



*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 luglio 2015**

Numero 7/2015



## Indice

### PARTE PRIMA

#### *Legislazione*

- 1 [MONITORAGGIO](#) - Accordo FATCA - Legge n. 95 del 18 giugno 2015 (pag. 6)
- 2 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) - Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Hong Kong - Legge n. 96 del 18 giugno 2015 (pag. 6)
- 3 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) - Accordo Italia - Isole Cayman per lo scambio di informazioni - Legge n. 100 del 18 giugno 2015 (pag. 6)
- 4 [IRES E IRAP](#) - Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo - Art. 1, commi 35-36, L. di Stabilità 2015 - D.M. 27 maggio 2015 (pag. 7)

### PARTE SECONDA

#### *Prassi*

- 1 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) - IVA - IMPOSTE INDIRECTE - Risposte a quesiti riguardanti la fiscalità dei soggetti a vario titolo partecipanti ad Expo Milano 2015 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 25 del 7 luglio 2015 (pag. 9)
- 2 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) - Dividendi percepiti da un trust opaco - Credito di imposta ai sensi dell'art. 1, comma 656, L. di Stabilità 2015 - Modalità di fruizione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 70 del 31 luglio 2015 (pag.9)

### PARTE TERZA

#### *Giurisprudenza*

- 1 [ACCERTAMENTO](#) - Oneri detraibili ripartiti in più periodi di imposta - Termine di decadenza dell'accertamento: decorre dal periodo d'imposta in cui si deduce la prima rata - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2597/49/15 dell'11 giugno 2015 (pag. 12)
- 2 [ACCERTAMENTO](#) - Imposte sui redditi e IVA - Comportamento antieconomico - Accertamento analitico-induttivo: legittimità in mancanza di plausibili spiegazioni da parte del contribuente - Cassazione, Sentenza n. 13468 del 1 luglio 2015 (pag. 12)
- 3 [ACCERTAMENTO](#) - Dirigenti nominati senza concorso - Sottoscrizione da parte dei funzionari delegati alla firma di terza fascia: è valida - Commissione Tributaria Regionale di Genova, Sentenza n. 806/1/15 del 9 luglio 2015 (pag. 12)
- 4 [ACCERTAMENTO](#) - Accertamento con adesione - Mancato pagamento: non incide sull'efficacia dell'accordo - Cassazione, Ordinanza n. 14553 del 13 luglio 2015 (pag. 12)
- 5 [ACCERTAMENTO](#) - Valore dell'immobile accertato ai fini dell'imposta di registro - Efficacia ai fini della imposizione diretta sulla plusvalenza - Onere della prova: ricade sul contribuente - Cassazione, Sentenza n. 16254 del 31 luglio 2015 (pag. 13)

- 6 **IMPOSTE SUI REDDITI** - IVA - Spese di sponsorizzazione: costituiscono spese pubblicitarie - Inerenza: sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 3819/47/15 del 29 aprile 2015 (pag. 13)
- 7 **IMPOSTE SUI REDDITI** - Persona fisica che soggiorna permanentemente in Russia - Residenza fiscale: è in Russia - Commissione Tributaria Regionale di Torino, Sentenza n. 589/31/15 del 5 giugno 2015 (pag. 14)
- 8 **IMPOSTE SUI REDDITI** - Provvigioni percepite dall'agente fiscalmente residente in Russia - Stato d'imponibilità: è in Russia salvo la presenza di una base fissa in Italia - Commissione Tributaria Regionale di Torino, Sentenza n. 589/31/15 del 5 giugno 2015 (pag. 14)
- 9 **IMPOSTE SUI REDDITI** - Documentazione e inerenza dei costi - Relazione della società di revisione: non è sufficiente - Cassazione, Sentenza n. 13252 del 26 giugno 2015 (pag. 14)
- 10 **IMPOSTE SUI REDDITI** - Reddito d'impresa - Svalutazione crediti ex articolo 106 del TUIR - Limite del 5 per cento dei crediti risultanti dal bilancio: modalità di computo - Cassazione, Sentenza n. 13458 del 1 luglio 2015 (pag. 15)
- 11 **IMPOSTE SUI REDDITI** - Sostituzione del capitale proprio con capitale di finanziamento - Abuso del diritto: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 14761 del 15 luglio 2015 (pag. 15)
- 12 **IMPOSTE SUI REDDITI** - Finanziamenti infruttiferi - *Transfer pricing* ex articolo 110, comma 7 del TUIR: inapplicabilità - Abuso del diritto: non è configurabile - Cassazione, Sentenza n. 15005 del 17 luglio 2015 (pag. 15)
- 13 **IMPOSTA DI REGISTRO** - Definizione con atto di accertamento con adesione da parte di un coobbligato in solido: è vincolante per gli altri coobbligati - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1763/67/15 del 20 aprile 2015 (pag. 16)
- 14 **IVA** - Esportatori abituali - Omessa comunicazione della modalità di calcolo: irrilevanza agli effetti dell'applicazione del regime - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 783/19/14 del 14 febbraio 2014 (pag. 16)
- 15 **IVA** - Sanzioni - Ritardo nell'invio telematico della dichiarazione di intento: trattasi di violazione sostanziale - Esclusiva responsabilità dell'intermediario abilitato: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 12847 del 22 giugno 2015 (pag. 17)
- 16 **IVA** - IMPOSTA DI REGISTRO - Compravendita immobiliare - Caparra confirmatoria sproporzionata rispetto al prezzo: costituisce acconto - Cassazione, Sentenza n. 13495 del 1 luglio 2015 (pag. 17)
- 17 **IVA** - Articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera b) della sesta direttiva - Attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana a fini di analisi medica o di cure mediche o terapeutiche, esercitata da un terzo indipendente - Regime di esenzione: inapplicabilità - Corte di giustizia UE, Sentenza n. C-334/14 del 2 luglio 2015 (pag. 17)

