

Norme & Tributi

Sulle maxifrodi dell'Iva sanzioni anche alle imprese

RESPONSABILITÀ ENTI

Approvato definitivamente dal Cdm il decreto che recepisce la direttiva Pif

Esteso il decreto 231 ma l'evasione deve superare i 10 milioni

Giovanni Negri

Decreto 231 esteso alle maxifrodi Iva, con punibilità anche del solo tentativo. Estensione dei reati presupposto e allargamento di quelli contro la pubblica amministrazione per i quali le imprese sono chiamate a rispondere per condotte dei dipendenti. Ma anche inasprimento del trattamento punitivo per i delitti che compromettono il bilancio dell'Unione europea. Sono questi alcuni dei cardini del decreto legislativo approvato lunedì notte in via definitiva dal consiglio dei ministri con il quale viene recepita la direttiva Pif (protezione degli interessi finanziari), la n. 1371 del 2017. Il provvedimento evita interventi più incisivi, tenendo conto soprattutto dell'intervento sul penale tributario dell'inverno scorso che, nell'ambito della manovra finanziaria, ha tra l'altro introdotto la responsabilità amministrativa delle imprese per i principali reati fiscali, e chiude il cerchio, stabilendo di colpire le più gravi infrazioni in materia di Iva, se commesse con elementi di transnazionalità.

Nel dettaglio, quanto alle modifiche al Codice penale, il decreto interviene per innestare nei reati di peculato attraverso errore al-

trui, indebita percezione di erogazioni ai danni dello Stato e induzione indebita, le ipotesi in cui i fatti puniti hanno come conseguenza un danno superiore a 100.000 euro per il bilancio Ue; in questi casi la pena detentiva aumenta fino a un massimo di 4 anni.

Sul versante dei reati fiscali, escluso un aumento dei massimi di pena quando il fatto è stato commesso anche in parte in un altro Stato e l'Iva evasa supera i 10 milioni di euro, per effetto dell'approvazione delle recenti modifiche, è stata invece introdotta la punibilità del semplice tentativo.

Centrale il tema della responsabilità amministrativa degli enti, dove il decreto appena approvato ne estende l'applicabilità ai reati di peculato "semplice", peculato attraverso errore altrui e abuso d'ufficio quando dalle condotte deriva un danno agli interessi finanziari dell'Unione europea. Inoltre, per i reati di dichiarazione infedele, omessa dichiarazione e indebita compensazione, sempre se commessi nel contesto di frodi internazionali con l'obiettivo di evadere un importo complessivo non inferiore a 10 milioni di euro, si stabilisce una sanzione pecuniaria a carico dell'impresa sino a un massimo di 400 quote. Inserito poi nella lista dei reati presupposto anche il contrabbando con sanzione fino a 200 quote nell'ipotesi base, ma con sanzione che può arrivare sino a 400 quote quando i diritti di confine dovute sono superiori a 100.000 euro. Per le frodi agricole sale poi di un anno, per attestarsi quindi a 4, il massimo di pena detentiva, se la somma indebitamente percepita è superiore a 100.000 euro.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

I PUNTI CHIAVE

1

IL CODICE PENALE

Nel Codice penale inserito un aumento di pena per adeguare le norme alle necessità di tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea, in aderenza a quanto richiesto dalla direttiva Pif. Sale a 4 anni il massimo di pena detentiva che potrà essere inflitta per i reati di peculato mediante profitto dell'errore altrui, indebita percezione di erogazioni ai danni dello Stato e induzione indebita. In tutti e 3 i casi però il danno dovrà essere superiore a 100.000 euro

2

IL TENTATIVO

Per irrobustire gli strumenti a disposizione dell'autorità giudiziaria e delle forze investigative nella lotta alle frodi comunitarie si è, per la prima volta, introdotta nel contesto del penale tributario anche la punibilità del "semplice" tentativo. Anche in questo caso però la punibilità è prevista nei soli casi più gravi, quando cioè la condotta con elementi di internazionalità punta a un'evasione dell'Iva per un importo superiore a 10 milioni di euro

