caldaie, le camere di combustione, le turbine, le pompe, i generatori di vapore a recupero, gli alternatori, i condensatori, i compressori, le valvole, i silenziatori e i sistemi di regolazione dei fluidi in genere, i trasformatori e gli impianti di sezionamento, i catalizzatori e i captatori di polveri, gli aerogeneratori (rotori e navicelle), gli inverter e i pannelli fotovoltaici, ad eccezione di quelli integrati nella struttura e costituenti copertura o pareti di costruzioni;
- Per le industrie manifatturiere, sono esclusi i macchinari, le attrezzature e gli impianti costituenti le linee produttive, indipendentemente dalla tipologia considerata (ad esempio i sistemi di automazione e propulsione, le pompe, i motori elettrici, i carriponte e le gru, le apparecchiature mobili e i sistemi robotizzati, le macchine continue, nonché i macchinari per la miscelazione, la macinazione, la pressatura, la formatura, il taglio, la tornitura, la laminazione, la tessitura, la cottura e l'essiccazione dei prodotti);
- Per gli impianti di risalita, sono esclusi, oltre alle funi, i carrelli, le sospensioni e le cabine, i motori che azionano i sistemi di trazione, anche se posti in sede fissa; pertanto, restano comprese nella stima solamente il suolo e le costruzioni costituenti le stazioni di valle e di monte, unitamente agli impianti di tipo civile ad esse strutturalmente connessi;

- Per i parchi divertimento sono escluse le attrazioni costituite da strutture che integrano parti mobili. Sono incluse le piscine, i cinema, le arene, che si configurano come vere e proprie costruzioni.

- Il comma 22 dell'art. 1 della Legge di stabilità 2016 prevede la possibilità di presentare atti di aggiornamento catastale, per la rideterminazione della rendita degli immobili già censiti nel rispetto dei nuovi criteri (scorporando quegli elementi che, in base alla nuova norma, non sono più oggetto di stima catastale diretta). Se la dichiarazione di variazione viene presentata correttamente in catasto entro il 15 giugno 2016, la nuova rendita catastale avrà valore fiscale fin dal 1 gennaio 2016 per il calcolo dell'imposta municipale propria (IMU).

- La Circolare informa anche che è stato adeguato il software per la compilazione dei documenti tecnici catastali (c.d. Docfa) per la dichiarazione delle unità immobiliari urbane al Catasto Edilizio Urbano, la cui nuova versione è la 4.00.3 del 29 gennaio 2016, ed è prelevabile dal sito dell'Agenzia delle Entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) nell'apposita sezione 'Servizi catastali e ipotecari online' - Docfa.



### **RISCOSSIONE - Approvazione del nuovo modello di cartella di pagamento e dei fogli Avvertenze relativi ai ruoli dell'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. n. 602 del 1973 - Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Provvedimento n. 27036 del 19 febbraio 2016**

- Mediante il provvedimento Agenzia delle Entrate n. 27036 è stato approvato il nuovo modello di cartella di pagamento e relative 'avvertenze'. Il nuovo modello sostituisce quello approvato con provvedimento prot. n. 100148 del 3 luglio 2012 ed è obbligatorio per le cartelle di pagamento relative ai ruoli consegnati agli Agenti della riscossione a decorrere dal 1 gennaio 2016.

- Sono state introdotte alcune novità, al fine di razionalizzare le indicazioni utili al contribuente per l'assolvimento del debito (sono state infatti riunite nella medesima sezione 'Dove e come pagare' tutte le informazioni relative alle molteplici modalità di pagamento, precedentemente illustrate in due sezioni distinte) o di recepire le modifiche introdotte, rispettivamente al processo tributario e alla riscossione, dai Decreti Legislativi delegati n. 156 e n. 159 del 2015 (- cfr. la nostra [TNL 10/2015](#) - ad esempio, le somme spettanti all'Agente della riscossione sono state ridenominate, sostituendo la parola 'compensi' con 'oneri di riscossione'; è stato adeguato il riferimento al limite di valore della controversia ai fini della costituzione in giudizio senza l'assistenza tecnica di un difensore, innalzandolo da 2.582,28 euro a 3.000,00 euro).