- 18 [IVA](#) - Operazioni di leasing immobiliare - Equiparazione all'acquisto di un bene di investimento: condizioni - Corte di Giustizia CE, Sentenza C-209/14 del 2 luglio 2015 (pag. 18)
- 19 [IVA](#) - Pagamento della totalità del corrispettivo pattuito - Riduzione della base imponibile: impossibilità in assenza di risoluzione o annullamento del contratto - Corte di Giustizia CE, Sentenza C-209/14 del 2 luglio 2015 (pag. 18)
- 20 [IVA](#) - Principio di neutralità fiscale - Prestazioni di leasing immobiliare e vendita dei medesimi immobili a seguito di risoluzione contrattuale: possono essere soggette a imposizione distintamente - Corte di Giustizia CE, Sentenza C-209/14 del 2 luglio 2015 (pag. 18)
- 21 [IVA](#) - Diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti in assenza della dichiarazione di inizio attività: sussiste in presenza dei requisiti sostanziali - Corte di Giustizia CE, Sentenza C-183/14 del 9 luglio 2015 (pag. 19)
- 22 [IVA](#) - Acquisti intracomunitari - Omesso *reverse charge* - Sanzione dal 100 per cento al 200 per cento del tributo: inapplicabile perché sproporzionata - Cassazione, Sentenza n. 14767 del 15 luglio 2015 (pag. 19)
- 23 [IVA](#) - Diritto alla detrazione - Condizioni - Corte di Giustizia CE, Sentenze C-108/14 e C-109/14 del 16 luglio 2015 (pag. 19)
- 24 [IVA](#) - Gruppo IVA - Soggetti ammessi - Corte di Giustizia CE, Sentenze C-108/14 e C-109/14 del 16 luglio 2015 (pag. 20)
- 25 [IVA](#) - Obbligo di regolarizzazione della fattura da parte del cessionario: è limitato alle indicazioni dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/72 - Cassazione, Sentenza n. 15302 del 21 luglio 2015 (pag. 21)
- 26 [IVA](#) - Regime del margine - Operazioni di acquisto e rivendita di autovetture indebitamente assoggettate al regime del margine - Non recuperabilità dell'IVA - Cassazione, Sentenza n. 15630 del 24 luglio 2015 (pag. 21)
- 27 [IVA](#) - Regime di non imponibilità per le cessioni intracomunitarie - Mancata verifica del codice IVA dell'acquirente - Buona fede: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 15639 del 24 luglio 2015 (pag. 22)
- 28 [IVA](#) - Omessa introduzione di merci nel deposito IVA - Effetti - Cassazione, Sentenza n. 16109 del 29 luglio 2015 (pag. 22)
- 29 [PROCESSO TRIBUTARIO](#) - Società non operative - Istanza di disapplicazione: non rientra tra gli atti impugnabili - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1919/42/15 del 8 maggio 2015 (pag. 23)
- 30 [PROCESSO TRIBUTARIO](#) - Provvedimento di autotutela: è un atto impugnabile - Cassazione, Sentenza n. 14243 dell'8 luglio 2015 (pag. 23)
- 31 [PROCESSO TRIBUTARIO](#) - Avviso bonario: è atto impugnabile autonomamente - Cassazione, Ordinanza n. 15957 del 28 luglio 2015 (pag. 23)
- 32 [PROCESSO TRIBUTARIO](#) - Omissione del contraddittorio endoprocedimentale - Nullità dell'atto impositivo - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 16036 del 29 luglio 2015 (pag. 24)

- 33**            **REATI TRIBUTARI** - Dichiarazione fraudolenta ex art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000 - Dolo specifico in presenza di finalità extratributaria: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 27112 del 30 giugno 2015 (pag. 24)
- 34**            **REATI TRIBUTARI** - Alienazione simulata di beni al fine di impedire la riscossione coattiva - Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte ex art. 11 D.Lgs. n. 74/2000: non sussiste se il ricavato è destinato a pagamento di altre imposte - Cassazione, Sentenza n. 27143 del 30 giugno 2015 (pag. 25)
- 35**            **SANZIONI AMMINISTRATIVE** - Disapplicazione in presenza di obiettiva incertezza - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 15294 del 21 luglio 2015 (pag. 25)
- 36**            **STATUTO DEL CONTRIBUENTE** - Inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni per mancata collaborazione del contribuente - Avviso di accertamento: è legittimo - Cassazione, Sentenza n. 15121 del 17 luglio 2015 (pag. 26)

A hand holding a smartphone with a blurred background and a diagonal white overlay. The phone screen shows various app icons. The text 'Parte prima' and 'Legislazione' is overlaid on the white area.

**Parte prima**  
*Legislazione*



### **MONITORAGGIO - Accordo FATCA - Legge n. 95 del 18 giugno 2015**

- La Legge 18 giugno 2015, n. 95, di ratifica dell'Accordo con gli Stati Uniti per l'implementazione della normativa FATCA (*'Foreign Account Tax Compliance Act'*), firmato a Roma il 10 gennaio 2014, è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale (n. 155 del 7 luglio 2015) ed è in vigore dall'8 luglio. L'Accordo, operativo a partire dal 1° luglio 2014, è volto a contrastare l'evasione fiscale internazionale realizzata da cittadini e residenti statunitensi attraverso conti intrattenuti presso istituzioni finanziarie italiane e da residenti italiani mediante conti presso istituzioni finanziarie statunitensi.

- Inoltre, mediante comunicato stampa del 29 luglio, l'Agenzia delle Entrate ha informato della pubblicazione, sul proprio sito internet, della bozza di provvedimento contenente le istruzioni che gli operatori devono utilizzare per trasmettere alle Entrate le informazioni previste dall'accordo FATCA.



### **IMPOSTE SUI REDDITI - Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Hong Kong - Legge n. 96 del 18 giugno 2015**

E' stata pubblicata sulla G.U. 7.7.2015 n. 155 la L. 18.6.2015 n. 96, con la quale l'Italia ratifica la Convenzione contro le doppie imposizioni sottoscritta con Hong Kong. La Convenzione, conforme al modello OCSE, esplicherà efficacia per i periodi d'imposta che iniziano dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello in cui i due Stati si saranno scambiati i rispettivi strumenti di ratifica.



### **IMPOSTE SUI REDDITI - Accordo Italia - Isole Cayman per lo scambio di informazioni - Legge n. 100 del 18 giugno 2015**

È stata pubblicata sulla G.U. 9.7.2015 n. 157 la L. 18.6.2015 n. 100, con la quale l'Italia ha ratificato l'Accordo per lo scambio di informazioni ai fini fiscali con le Isole Cayman. L'accordo, conforme al modello OCSE, entrerà in vigore una volta che si sarà perfezionato lo scambio degli strumenti di ratifica tra i due Stati.