3

IL DECRETO 231

Anche le imprese saranno chiamate a rispondere per i principali reati fiscali in materia di Iva posti in essere dai propri dipendenti dai quali hanno tratto un vantaggio o avuto interesse. Il decreto 231 così, chiudendo il cerchio aperto con la riforma dell'inverno passato, si estende alla dichiarazione infedele, all'omessa dichiarazione e all'indebita compensazione, sempre con limite di evasione oltre i 10 milioni

4

GLI ALTRI REATI

Responsabilità amministrativa degli enti estesa anche ai casi di peculato semplice, peculato con errore altrui e abuso d'ufficio, quando dalle condotte deriva un danno per gli interessi finanziari dell'Unione europea. Modificato anche il reato di contrabbando ora incluso nel decreto, attraverso un aumento della pena massima quando i diritti di confine elusivi sono oltre i 100.000 euro

Modello omesso, salvo l'uso del credito

CASSAZIONE

Ok alla compensazione ma entro la dichiarazione del secondo anno dopo

Laura Ambrosi

Il credito Iva sorto nell'anno in cui è omessa la dichiarazione può essere utilizzato in compensazione se riportato al più tardi nella dichiarazione del secondo anno successivo. A confermare questo principio è la Cassazione con sentenza n. 14055 depositata ieri.

Una società impugnata due cartelle di pagamento, le quali l'Agenzia recuperava in credito Iva in conseguenza di controllo automatizzato. Il che non era stata presentata nella dichiarazione relativa all'anno nel quale nasceva il credito, l'ufficio aveva discusso e le compensazioni. Solo in appello il collegio ha ritenuto illegittimo l'utilizzo del controllo automatizzato in luogo della notifica di specifico avviso di accertamento per il disconoscimento del credito. L'Agenzia ricorreva in Cassazione.

I giudici di legittimità, rigettando il ricorso, hanno confermato l'annullamento della pretesa seppur per ragioni differenti da quelle indicate dalla Ctr. Innanzitutto, la Suprema Corte ha ricordato che secondo le Sezioni unite (sentenza 17758/2016) è legittima l'iscrizione a ruolo e relativa notifica della cartella di pagamento per il recupero del credito relativo a una dichiarazione omessa. Il fisco può operare anche attraverso procedure automatizzate poiché si tratta di una rettifica priva di profili valutativi e/o estimativi, trattandosi di un mero raffronto tra dati dichiarati e presenti nell'anagrafe tributaria.

La giurisprudenza di legittimità ha confermato la rilevanza della sostanza, ossia dell'esistenza del credito piuttosto che il rispetto delle formalità, atteso che solo così è garantito il principio di neutralità. Il contribuente è onerato della dimostrazione che la detrazione di imposta (e quindi il credito) è eseguita entro il termine biennale (secondo la norma vigente al tempo) e si riferisce ad acquisti finalizzati ad operazioni imponibili ed inerenti. Ne consegue che il giudice tributario investito della valutazione è tenuto a riconoscere il credito se il contribuente dimostra la spettanza del proprio diritto.

L'omesso invio della dichiarazione Iva da cui emerge il credito non comporta pertanto la decadenza dal diritto a condizione che sia imputato in detrazione al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo (in base alla norma vigente) a quello in cui il diritto è sorto. Conseguentemente è legittimo anche l'utilizzo in compensazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Contraddittorio senza obbligo ma a valenza differenziata

CONTRO

Dal 1° luglio scorso scatta solo l'invito obbligatorio all'adesione

Giulia Coppola

Partiamo da un dato per sgombrare il campo dagli equivoci e contribuire a fare chiarezza. Con l'articolo 4-octies del decreto legge 34/2019 il legislatore non ha introdotto affatto l'obbligo del contraddittorio a partire dagli accertamenti dal 1° luglio 2020, ma ha solo integrato la disciplina di cui al decreto legislativo 218/97 con la previsione dell'«invito obbligatorio all'adesione» (articolo 5-ter); norma che, quindi, a discapito dell'auspicabile previsione dell'inderogabilità del contraddittorio nell'ambito dei procedimenti tributari (tutti), si limita a prevedere l'obbligo degli Uffici di invitare il contribuente ad aderire nella fase successiva e non genetica della pretesa tributaria.