A hand holding a smartphone with a blurred background. The phone screen shows various app icons. The text 'Parte terza' and 'Giurisprudenza' is overlaid on the image.

**Parte terza**  
Giurisprudenza



**ACCERTAMENTO - Notifica avvenuta presso la residenza anagrafica: è inesistente in caso di diverso domicilio indicato in dichiarazione - Cassazione, Sentenza n. 23024 dell'11 novembre 2015**

Qualora il contribuente abbia indicato nella dichiarazione annuale espressamente il proprio indirizzo situato nel Comune di domicilio fiscale, tale indicazione non può che equivalere ad elezione di domicilio nel suddetto indirizzo; pertanto è inesistente la notifica dell'accertamento avvenuta presso il diverso luogo di residenza anagrafica (conforme: Cass. n. 15258 del 2015, ma, *contra*, Commissione Tributaria Regionale di Roma n. 6594 del 2015).



**ACCERTAMENTO - Raddoppio dei termini per violazioni penali - Regime transitorio ex D.Lgs. n. 128 del 2015 - Abrogazione implicita ex L. n. 208 del 2015 - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 386 del 22 gennaio 2016**

- Il D.Lgs. n. 128 del 2015 aveva previsto, modificando gli artt. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 57 del D.P.R. n. 633 del 1972, che il raddoppio dei termini operava a condizione che la notizia di reato venisse trasmessa entro l'ordinario termine di decadenza per l'accertamento e, in via transitoria, che il nuovo regime trovava applicazione per gli accertamenti notificati successivamente al 2 settembre 2015 (data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 128 del 2015).

- Successivamente, la L. n. 208 del 2015 (Legge di stabilità 2016) ha a sua volta modificato gli artt. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 57 del D.P.R. n. 633 del 1972, stabilendo che il raddoppio dei termini per violazioni penali è abrogato a decorrere dagli accertamenti relativi ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2016 (dichiarazioni da presentare nel 2017).

- Tale ultimo provvedimento, intervenendo sulla medesima materia trattata dal precedente, abroga implicitamente il predetto regime transitorio, sicché gli accertamenti notificati fino al 2 settembre 2015 sono da ritenersi nulli se la notizia di reato viene trasmessa oltre l'ordinario termine di decadenza.



**ACCERTAMENTO - Spedizione 'diretta' dell'accertamento a mezzo posta - Irreperibilità relativa - Perfezionamento della notifica: applicazione analogica dell'art. 8 della L. n. 890 del 1982 - Cassazione, Ordinanza n. 2047 del 2 febbraio 2016**

Qualora l'Ufficio spedisca l'accertamento direttamente per A.R., senza l'ausilio di un agente notificatore, la normativa corretta ai fini della

notifica è il D.M. 1 ottobre 2008 (attualmente, il riferimento è alla Delibera 385/13/CONS del 20 giugno 2013). Tuttavia, poiché nel caso dell'irreperibilità relativa (il postino non rinviene il contribuente siccome assente in via momentanea), non è disciplinato il momento in cui si perfeziona la notificazione, va applicato in via analogica l'art. 8 della L. n. 890 del 1982, in base al quale la notifica si dà per eseguita decorsi dieci giorni dall'avviso di giacenza, o, se anteriore, dal giorno del ritiro.

#### **ACCERTAMENTO - Regolarità formale della contabilità - Legittimità dell'accertamento se da altri elementi risulta inattendibile - Cassazione, Sentenza n. 3279 del 19 febbraio 2016**

In materia di accertamento dell'IVA, il ricorso al metodo induttivo è ammissibile anche in presenza di una contabilità formalmente regolare, ai sensi dell' art. 54 del D.P.R. n. 633 del 1972, il quale autorizza l'accertamento anche in base ad 'altri documenti' o 'scritture contabili' (diverse da quelle previste dalla legge) o ad 'altri dati e notizie' raccolti nei modi prescritti dagli articoli precedenti, potendo le conseguenti omissioni o false o inesatte indicazioni essere indirettamente desunte da tali risultanze, ovvero anche all'esito dell'acquisizione di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti (cfr. Cass. n. 7184 del 2009; n. 21697 del 2010; n. 6197 del 2015), con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente medesimo (Cass. n. 6849 del 2009; n. 7871 del 2012; n. 27488 del 2013; n. 23550 del 2014; n. 5618 del 2015).