## **4** IRES E IRAP - Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo - Art. 1, commi 35-36, L. di Stabilità 2015 - D.M. 27 maggio 2015

E' stato pubblicato sulla G.U. 9.7.2015 n. 157 ed è in vigore dalla stessa data il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministero dello Sviluppo Economico, del 27 maggio 2015. Il decreto contiene disposizioni attuative della norma, contenuta nella L. n. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015), che ha introdotto un nuovo credito di imposta per attività qualificate di ricerca e sviluppo (si veda la nostra [TNL n. 12/2014](#)). Il decreto, oltre a confermare quanto indicato nella Legge di Stabilità, fornisce alcune precisazioni in merito, tra l'altro, alle spese agevolate, alle modalità di calcolo del beneficio e agli oneri documentali.



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 - IVA - IMPOSTE INDIRECTE - Risposte a quesiti riguardanti la fiscalità dei soggetti a vario titolo partecipanti ad Expo Milano 2015 - Agenzia delle Entrate, Circolare n. 25 del 7 luglio 2015**

La Circolare, che segue alla circolare 7 agosto 2014 n. 26/E, contiene le risposte ai quesiti più frequenti fornite dalla Agenzia delle Entrate, sia mediante il Desk appositamente dedicato all'evento (Expo2015@agenziaentrate.it), sia mediante istanze di interpello, in merito a questioni attinenti alla fiscalità dei soggetti che a vario titolo partecipano ad Expo Milano 2015.



**IMPOSTE SUI REDDITI - Dividendi percepiti da un trust opaco - Credito di imposta ai sensi dell'art. 1, comma 656, L. di Stabilità 2015 - Modalità di fruizione - Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 70 del 31 luglio 2015**

- Prima della L. n. 190 del 23 dicembre 2014 (Legge di Stabilità 2015), gli utili percepiti dagli enti non commerciali erano esclusi dalla formazione del reddito imponibile, nel limite del 95 per cento del relativo ammontare, anche se conseguiti nell'esercizio di impresa. In tal modo, veniva garantita la piena assimilazione del trattamento fiscale dei dividendi percepiti dagli enti non commerciali a quello previsto per le società di capitale e gli enti commerciali dall'articolo 89, comma 2, del TUIR.

- Il comma 655 dell'articolo 1 della L. n. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) ha ridotto, con decorrenza retroattiva, a partire dal 1 gennaio 2014, la quota esente dei dividendi percepiti dagli enti non commerciali, dal 95 al 22,26 per cento dell'ammontare. Il predetto incremento di tassazione riguarda anche i dividendi percepiti dai trust opachi che, fiscalmente, ex articolo 73 del TUIR, sono sostanzialmente equiparati agli enti non commerciali laddove non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale.

- Al fine di mitigare gli effetti negativi dell'incremento del regime impositivo per gli utili messi in distribuzione già dal 1° gennaio 2014, il comma 656 dell'art. 1, prevede, per il solo periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2014, la concessione di un credito di imposta pari alla differenza tra l'imposta dovuta in base al nuovo regime e l'imposta calcolata secondo le previgenti disposizioni. Il comma 656 prevede, inoltre, che il credito possa essere utilizzato in compensazione, senza alcun altro limite quantitativo, a partire dal 1° gennaio 2016, nella misura del 33,33 per cento del suo ammontare; dal 1° gennaio 2017 nella medesima misura e dal 1° gennaio 2018 nella misura rimanente.

Nel caso in cui, per motivi di incapacienza, la quota annuale - o parte di essa - non possa essere utilizzata, la stessa potrà essere fruita già nel successivo periodo di imposta, secondo le ordinarie modalità di utilizzo del credito, andando così a sommarsi alla quota fruibile a partire dal medesimo periodo di imposta.

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

**Parte terza**  
Giurisprudenza

**1** **ACCERTAMENTO - Oneri detraibili ripartiti in più periodi di imposta - Termine di decadenza dell'accertamento: decorre dal periodo d'imposta in cui si deduce la prima rata - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 2597/49/15 dell'11 giugno 2015**

In caso di ripartizione, normativamente prevista, di un onere detraibile su più periodi di imposta, il termine per l'accertamento riguardante la detraibilità dell'onere decorre dal periodo d'imposta in cui è stata sostenuta la spesa e non dal periodo d'imposta in cui viene dedotta la quota corrispondente alla suddetta ripartizione.

**2** **ACCERTAMENTO - Imposte sui redditi e IVA - Comportamento antieconomico - Accertamento analitico-induttivo: legittimità in mancanza di plausibili spiegazioni da parte del contribuente - Cassazione, Sentenza n. 13468 del 1 luglio 2015**

Nel giudizio tributario, una volta contestata dall'Erario l'antieconomicità di un comportamento posto in essere dal contribuente, poiché assolutamente contrario ai canoni dell'economia, incombe su quest'ultimo l'onere di fornire, al riguardo, le necessarie spiegazioni, essendo - in difetto - pienamente legittimo il ricorso all'accertamento induttivo da parte dell'amministrazione, ai sensi degli artt. 39 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54 del D.P.R. n. 633 del 1972 (conformi: Cass. 6918/2013 e Cass. 14091/2013).

**3** **ACCERTAMENTO - Dirigenti nominati senza concorso - Sottoscrizione da parte dei funzionari delegati alla firma di terza fascia: è valida - Commissione Tributaria Regionale di Genova, Sentenza n. 806/1/15 del 9 luglio 2015**

In conformità dell'articolo 42 del D.P.R. n. 600/1973, la sottoscrizione ad opera del funzionario di terza fascia è legittima anche se la nomina a 'Capo area' non è avvenuta a seguito di regolare concorso.