Dal 1° luglio 2020 saremo, quindi, in presenza di un contraddittorio «a valenza differenziata», ovvero di un contraddittorio:

- pieno - da attivarsi, a pena di nullità, nei casi di accessi, ispezioni e verifiche in loco che si concludono con la consegna del pvc; nullità che, secondo la più recente giurisprudenza (e prassi) andrebbe limitata ai casi in cui l'accertamento è ante tempus, ovvero emanato prima dei 60 giorni dal pvc;
- pieno - nella fase genetica della pretesa - ma limitato ai (pochi) casi in cui ne resta prevista la sua nderogabilità, a pena di nullità, secondo la giurisprudenza (elusione/abuso, parametri di tipo sintetico e studi di settore);
- depotenziato (e derubricato) alla fase successiva a quella genetica, dopo che l'Ufficio ha formato la pretesa sulla base dei dati in suo possesso, in tutti (e più numerosi) casi di verifiche "a tavolino" e circoscritto all'accertamento con adesione delle imposte dirette e Iva;
- escluso, per gli atti impositivi diversi dagli avvisi di accertamento per i quali non si applica il decreto 218/97 (capo II), che per gli avvisi di accertamento parziale, oltre che nei casi di motivata urgenza o fondato pericolo per la riscossione.

Tre brevi osservazioni al riguardo. La prima: ciò che è diventata obbligatoria è solo la fase dell'accertamento con adesione per i principali tributi (imposte dirette e Iva) sebbene questa procedura è, e sarebbe dovuta rimanere una facoltà ammissibile,

in linea di principio, solo ove possa giustificarsi una rivisitazione della pretesa con l'apporto partecipativo del contribuente. La seconda: il sistema dei controlli mostra sempre più marcatamente la presenza di istituti che concedono minori garanzie procedurali al singolo con riferimento a taluni accertamenti (e tributi) e non a tutti e che, in taluni casi, potrebbe avallare l'utilizzo anche improprio dei metodi di accertamento.

Si pensi al caso degli accertamenti parziali ex articolo 41 bis del Dpr 600/73 esclusi dall'invito obbligatorio all'adesione nonostante il fatto che l'essenza dell'accertamento parziale stia (solo) nell'«automatismo argomentativo» tra il contenuto dell'atto di accertamento e gli elementi certi e precisi (e non presuntivi o valutativi) emersi da una data segnalazione esterna (di altri uffici o dell'anagrafe) che andrebbero vagliati proprio con la partecipazione del contribuente per risolvere le incertezze emerse dal confronto (a tavolino) tra il contenuto della segnalazione esterna e il dichiarato.

La terza: ove l'Ufficio non dovesse invitare il contribuente all'adesione, costui sarà tenuto a dimostrare in sede giudiziale le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato attivato, addossandosi l'onere della prova di resistenza e quindi, anche l'onere (ed i costi) di difesa per tutelare i suoi diritti, nonostante il fatto che la violazione dell'obbligo all'adesione dovrebbe imputarsi unicamente al soggetto onerato e, quindi, all'Ufficio.

In caso di mancato accordo in adesione, inoltre, l'avviso di accertamento dovrà essere motivato in relazione ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti nel corso del contraddittorio (motivazione rafforzata). Il contribuente sarà, pertanto, esposto al rischio di fornire ulteriori elementi che gli Uffici potranno utilizzare per modificare i motivi dei recuperi che, come a volte accade, potrebbero essere anche frutto di incompiuti, errati o illegittimi rilievi emersi in sede di verifica e non incappare, al contempo, nel divieto di integrare la motivazione nel corso del processo.