#### **IMPOSTE INDIRETTE - Imposta sostitutiva e di bollo - Dichiarazione a credito: costituisce *dies a quo* ai fini del termine di decadenza per il rimborso - Cassazione, Ordinanza n. 1132 del 21 gennaio 2016**

In tema di imposta sostitutiva e di bollo, le dichiarazioni presentate da cui emerge una liquidazione a credito non rivestono l'esclusiva finalità di liquidare le imposte dovute, ma anche quella, ulteriore, di manifestazione della volontà, da cui decorrono i termini di decadenza, di ottenere il rimborso del credito esposto.

#### **IMPOSTE SUI REDDITI - Penali previste da contratto per interruzione di servizi - Deducibilità - Condizioni - Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, Sentenza n. 26033 del 24 novembre 2015**

In tema di reddito d'impresa, il contribuente che contesta il disconoscimento di una passività da parte dell'Ufficio deve fornire la

prova dei fatti del suo preteso diritto alla deducibilità del costo, oltre a provare che tale costo sia stato realmente sostenuto. Gli elementi di prova debbono essere necessariamente certi e precisi e solo così si verifica la condizione di legge per ammettere la deducibilità di tali elementi negativi di reddito. Nella fattispecie non si evincono elementi certi e precisi che giustifichino la deduzione delle penali contrattuali previste in caso di interruzione dei servizi di raccolta scommesse, e cioè che l'interruzione sia effettivamente avvenuta e in che periodo, né se siano avvenute contestazioni e richieste di pagamento della controparte. Pertanto, se è vero che le penali contrattuali, non avendo natura e finalità sanzionatoria o punitiva, in quanto finalizzate a rafforzare il vincolo contrattuale e a liquidare preventivamente il risarcimento, sono deducibili quali oneri inerenti all'attività dell'azienda, è altrettanto vero che deve essere provato e documentato il reale pagamento delle somme, oltre che a tutti gli altri atti presupposti e consequenziali.



**IMPOSTE SUI REDDITI - Noleggio di aeromobile - Inerenza: sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Ancona, Sentenza n. 48 del 25 gennaio 2016**

È inerente all'attività aziendale il costo del noleggio di aeromobili per il trasporto del presidente della società e dei consulenti se i voli sono diretti verso sedi in cui l'impresa ha rapporti commerciali e se l'entità delle somme spese è congrua rispetto ai ricavi dichiarati.



**IMPOSTE SUI REDDITI - Società non operative ex art. 30, L. n. 724 del 1994 - Disapplicazione della normativa - Fattispecie - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 486 del 26 gennaio 2016**

Qualora la società dimostri (mediante istanza di disapplicazione di norma antielusiva proposta ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37-*bis*, comma 8, e del D.M. n. 259 del 1998) di svolgere una effettiva attività economica e che la struttura societaria non è strumento utilizzato a finalità elusive a sostegno di interessi dei soci, può essere vinta la presunzione di non operatività. E ciò anche perché, nella specie, durante il triennio (dal 2009 al 2011) interessato dalle perdite risultava superato il test di operatività e le suddette perdite dipendevano dall'incidenza dei canoni di *lease-back* rilevati in bilancio in base al metodo patrimoniale.