**4** **ACCERTAMENTO - Accertamento con adesione - Mancato pagamento: non incide sull'efficacia dell'accordo - Cassazione, Ordinanza n. 14553 del 13 luglio 2015**

Quando, come nel caso concreto, l'istanza di adesione abbia avuto buon esito, nel senso che il concordato si sia concluso, l'accertamento così definito diventa intoccabile, tanto da parte del contribuente, che non può più impugnarlo, quanto da parte dell'ufficio, che non può integrarlo o modificarlo, come prescrive il D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 2, comma 3, (salve le eccezioni, non ricorrenti nel caso di specie, stabilite dal successivo comma 4). Pertanto, una volta definito l'accertamento con adesione, mediante la fissazione anche del *quantum debeatur*, al

contribuente non resta che eseguire l'accordo, versando quanto da esso risulta; essendo normativamente esclusa la possibilità d'impugnare simile accordo e, a maggior ragione, quella d'impugnare l'atto impositivo oggetto della transazione, il quale conserva efficacia, ma solo a garanzia del fisco, finché non sia stata 'perfezionata' la procedura, ossia non sia stata interamente eseguita l'obbligazione scaturente dal concordato (conformi: Cass. n. 10086/2009; Cass. n. 18962/2005 e Cass.n. 11982/2011).



**ACCERTAMENTO - Valore dell'immobile accertato ai fini dell'imposta di registro - Efficacia ai fini della imposizione diretta sulla plusvalenza - Onere della prova: ricade sul contribuente - Cassazione, Sentenza n. 16254 del 31 luglio 2015**

In caso di cessione di immobili, ai fini dell'accertamento della plusvalenza patrimoniale, nell'ambito delle imposte sul reddito, occorre verificare la differenza realizzata tra il prezzo di acquisto e il prezzo di cessione del bene, mentre, quando si tratta di imposta di registro, si ha riguardo al valore di mercato del bene medesimo. Non è escluso che l'Amministrazione finanziaria possa procedere, in via induttiva, all'accertamento del reddito da plusvalenza sulla base dell'accertamento di valore effettuato in sede di applicazione dell'imposta di registro. È onere probatorio del contribuente (anche con ricorso ad elementi indiziari) superare la presunzione di corrispondenza del prezzo incassato con il valore di mercato accertato in via definitiva in sede di applicazione dell'imposta di registro, dimostrando di avere, in concreto, venduto a prezzo inferiore (conforme: Cass. 23115/2013).



**IMPOSTE SUI REDDITI - IVA - Spese di sponsorizzazione: costituiscono spese pubblicitarie - Inerenza: sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 3819/47/15 del 29 aprile 2015**

Gli oneri sostenuti per la sponsorizzazione, trattandosi di un costo sostenuto per pubblicizzare il marchio della società, sono configurabili come spese di pubblicità anziché di rappresentanza e sono del tutto inerenti rispetto all'attività economica svolta (art. 109, comma 5, D.P.R. 917/86 e art. 19, D.P.R. n. 633/72, non potendo l'amministrazione finanziaria sindacare sulle decisioni assunte dall'imprenditore in ordine alla scelta del tipo di pubblicità (conforme: Cass. n. 3433/2012).

**7** **IMPOSTE SUI REDDITI - Persona fisica che soggiorna permanentemente in Russia - Residenza fiscale: è in Russia - Commissione Tributaria Regionale di Torino, Sentenza n. 589/31/15 del 5 giugno 2015**

Sebbene siano presenti in Italia immobili di proprietà, siano stati stipulati in Italia contratti assicurativi e di conto corrente, vengano percepite provvigioni a fronte di un contratto di agenzia per gli affari conclusi in Russia, un agente senza rappresentanza non può essere considerato fiscalmente residente in Italia qualora il centro dei suoi interessi vitali sia in Russia. Infatti, dalla copiosa documentazione prodotta, emerge che l'agente è iscritto all'AIRE, che il suo nucleo familiare risiede a Mosca, che ha un'abitazione permanente in Russia, che la sua permanenza in Russia supera i limiti di 183 giorni nell'anno solare previsti dalla Convenzione Italo-Russa. Il 'centro dei suoi interessi vitali' è pertanto in Russia, e quindi il soggetto è ivi residente, in conformità di quanto previsto all'articolo 4 della Convenzione Italo-Russa.

**8** **IMPOSTE SUI REDDITI - Provvigioni percepite dall'agente fiscalmente residente in Russia - Stato d'imponibilità: è in Russia salvo la presenza di una base fissa in Italia - Commissione Tributaria Regionale di Torino, Sentenza n. 589/31/15 del 5 giugno 2015**

Le provvigioni conseguite da un agente senza rappresentanza, fiscalmente residente in Russia, per gli affari conclusi in Russia, non sono imponibili in Italia a norma dell'articolo 14 della Convenzione Italo-Russa, a meno che questi non disponga in Italia di una base fissa cui siano imputabili detti redditi.

**9** **IMPOSTE SUI REDDITI - Documentazione e inerenza dei costi - Relazione della società di revisione: non è sufficiente - Cassazione, Sentenza n. 13252 del 26 giugno 2015**

Per quanto riguarda la deducibilità dei costi, deve essere tenuta in considerazione ai fini probatori la relazione della società di revisione che ha certificato il bilancio. Peraltro, ai fini della valutazione dell'inerenza dei costi, può essere presa in considerazione ulteriore documentazione dalla quale può emergere una duplicazione di costi (nel caso specifico: addebito di costi per servizi infra gruppo).

## **10** IMPOSTE SUI REDDITI - Reddito d'impresa - Svalutazione crediti ex articolo 106 del TUIR - Limite del 5 per cento dei crediti risultanti dal bilancio: modalità di computo - Cassazione, Sentenza n. 13458 del 1 luglio 2015

A norma del primo comma dell'art. 106 del TUIR, le svalutazioni dei crediti risultanti dal bilancio sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, sempre che l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti assunti in deduzione e delle svalutazioni degli accantonamenti ripresi a tassazione non abbia raggiunto l'ammontare complessivo del valore nominale o d'acquisto dei crediti iscritti. L'ammontare del fondo svalutazione crediti, da confrontare con il richiamato limite del 5 per cento, comprende pertanto sia l'ammontare tassato che quello non tassato del medesimo.