In definitiva, la materia dei controlli è stata incanalata in un sistema in cui il contribuente viene spinto a incrementare, come ammette l'Agenzia (circolare 17/2020), «il proprio adempimento spontaneo e ridurre, conseguentemente, il tax gap». Il tutto mortificando, in buona sostanza, la ratio del contraddittorio e la parità delle armi nel procedimento e nel processo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Acquisto quasi per intero con imposta fissa

L'INTERPELLO

L'agevolazione non vale se ad acquistare è un fondo immobiliare

Angelo Busani

Si applica anche alla compravendita di un fabbricato non «per intero», ma «quasi per intero», l'agevolazione di cui all'articolo 7 del Dl 34/2019 (imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna) prevista per l'acquisto - detto in breve - di interi fabbricati destinati a essere demoliti/ristrutturati e poi rivenduti. L'agevolazione non si applica però se l'autore dell'acquisto è un fondo immobiliare, in quanto non qualificabile come «impresa di costruzione e ristrutturazione».

È questo il sunto delle risposte a interpellato n. 203 e 204 del 7 luglio 2020 formulate dall'agenzia delle Entrate con riguardo al beneficio fiscale condizionato al fatto che:

- l'acquisto sia effettuato entro il 31 dicembre 2021 da imprese che svolgono attività di costruzione o ristrutturazione di edifici;
- l'acquisto abbia a oggetto un «intero fabbricato», di qualunque tipologia;
- il soggetto acquirente, entro 10 anni dalla data di acquisto, provveda:

- alla demolizione e ricostruzione di un nuovo fabbricato anche con variazione volumetrica ovvero a eseguire interventi di manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, con il risultato che il nuovo fabbricato deve risultare conforme alla normativa antisismica e deve conseguire una delle classi energetiche A, B o NZEB (Near Zero Energy Building);

- all'alienazione di almeno il 75 per cento del volume del nuovo fabbricato.

All'Agenzia è stato, dunque, prospettato il caso se l'agevolazione compete all'acquisto di un intero fabbricato, fatta eccezione per due locali (un'autorimessa e un negozio) al piano terreno (in sostanza un acquisto di 1.410 metri cubi su un totale di 1.583 metri cubi); con occhio benevolo e sostanziale, in quanto in effetti la norma formalmente parla di acquisto di un «intero fabbricato», la risposta è stata quindi positiva.

Risposta negativa, invece, per gli acquisti del fondo immobiliare. Questa negazione (già espressa nella risposta a interpellato n. 70 del 20 febbraio 2020; si veda il Sole 24 Ore del 21 febbraio 2020) si basa sul ragionamento per il quale i fondi non sono «oggetti di diritto» ma «patrimoni separati» la cui titolarità compete alla Sgr che ne ha l'amministrazione. Ma si tratta di un'argomentazione non convincente.

Infatti, l'osservazione della operatività quotidiana dei fondi sempre più induce a ritenere che si tratti di veri e propri soggetti di diritto e non mere ripartizioni del patrimonio di una Sgr, la Sgr svolge un ruolo meramente di servizio e cioè quello di amministrare il fondo. Tanto è vero che, nelle compravendite, il fondo, ai fini Iva, non si comporta diversamente da un soggetto passivo dell'Iva che compra o vende. E lo stesso accadrebbe con riguardo alle imposte sui redditi, se i fondi non beneficiassero di un regime di esenzione.

Appare, inoltre, francamente poco plausibile considerare il fondo alla stregua di un privato, e non di un'impresa, quando (tramite appalto) costruisce o ristruttura un edificio e poi lo vende frazionatamente; oppure quando procede alla locazione seriale di decine e decine di unità immobiliari.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Guida Pratica Società, Contabilità e Bilancio

Manuale Vaspolli

Valore24 Bilancio Cloud

#commercialisti

#bilancio

I temi caldi hanno bisogno di risposte rapide e autorevoli, il Gruppo 24 ORE è al tuo fianco con soluzioni editoriali e software per affrontare tutte le tematiche legate al Bilancio.



Scopri di più su: s24ore.it/commercialisti-bilancio

GRUPPO 24 ORE