**9**

**IVA - Diniego della detrazione IVA nell'ipotesi di frodi carosello - Legittimità della decisione del giudice nazionale - Cassazione, Sentenza n. 2505 del 9 febbraio 2016**

Secondo la Corte di Giustizia UE, la sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio del 17 maggio 1977 deve essere interpretata nel senso che spetta alle autorità e ai giudici nazionali opporre a un soggetto passivo, nell'ambito di una cessione intracomunitaria, un diniego del beneficio dei diritti alla detrazione, alla esenzione o al rimborso dell'IVA, anche in assenza di disposizioni di diritto nazionale che prevedano un siffatto diniego, se è dimostrato, alla luce di elementi oggettivi, che tale soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere di partecipare, tramite l'operazione invocata a fondamento del diritto di cui trattasi, a un'evasione dell'imposta sul valore aggiunto commessa nell'ambito di una catena di cessioni. Questo nonostante il fatto che detta evasione sia stata commessa in uno Stato membro diverso da quello in cui tale beneficio è stato richiesto e che lo stesso soggetto passivo abbia, in quest'ultimo Stato membro, rispettato le condizioni formali previste dalla normativa nazionale per poter beneficiare di tali diritti. (Corte di Giustizia UE in causa C-131/2013 del 18 dicembre 2014, *Staatssecretaris van Financiën*).

**10**

**IVA - Reverse charge per acquisti intracomunitari - Mancata o scorretta applicazione della procedura di inversione contabile - Diritto alla detrazione: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 3581 del 24 febbraio 2016**

Ove l'Agenzia delle Entrate disponga di tutte le informazioni necessarie per accertare la sussistenza dei requisiti sostanziali previsti all'articolo 17 della sesta Direttiva (effettuazione degli acquisti da parte di un soggetto passivo, debenza dell'IVA attinente a tali acquisti da parte del soggetto passivo, utilizzazione dei beni acquistati ai fini di proprie operazioni imponibili (par. 43)), il diritto alla detrazione non può essere negato nei casi in cui l'operatore nazionale non ha applicato - o non ha applicato correttamente - la procedura dell'inversione contabile, avente normalmente natura formale e non sostanziale. Viene così ratificato l'orientamento favorevole ai contribuenti già da tempo emerso nella giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 10819 del 2010; n. 17588 del 2010; n. 8038 del 2013; n. 13332 del 2013; n. 20486 del 2013) e nella giurisprudenza della Corte di Giustizia UE (vedasi, *inter alia*, Sentenza *Ecotrade*, C-95/07; Sentenze *Uszodaépítő*, C-392/09, punto 39; *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, punto 42; *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, punto 62; *Idexx*, C-590/13), con superamento dell'opposto orientamento favorevole alle tesi del fisco (Cass. n. 6925 del 2013; n. 20771 del 2013; n. 24022 del 2013).



**REATI TRIBUTARI - Omesso versamento di ritenute certificate - Riforma ex D.Lgs. n. 158 del 2015 - Mancato superamento della soglia di punibilità - Elemento costitutivo del reato - Assoluzione perché il fatto non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 6105 del 15 febbraio 2016**

- La soglia di punibilità prevista per il reato di omesso versamento di ritenute certificate, ai sensi dell'art. 10-*bis* del D.Lgs. n. 74 del 2000, costituisce un elemento costitutivo del reato, e non una condizione obiettiva di punibilità (conformi: Cass. n. 891 del 2016 e n. 3098 del 2016).

- Pertanto, per le condotte omissive in oggetto, commesse prima dell'entrata in vigore del D.Lgs. n. 158 del 2015, il mancato superamento anche della nuova soglia di punibilità determina l'assoluzione dell'imputato con la formula 'il fatto non sussiste', che esclude ogni possibile rilevanza del fatto anche in sede diversa da quella penale.



**REATI TRIBUTARI - Art. 10-*bis* del D.Lgs. n. 74 del 2000 ante riforma - Onere della prova dell'elemento costitutivo del reato: spetta all'accusa - Cassazione, Sentenza n. 7884 del 26 febbraio 2016**

In ordine all'omesso versamento di ritenute certificate (di cui all'art. 10-*bis* del D.Lgs. n. 74 del 2000 *ante* riforma) spetta all'accusa l'onere di provare l'elemento costitutivo rappresentato dal rilascio ai sostituiti delle certificazioni attestanti le ritenute effettivamente operate, e tale prova non può essere costituita dal solo contenuto del modello 770 proveniente dal datore di lavoro. E' poi ininfluenza la sopravvenuta rilevanza, per effetto del D.Lgs. n. 158 del 2015, delle ritenute dovute sulla base della dichiarazione del sostituto d'imposta, giacché la nuova disposizione è più sfavorevole e, come tale, non applicabile a fatti anteriori all'entrata in vigore della nuova disciplina (22 ottobre 2015).