## **11** IMPOSTE SUI REDDITI - Sostituzione del capitale proprio con capitale di finanziamento - Abuso del diritto: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 14761 del 15 luglio 2015

L'operazione societaria realizzata mediante una riduzione di capitale, seguita da un aumento del capitale sociale e dall'emissione di un prestito obbligazionario, non configura abuso del diritto. Infatti il ricorso al capitale di terzi in luogo di risorse proprie non costituisce elusione perché è consentita la scelta, da parte del contribuente, di seguire l'opzione fiscalmente meno onerosa, soprattutto se tale scelta è ispirata a motivazioni extrafiscali (nel caso di specie: investimenti di importo corrispondente all'ammontare del prestito). Analogo principio è contenuto anche nella Legge n. 23 dell'11 marzo 2014, art. 5, che delega al Governo l'attuazione della disciplina dell'abuso del diritto e dell'elusione fiscale.

## **12** IMPOSTE SUI REDDITI - Finanziamenti infruttiferi - *Transfer pricing* ex articolo 110, comma 7 del TUIR: inapplicabilità - Abuso del diritto: non è configurabile - Cassazione, Sentenza n. 15005 del 17 luglio 2015

Non rientrano nell'ambito applicativo delle disposizioni sul *transfer pricing* di cui all'art. 110, comma 7 del TUIR i finanziamenti infruttiferi (nel caso specifico, il finanziamento era stato concesso da una società italiana alla propria controllata francese; conforme: Cassazione, n. 27087/2014). Infatti:

– non vi è l'effetto di spostare redditi in modo artificioso da uno Stato all'altro;



- la mancanza di un corrispettivo rende inapplicabile l'articolo 110, comma 7 del TUIR che presuppone la produzione in capo al mutuante di un reddito tassabile;
- la scelta del mutuo infruttifero risponde a valide ragioni economiche (e cioè, nel caso specifico, l'esigenza di dotare la partecipata dei fondi necessari per acquisire una partecipazione), sicché non è configurabile una situazione di abuso del diritto.

## 13

### **IMPOSTA DI REGISTRO - Definizione con atto di accertamento con adesione da parte di un coobbligato in solido: è vincolante per gli altri coobbligati - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1763/67/15 del 20 aprile 2015**

Ai fini dell'imposta di registro, qualora il coobbligato in solido (nel caso specifico, l'acquirente) definisca la pretesa tributaria con atto di accertamento con adesione, l'intervenuto adempimento da parte di uno dei debitori ha effetto liberatorio nei confronti degli altri coobbligati, a norma dell'art. 1292 c.c. (conforme: Cassazione, Ordinanza n. 15005 del 2 luglio 2014). La possibilità, considerata dal giudice di primo grado, che l'Agenzia delle Entrate accerti successivamente a carico di parte venditrice una plusvalenza tassabile ai fini delle imposte dirette, costituisce evento incerto e futuro che, in caso di avveramento, legittima il destinatario di un avviso di accertamento di maggior reddito derivante dalla vendita immobiliare ad avvalersi degli ordinari mezzi di tutela giurisdizionale, ma non integra un interesse attuale alla impugnazione dell'accertamento dell'imposta di registro definita dal debitore coobbligato.

## 14

### **IVA - Esportatori abituali - Omessa comunicazione della modalità di calcolo: irrilevanza agli effetti dell'applicazione del regime - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 783/19/14 del 14 febbraio 2014**

L'omessa comunicazione all'Agenzia delle Entrate del metodo di calcolo del plafond utilizzato dal contribuente (fisso o mobile) non preclude l'effettuazione di acquisti in regime di non imponibilità IVA ex art. 8 co. 2 del D.P.R. 633/72, a condizione che siano soddisfatti i presupposti sostanziali per l'applicazione del regime. Pertanto l'omessa indicazione sulla dichiarazione IVA annuale della modalità di computo prescelta ha natura di violazione formale e non può incidere sulla determinazione del tributo. Conduce a tale conclusione il principio consolidato per cui l'opzione e la revoca dei regimi tributari si desume dal comportamento concludente del contribuente (cfr. art. 1 del D.P.R. 442/97).

**15**

**IVA - Sanzioni - Ritardo nell'invio telematico della dichiarazione di intento: trattasi di violazione sostanziale - Esclusiva responsabilità dell'intermediario abilitato: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 12847 del 22 giugno 2015**

- Il ritardato invio della dichiarazione di intento da parte dell'esportatore abituale non rientra fra le violazioni 'meramente formali' di cui al comma 5-*bis* dell' art. 6 del D.Lgs. n. 472/1997. Si tratta infatti di un inadempimento che quanto meno arreca pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo, ritardando la percezione da parte degli uffici fiscali di dati rilevanti ai fini dell'accertamento.

- Il ritardato invio della dichiarazione di intento da parte dell'esportatore abituale non è di esclusiva responsabilità dell'intermediario abilitato perché tale affermazione confligge con il presupposto di diritto secondo cui il citato art. 6 richiede che 'il fatto sia stato denunciato all'autorità giudiziaria'.

**16**

**IVA - IMPOSTA DI REGISTRO - Compravendita immobiliare - Caparra confirmatoria sproporzionata rispetto al prezzo: costituisce acconto - Cassazione, Sentenza n. 13495 del 1 luglio 2015**

In caso di compravendita immobiliare, qualora la caparra confirmatoria, versata dal commissario-acquirente, risulti sproporzionata al prezzo pattuito (nel caso specifico, pari al 78% del prezzo), questa può essere riquilibrata quale acconto di prezzo, anche perché il commissario acquirente era stato messo nel possesso del relativo immobile.

**17**

**IVA - Articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera b) della sesta direttiva - Attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana a fini di analisi medica o di cure mediche o terapeutiche, esercitata da un terzo indipendente - Regime di esenzione: inapplicabilità - Corte di Giustizia CE, Sentenza C-334/14 del 2 luglio 2015**

Un'attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana a fini di analisi medica o di cure mediche o terapeutiche, esercitata da un terzo indipendente, le cui prestazioni sono comprese nel rimborso effettuato dal sistema previdenziale, a favore di cliniche e laboratori. In particolare, non può fruire di un'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto a titolo di operazioni strettamente connesse a prestazioni mediche quali previste all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera b) della sesta direttiva, in quanto tale terzo indipendente non può essere qualificato come

'organismo di diritto pubblico', né può corrispondere alla qualificazione di 'istituto ospedaliero', 'centro medico', 'centro diagnostico' o qualsiasi altro 'istituto della stessa natura debitamente riconosciuto', che opera in condizioni sociali analoghe a quelle vigenti per gli organismi di diritto pubblico.

## **18** IVA - Operazioni di *leasing* immobiliare - Equiparazione all'acquisto di un bene di investimento: condizioni - Corte di Giustizia CE, Sentenza C-209/14 del 2 luglio 2015

Gli articoli 2, paragrafo 1, 14 e 24, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006 devono essere interpretati nel senso che, nell'ipotesi in cui un contratto di *leasing* relativo ad un immobile preveda o il trasferimento di proprietà al conduttore alla scadenza di tale contratto, o che il conduttore disponga delle caratteristiche essenziali della proprietà di detto immobile, segnatamente che gli venga trasferita la maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale di quest'ultimo e che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene, l'operazione risultante da un siffatto contratto deve essere equiparata a un'operazione di acquisto di un bene di investimento.

## **19** IVA - Pagamento della totalità del corrispettivo pattuito - Riduzione della base imponibile: impossibilità in assenza di risoluzione o annullamento del contratto - Corte di Giustizia CE, Sentenza C-209/14 del 2 luglio 2015

L'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE non consente ad un soggetto passivo di ridurre la propria base imponibile allorché quest'ultimo ha effettivamente percepito la totalità dei pagamenti come contropartita della prestazione che ha fornito ovvero allorché, senza che il contratto sia stato risolto o annullato, l'altra parte contrattuale non è più debitrice, nei confronti del soggetto passivo, del prezzo convenuto.

## **20** IVA - Principio di neutralità fiscale - Prestazioni di *leasing* immobiliare e vendita dei medesimi immobili a seguito di risoluzione contrattuale: possono essere soggette a imposizione distintamente - Corte di Giustizia CE, Sentenza C-209/14 del 2 luglio 2015

Il principio di neutralità fiscale non osta a che, da un lato, una prestazione di *leasing* relativa a beni immobili e, dall'altro, la cessione di tali beni immobili a un terzo (rispetto al contratto di *leasing*), formino oggetto di una distinta imposizione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, nei limiti in cui tali operazioni non possono essere considerate come una prestazione unica, il che deve essere valutato dal giudice del rinvio.

## **21** IVA - Diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti in assenza della dichiarazione di inizio attività: sussiste in presenza dei requisiti sostanziali - Corte di Giustizia CE, Sentenza C-183/14 del 9 luglio 2015

- La direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006 osta a una normativa nazionale che nega il diritto a detrazione dell'IVA al soggetto passivo, in presenza dei requisiti sostanziali, per il solo motivo che egli non era registrato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (ovvero non aveva presentato nei termini la dichiarazione d'inizio attività) quando ha effettuato tali operazioni (fintantoché egli non sia stato debitamente registrato ai fini dell'IVA e la dichiarazione dell'imposta dovuta non sia stata presentata).

- Infatti, la registrazione ai fini dell'IVA, nonché l'obbligo per il soggetto passivo di dichiarare l'inizio, la variazione e la cessazione delle proprie attività (di cui agli artt. 213 e 214 della direttiva), costituiscono soltanto requisiti formali a fini di controllo, che non possono rimettere in discussione il diritto a detrazione dell'IVA, nei limiti in cui le condizioni materiali che fanno sorgere tale diritto siano soddisfatte.

## **22** IVA - Acquisti intracomunitari - Omesso *reverse charge* - Sanzione dal 100 per cento al 200 per cento del tributo: inapplicabile perché sproporzionata - Cassazione, Sentenza n. 14767 del 15 luglio 2015

La sanzione amministrativa per l'omesso *reverse charge* negli acquisti intracomunitari deve essere proporzionata alla gravità dell'infrazione e non deve eccedere quanto necessario per assicurare l'esatta riscossione dell'IVA ed evitare l'evasione. Pertanto, la sanzione prevista all'art. 6 comma 1 del D.Lgs. n. 471/97 (dal 100 al 200 per cento dell'IVA) contrasta con detto principio di proporzionalità (Corte di Giustizia UE dell'8 maggio 2008, cause C-95/07 e C-96/07) e Corte di Giustizia UE del 17 luglio 2014, causa C-272/13) e la valutazione del suo corretto importo è rimessa al giudice di merito.

## **23** IVA - Diritto alla detrazione - Condizioni - Corte di Giustizia CE, Sentenze C-108/14 e C-109/14 del 16 luglio 2015

- Il mero acquisto e la mera detenzione di partecipazioni societarie non configurano attività economiche ai sensi della sesta direttiva, tali da conferire al soggetto che le abbia effettuate la qualità di soggetto passivo. Infatti, la semplice assunzione di partecipazioni finanziarie in altre imprese non costituisce sfruttamento di un bene al fine di trarne introiti che abbiano carattere stabile poiché l'eventuale dividendo, frutto di detta partecipazione, discende dalla mera proprietà del bene.

- L'interferenza nella gestione delle società partecipate costituisce un'attività economica ove essa implichi il compimento di operazioni soggette all'IVA, quali la prestazione di servizi amministrativi, finanziari, commerciali e tecnici da parte della società holding alle sue controllate.

- L'art. 17, parr. 2 e 5 della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che le spese connesse all'acquisizione di partecipazioni nelle sue controllate, sostenute da una società holding che partecipa alla loro gestione, esercitando così un'attività economica, devono essere considerate come rientranti nelle sue spese generali e l'IVA assolta su tali spese deve, in via di principio, essere oggetto di detrazione integrale, a meno che talune operazioni economiche effettuate a valle siano esenti dall'IVA in forza della sesta direttiva, nel qual caso il diritto a detrazione dovrà operare unicamente secondo le modalità previste all'art. 17, paragrafo 5 della sesta direttiva.

- Diversamente, le spese connesse all'acquisizione di partecipazioni nelle sue controllate, sostenute da una società holding che partecipa alla gestione unicamente di alcune di esse e che, riguardo alle altre, non esercita invece alcuna attività economica, devono essere considerate come solo in parte rientranti nelle sue spese generali, di modo che l'IVA assolta su tali spese può essere detratta soltanto in proporzione di quelle relative all'attività economica, secondo criteri di ripartizione definiti dagli Stati membri secondo un metodo di calcolo che rifletta oggettivamente la quota di imputazione reale delle spese a monte all'attività economica e all'attività non economica.