**REATI TRIBUTARI - Prescrizione - Gravità della frode: nozione - Diritto quesito - Applicabilità - Cassazione, Sentenza n. 7914 del 26 febbraio 2016**

- Per determinare la 'gravità' della frode, richiamata dalla sentenza *Taricco* (Corte di Giustizia UE, 8 settembre 2015), pare potersi fare riferimento al solo criterio della lesività del reato rispetto agli interessi finanziari dell'Unione Europea.

- E' inaccettabile che la prescrizione, già decorsa in base alla legislazione nazionale, possa essere vanificata per effetto di un'interpretazione sopravvenuta dell'art. 325 del TFUE, come quella offerta dalla sentenza *Taricco* della Corte di Giustizia UE. Infatti può ravvisarsi una sorta di 'diritto quesito' dell'imputato all'estinzione del reato per il quale sia già intervenuto il termine di prescrizione.



#### **RISCOSSIONE - Cartella esattoriale non preceduta dallo specifico atto impositivo - Impugnazione da parte del contribuente con contestazione della debenza dell'imposta - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 3707 del 25 febbraio 2016**

- La cartella esattoriale che non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria, deve essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo, e contenere, quindi, gli elementi indispensabili per consentire al contribuente di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione (conforme: Cass. SS.UU. n. 11722 del 2010).

- Tuttavia il difetto di motivazione della cartella esattoriale, che faccia rinvio ad altro atto costituente il presupposto dell'imposizione senza indicarne i relativi estremi di notificazione o di pubblicazione, non può condurre alla dichiarazione di nullità, allorché la cartella sia stata impugnata dal contribuente il quale abbia dimostrato in tal modo di avere piena conoscenza dei presupposti dell'imposizione, per averli puntualmente contestati, ma abbia ommesso di allegare e specificamente provare quale sia stato in concreto il pregiudizio che il vizio dell'atto abbia determinato al suo diritto di difesa (conformi: Cass. n. 3516 del 2012; n. 2373 del 2013; n. 21177 del 2014).



#### **SANZIONI AMMINISTRATIVE - Sanzioni per omessa o tardiva trasmissione telematica delle dichiarazioni - Applicazione del cumulo giuridico - Cassazione, Ordinanza n. 2597 del 9 febbraio 2016**

- Il problema se le ipotesi di plurime condotte di omessa o tardiva trasmissione delle dichiarazioni fiscali ascrivibili ad un medesimo soggetto - sanzionate dal D.Lgs. n. 241 del 1997, art. 7-bis - ricadano nell'alveo del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12, comma 1 secondo cui il contravventore 'è punito con la sanzione che dovrebbe infliggersi per la violazione più grave, aumentata da un quarto al doppio' anche se si tratti

di 'violazioni formali della medesima disposizione' ovvero nella L. n. 689 del 1981, art. 8 secondo cui la continuazione è possibile solo quando il soggetto 'con un'azione od omissione viola diverse disposizioni che prevedono sanzioni amministrative', è stato risolto dalla L. n. 296 del 2006, comma 33, che ha inserito nel D.Lgs. n. 241 del 1997, art. 39 un comma 1-*bis* secondo cui 'nei casi di violazioni commesse ai sensi dei commi 1 e 3, presente art. e dell'art. 7-*bis*, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472'. La condotta dell'intermediario può integrare, in taluni casi, una violazione formale, quando non è agevolativa della condotta evasiva del contribuente.

- Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate notificava ad un professionista un provvedimento di irrogazione sanzioni per la tardiva trasmissione di 37 dichiarazioni dei redditi. Secondo il ricorrente le violazioni contestate, avendo un carattere *sui generis*, non potevano essere classificate né quali violazioni formali né tra quelle di tipo sostanziale e dunque esulavano dalla disciplina prevista in tema di concorso formale e materiale prevista dal citato art. 12 del D.Lgs. n. 472 del 1997.