#### **IVA - Gruppo IVA - Soggetti ammessi - Corte di Giustizia CE, Sentenze C-108/14 e C-109/14 del 16 luglio 2015**

L'art. 4, paragrafo 4, comma 2 della sesta direttiva osta a che una normativa nazionale riservi la possibilità di costituire un gruppo IVA unicamente agli enti dotati di personalità giuridica e legati alla società madre di tale gruppo da un rapporto di subordinazione, a meno che tali due requisiti costituiscano misure necessarie e adeguate al conseguimento degli obiettivi volti a prevenire le prassi o le condotte abusive o a lottare contro la frode o l'evasione fiscali, circostanza che spetta però al giudice nazionale verificare.

**25**

**IVA - Obbligo di regolarizzazione della fattura da parte del cessionario: è limitato alle indicazioni dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/72 - Cassazione, Sentenza n. 15302 del 21 luglio 2015**

- Il controllo richiesto al cessionario o al committente dal D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, comma 8, è limitato alla regolarità formale della fattura, e, dunque, alla verifica dei requisiti essenziali individuati dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21 (quali i dati relativi alla natura, qualità, quantità dei beni e dei servizi, all'ammontare del corrispettivo, all'aliquota ed all'ammontare dell'imposta e dell'imponibile). La regolarizzazione richiesta al cessionario o committente consiste pertanto nel fornire le indicazioni del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21.

- L'inclusione, fra i compiti del cessionario o committente, di un apprezzamento critico, su quanto l'emittente di fattura dichiara in ordine alla individuazione della base imponibile e dell'aliquota applicabile, in esito ad una ricognizione critica del rapporto giuridico sottostante, trasformerebbe l'obbligato in rivalsa in un collaboratore con supplenza in funzioni di esclusiva pertinenza dell'ufficio finanziario, e introdurrebbe una sorta di accertamento privato in rettifica della dichiarazione del debitore d'imposta.

- Nel caso di specie, veniva contestata la omessa regolarizzazione, da parte del commissionario, di una fattura di vendita di beni dal committente al commissionario stesso, nella quale non si era tenuto adeguatamente conto della provvigione spettante a quest'ultimo.

- Il committente avrebbe infatti dovuto addebitare al commissionario soltanto l'IVA prevista per la cessione, con l'aliquota pari al 4 per cento, su un imponibile pari alla differenza tra il prezzo finale al terzo acquirente e la provvigione.

**26**

**IVA - Regime del margine - Operazioni di acquisto e rivendita di autovetture indebitamente assoggettate al regime del margine - Non recuperabilità dell'IVA - Cassazione, Sentenza n. 15630 del 24 luglio 2015**

- Non è recuperabile l'IVA relativa alle operazioni di acquisto e di rivendita di autovetture (nel caso considerato, da un operatore comunitario) qualora non sussistano i requisiti soggettivi per il regime del margine in capo ai soggetti che hanno posto in essere le operazioni, anche in 'stadi' precedenti della catena di acquisti e rivendite.

- Se emergono elementi obiettivi che possano privare di attendibilità le indicazioni contenute nella fattura emessa nei confronti del cessionario con applicazione del margine, l'operazione può essere riqualficata alla stregua di una ordinaria cessione; tale prova 'rafforzata' in capo al cessionario può giustificarsi in relazione alle particolarità del caso in esame, in quanto i dati dei precedenti possessori del veicolo possono desumersi dalla carta di circolazione.

- Nel caso considerato, la presenza in uno di tali 'stadi' di un'impresa di noleggio di autovetture, che utilizza i veicoli quali beni strumentali nell'esercizio della propria impresa e che, quindi, ha titolo alla detrazione dell'imposta, rende inapplicabile il margine nella successiva vendita.

**27**

**IVA - Regime di non imponibilità per le cessioni intracomunitarie - Mancata verifica del codice IVA dell'acquirente - Buona fede: non sussiste - Cassazione, Sentenza n. 15639 del 24 luglio 2015**

- L'applicazione del regime di non imponibilità delle cessioni intracomunitarie richiede che ne sussistano tutti i presupposti sostanziali. Pertanto, non può essere riconosciuta al cedente nazionale che abbia omesso di verificare la persistente operatività della cessionaria comunitaria, a nulla rilevando che il cedente abbia contrattato con un sedicente rappresentante di questa.

- Secondo la giurisprudenza comunitaria, un operatore economico può vantare buona fede che gli consenta comunque di fruire del regime di non imponibilità a condizione che non sia a conoscenza del fatto che in realtà non sono soddisfatte le condizioni legali per l'applicazione del regime, né possa rendersene conto, pur facendo prova di tutta la diligenza di un commerciante avveduto (Corte just. 21.2.2008, causa C-271/06, Netto Supermarkt GmbH).

**28**

**IVA - Omessa introduzione di merci nel deposito IVA - Effetti - Cassazione, Sentenza n. 16109 del 29 luglio 2015**

- La omessa introduzione fisica dei beni di provenienza extracomunitaria in un deposito IVA comporta il loro assoggettamento ad IVA, come già affermato dalla sentenza della Corte di Giustizia Equoland (C-272/13 del 17 luglio 2014).

- La disciplina sanzionatoria applicabile all'importatore, che si avvalga del sistema di sospensione del versamento dell'IVA all'importazione senza che venga materialmente immessa nel deposito IVA la merce di provenienza extra UE, è quella di cui all'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, che ha portata generale, essendo applicabile all'omesso o ritardato versamento di qualsiasi tributo, e non, invece, quella prevista dall'art. 70 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (che rinvia alle sanzioni previste dalle norme doganali).

## **29** PROCESSO TRIBUTARIO - Società non operative - Istanza di disapplicazione: non rientra tra gli atti impugnabili - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 1919/42/15 del 8 maggio 2015

Il provvedimento di diniego dell'istanza di disapplicazione della normativa in tema di società non operative di cui all'art. 30 della L. n. 724/94), non rientra tra gli atti impugnabili dinanzi le Commissioni tributarie. Infatti:

- il ricorso al giudice tributario è ammesso contro tutti gli atti che portino a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa impositiva, mentre il diniego in esame non costituisce esercizio di un potere autoritativo diretto a far valere una pretesa erariale;
- Inoltre, il provvedimento in oggetto non configura neppure un diniego di agevolazione ex art. 19 co. 1 lett. h) del D.Lgs. n. 546/92, in quanto, con tale disapplicazione, il contribuente non viene penalizzato mediante tassazione di un reddito, ma ottiene solo di procedere a tassazione ordinaria commisurata al reddito effettivamente conseguito.

## **30** PROCESSO TRIBUTARIO - Provvedimento di autotutela: è un atto impugnabile - Cassazione, Sentenza n. 14243 dell'8 luglio 2015

- L'esercizio del potere di autotutela non preclude al contribuente, ancorché l'originario provvedimento di irrogazione delle sanzioni sia già definitivo, la possibilità di impugnare nei termini di legge il provvedimento emesso in autotutela.
- Nel caso di specie, la CTP aveva confermato la legittimità dell'avviso di irrogazioni sanzioni, per l'impiego di due lavoratori subordinati non iscritti nei libri obbligatori. La CTR dichiarava l'inammissibilità dell'appello e del ricorso introduttivo in quanto l'atto di irrogazione delle sanzioni era divenuto definitivo e la cartella esattoriale, a seguito di istanza di autotutela, riproduceva l'importo ricalcolato dall'amministrazione finanziaria.

## **31** PROCESSO TRIBUTARIO - Avviso bonario: è atto impugnabile autonomamente - Cassazione, Ordinanza n. 15957 del 28 luglio 2015

L'avviso bonario di cui di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-ter, comma 4, è autonomamente impugnabile. Infatti, pur avendo l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nel D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, natura tassativa, non preclude la facoltà di



impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche, siccome è possibile un'interpretazione estensiva delle disposizioni in materia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento dell'amministrazione (art. 97 Cost).

### **32** PROCESSO TRIBUTARIO - Omissione del contraddittorio endoprocedimentale - Nullità dell'atto impositivo - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 16036 del 29 luglio 2015

L'omissione del contraddittorio da parte dell'Amministrazione finanziaria comporta la nullità dell'atto impositivo solo se il contribuente dimostra che, a seguito del confronto con l'Ufficio, l'avviso di accertamento sarebbe stato diverso. Nel caso di specie, il contribuente non aveva neppure 'graficamente prospettato' tale possibile risultato diverso dell'atto se si fosse svolto il contraddittorio e, quindi, il medesimo non poteva ritenersi nullo per la mancata instaurazione del confronto con l'Ufficio.

### **33** REATI TRIBUTARI - Dichiarazione fraudolenta ex art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000 - Dolo specifico in presenza di finalità extratributaria: sussiste - Cassazione, Sentenza n. 27112 del 30 giugno 2015

- Il delitto di dichiarazione fraudolenta, mediante utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000, si considera commesso quando tali fatture o documenti sono registrati in contabilità, o conservate a fine di prova, nonché vengono inserite nella dichiarazione d'imposta, condotte, queste ultime, tutte congiuntamente necessarie ai fini della punibilità (conforme: Cass. pen. n. 14855/2012).

- Il dolo specifico, richiesto per l'integrazione della fattispecie di cui all'art. 2 del D. Lgs. n. 74/2000, sussiste anche quando ad esso si affianchi una distinta e autonoma finalità extratributaria non perseguita dal contribuente in via esclusiva, con la precisazione che il relativo accertamento è riservato al giudice di merito e, se adeguatamente e logicamente motivato, è incensurabile in sede di legittimità (conforme, ex multis, Cass. SS.UU n. 27/2000).

## 34

### **REATI TRIBUTARI - Alienazione simulata di beni al fine di impedire la riscossione coattiva - Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte ex art. 11 D.Lgs. n. 74/2000: non sussiste se il ricavato è destinato a pagamento di altre imposte - Cassazione, Sentenza n. 27143 del 30 giugno 2015**

Il reato di cui all'art. 11 del D.Lgs. n. 74 del 2000 (sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte) è caratterizzato dal dolo specifico, posto che l'alienazione simulata o il compimento di altri atti fraudolenti, idonei a rendere inefficace la procedura di riscossione coattiva, devono essere finalizzati alla sottrazione al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte. Sicché, attesa la formulazione della norma, deve ritenersi che una condotta il cui risultato economico sia destinato ad andare, anziché a detrimento, addirittura a beneficio dell'Erario, non può dirsi accompagnata dal dolo specifico *de quo*, indipendentemente dal fatto che le imposte in tal modo pagate fossero quelle per le quali sia eventualmente pendente un'azione di riscossione o altre (nel caso specifico il ricavato dell'alienazione simulata era stato destinato al pagamento di imposte diverse da quelle interessate dalla riscossione coattiva).

## 35

### **SANZIONI AMMINISTRATIVE - Disapplicazione in presenza di obiettiva incertezza - Condizioni - Cassazione, Sentenza n. 15294 del 21 luglio 2015**

La disapplicazione, da parte del giudice, delle sanzioni per violazioni di norme tributarie (ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8, D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 2, e L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3), qualora accerti che le stesse sono state commesse in presenza ed in connessione con una situazione di oggettiva incertezza nell'interpretazione normativa (da riferire non al contribuente, nè all'Ufficio, bensì al giudice stesso), è possibile - anche in sede di legittimità - solo se domandata dal contribuente nei modi e nei termini processuali appropriati, cioè, secondo i principi generali in tema di processo tributario, sin dal ricorso introduttivo (conformi: Cass. nn. 25676 del 2008, 24060 del 2014).

**36**

**STATUTO DEL CONTRIBUENTE - Inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni per mancata collaborazione del contribuente - Avviso di accertamento: è legittimo - Cassazione, Sentenza n. 15121 del 17 luglio 2015**

L'avviso di accertamento emesso a seguito di una verifica fiscale che, a causa della mancata collaborazione del contribuente con i verificatori, si prolunghi in modo tale che l'Agenzia delle Entrate non riesca a rispettare, per l'imminente decadenza del potere di accertamento, il periodo sospensivo di sessanta giorni dal rilascio del PVC (art. 12 co. 7 della L. n. 212/2000), è legittimo.

---

[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 7/2015

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.

© 2015 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").