## 16

### **SANZIONI AMMINISTRATIVE - Ritardo di fatturazione: costituisce violazione sostanziale -Cassazione, Sentenza n. 2605 del 10 febbraio 2016**

Il ritardo nella fatturazione che incide sul versamento periodico integra una violazione sostanziale e non formale dell'art. 21, comma 4, del D.P.R. n. 633 del 1972, in quanto arreca pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo, ed è, pertanto, punibile anche quando non determina omesso versamento dell'IVA (conforme: Cass. n. 27211 del 2014).

## 17

### **STATUTO DEL CONTRIBUENTE - *Merger leveraged buy out* - Cambiamento della compagine sociale della *target* - Elusività: non sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 1002 del 10 dicembre 2015**

- Non basta dimostrare che una determinata operazione abbia realizzato un vantaggio fiscale per affermarne il suo carattere abusivo o elusivo, occorrendo altresì che emerga l'assenza di valide ragioni giustificatrici dell'operazione, non necessariamente ascrivibili ad un'immediata remunerazione economica, ma individuabili anche sui diversi piani dell'organizzazione, degli assetti proprietari e sociali dell'impresa (conformi: Cass. n. 1372 del 2011; n. 4604 del 2014; n. 405 del 2015).



- Nel caso di specie, è dimostrato che, attraverso l'operazione incriminata (una operazione di *merger leveraged buy out*, ritenuta elusiva ex articolo 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 vigente *ratione temporis*, con conseguente ripresa a tassazione degli interessi passivi dedotti), è risultata modificata la compagine sociale della *target* e l'assetto di controllo della stessa. Pertanto, l'operazione appare non solo come pienamente rispondente al modello legale di cui all'art. 2501-bis c.c. ma anche sostanzialmente finalizzata a realizzare, per il tramite di un istituto civilistico diretto proprio ad agevolare la contendibilità del controllo societario, l'ingresso di nuovi soggetti nella compagine sociale.
- Pertanto, non occorre verificare che l'operazione abbia comportato vantaggi economici immediati per la società. Infatti, nonostante il conseguimento di risultati reddituali negativi negli esercizi successivi, lo scopo dell'operazione era quello di incidere sull'assetto proprietario della società e non sulla sua redditività e tale scopo è stato perseguito realmente attraverso uno strumento giuridico congruo.

---

[kpmg.com/it](http://kpmg.com/it)

**Studio Associato**  
**Consulenza legale e tributaria**

**Contatti**

[IT-FM-TPP@kpmg.it](mailto:IT-FM-TPP@kpmg.it)

**Sedi**

**Milano**

Via Vittor Pisani 27, 20124  
Tel. 02 676441 - Fax 02 67644758

**Ancona**

Via 1° Maggio 150/A, 60131  
Tel. 071 2916378 - Fax 071 2916221

**Bologna**

Via Andrea Costa 160, 40134  
Tel. 051 4392711 - Fax 051 4392799

**Firenze**

Viale Machiavelli 29, 50125  
Tel. 055 261961 - Fax 055 2619666

**Genova**

Piazza della Vittoria 15/12, 16121  
Tel. 010 5702225 - Fax 010 584670

**Napoli**

Via F. Caracciolo 17, 80122  
Tel. 081 662617 - Fax 081 2488373

**Padova**

Piazza Salvemini 2, 35131  
Tel. 049 8239611 - Fax 049 8239666

**Perugia**

Via Campo di Marte 19, 06124  
Tel. 075 5734518 - Fax 075 5723783

**Pescara**

Piazza Duca D'Aosta 31, 65121  
Tel. 085 4210479 - Fax 085 4220295

**Roma**

Piazza delle Muse 8, 00197  
Tel. 06 809631 - Fax 06 8077459

**Torino**

Corso Vittorio Emanuele II 48, 10123  
Tel. 011 883166 - Fax 011 8395865

**Verona**

Via Leone Pancaldo 68, 37138  
Tel. 045 8114111 - Fax 045 8114390

Tax Newsletter / Numero 2/2016

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.

© 2016 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG e "cutting through complexity" sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").