

## Edizione di martedì 23 gennaio 2018

### AGEVOLAZIONI

[È \(quasi\) arrivato l'enoturismo](#)  
di Luigi Scappini

### CONTROLLO

[Aggiornati i principi di revisione](#)  
di Federica Furlani

### IMU E TRIBUTI LOCALI

[Attività sportiva ed esenzione IMU: i limiti](#)  
di Fabio Garrini

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Il cantiere configura una stabile organizzazione?](#)  
di Marco Bargagli

### IVA

[Violazioni in materia di reverse charge: aspetti generali – I° parte](#)  
di Dottryna

## AGEVOLAZIONI

---

### **È (quasi) arrivato l'enoturismo**

di Luigi Scappini

Uno dei settori economici trainanti di quest'ultimo periodo è sicuramente quello **vitivinicolo**.

In tale contesto, lo scorso anno erano stati presentati **due disegni di legge** che avevano l'obiettivo di **regolamentare** quella che si sta rivelando una formula di sicuro successo: la **visita con degustazione in cantina** e successiva vendita dei prodotti.

A distanza di circa un anno dal deposito dei due disegni di legge è arrivata un'accelerazione da parte del Legislatore, che ha portato all'inserimento, nella **Legge di bilancio 2018**, della disciplina in materia di **enoturismo**.

Se, da un lato, la **regolamentazione** deve essere accolta **con** indubbio **favore**, dall'altro non si può non evidenziare come la stessa sia, in alcuni punti, sicuramente **da correggere**, e ci si augura che ciò avvenga in sede di emanazione del previsto **decreto ministeriale**.

Tuttavia, è proprio qui che sta la preoccupazione degli operatori del settore: infatti, non è individuato un **termine ultimo** entro il quale debba essere emanato il **decreto** che, dal combinato disposto delle regole previste, rappresenta un elemento senza il quale l'enoturismo non può decollare.

Ma andiamo con ordine e, innanzitutto, definiamo l'**enoturismo** che, ai sensi dell'articolo 1, **comma 502**, L. 205/2017, consiste in *"tutte le attività di conoscenza del vino espletate nel luogo di produzione, le visite nei luoghi di cultura, di produzione o di esposizione degli strumenti utili alla coltivazione della vite, la degustazione e la commercializzazione delle produzioni viticole aziendali, anche in abbinamento ad alimenti, le iniziative a carattere didattico e ricreativo nell'ambito delle cantine."*

Da tale definizione se ne evince, da un alto, l'**equiparazione** dell'enoturismo alle **fattorie didattiche**, dal momento che sono previste varie attività aventi l'obiettivo di far conoscere ai clienti il settore, e, dall'altro, la **completa apertura** dal punto di vista **soggettivo** di tale attività.

È infatti del tutto assente un **collegamento funzionale** al mondo agricolo in senso stretto: **al contrario** di quanto previsto in entrambi i **disegni di legge**, in cui l'attività veniva riservata ai soli soggetti di cui all'[articolo 2135 cod. civ.](#)

In tutta onestà, tale visione era maggiormente **condivisibile** in quanto veniva, **correttamente**, richiesto **l'esercizio in connessione diretta con l'attività principale** di produzione del vino:

d'altra parte, questo presupposto potrà essere previsto dal **decreto ministeriale** richiesto dal comma 504, con il quale dovranno essere individuate le linee guida nonché gli indirizzi in merito ai requisiti e agli *standard minimi* di qualità richiesti.

Il richiamato decreto dovrà inoltre intervenire anche sugli **aspetti impositivi**, andando a **limare** quanto previsto nella Legge di Bilancio, ai sensi della quale l'enoturismo contempla anche “*la degustazione e la commercializzazione delle produzioni viticole aziendali, anche in abbinamento ad alimenti*”.

Infatti, con il **comma 503**, ai **fini fiscali** viene previsto che “*Allo svolgimento dell'attività enoturistica si applicano le disposizioni fiscali di cui all'articolo 5 della legge 30 dicembre 1991, n. 413*”, rimandando, quindi, alle regole proprie perviste per l'**attività agritouristica**.

Non ci sarebbe niente di male, anzi, nella realtà è più che corretta tale equiparazione di trattamento essendo le due attività, quelle di agriturismo e di enoturismo, del tutto similari. Tuttavia, si verrebbe a delineare un inasprimento della tassazione in relazione alla **vendita** dei **propri prodotti** che, nel rispetto del paramento della prevalenza, **trovano** di per sé **piena copertura reddituale** nel reddito agrario ai sensi ed effetti di cui all'[articolo 32 Tuir](#).

Infatti, se non viene corretta la previsione in sede di emanazione del decreto ministeriale previsto, si verrebbe a creare un paradosso, per cui l'imprenditore agricolo avrebbe vantaggio a **vendere** in un **secondo tempo** i propri prodotti fatti degustare nel contesto dell'attività enoturistica espletata.

Restando in tema di disciplina fiscale applicabile all'enoturismo, per effetto del rimando all'[articolo 5 L. 413/1991](#), previsto al comma 2, ai fini della **detrazione Iva**, la stessa si calcola in misura **forfettaria**, pari al **50% dell'imponibile** originatosi, in perfetto allineamento con quanto previsto dall'[articolo 34-bis D.P.R. 633/1972](#) per quanto riguarda le prestazioni di servizi di cui all'[articolo 2135, comma 3, cod. civ.](#).

Tuttavia, il Legislatore ha cura di segnalare che tale **regime** è **applicabile esclusivamente** a coloro che rientrano tra i **soggetti** di cui agli [articoli 295 e seguenti, Direttiva 2006/112/CE](#) e quindi coloro che esercitano un'**attività agricola**.

Altrimenti non poteva essere in quanto, in caso contrario, si sarebbe andato contro il dettato comunitario che limita l'applicazione dei **regime speciali** ai soli casi espressamente previsti.

Percorsi di formazione tributaria

## CORSO DI ALTA FORMAZIONE SULL'IMPRESA AGRICOLA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## CONTROLLO

---

### **Aggiornati i principi di revisione**

di Federica Furlani

Con **Determina della Ragioneria Generale dello Stato del 12 gennaio 2018** è stata adottata la **nuova versione** di alcuni **Principi ISA Italia**, principi che i revisori legali e le società di revisione legale dei conti annuali e consolidati iscritti al registro di cui all'[\*\*articolo 2 D.Lgs. 39/2010\*\*](#) (come modificato dal D.Lgs. 135/2016) devono applicare nello svolgimento degli incarichi di revisione. L'aggiornamento si è reso necessario a seguito dell'adozione, avvenuta con precedente **Determina del 31 luglio 2017**, dei nuovi principi in materia di **relazione di revisione**.

I **principi aggiornati** sono i seguenti:

- **ISA Italia n. 200:** “*Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA italia)*”, che si occupa delle **responsabilità generali del revisore indipendente** nello svolgimento della revisione contabile del bilancio in conformità ai principi di revisione. In particolare, il principio:
  - definisce gli **obiettivi generali** del revisore indipendente;
  - spiega la **natura** e la **portata** di una revisione contabile configurata in modo da consentire al revisore indipendente il raggiungimento di tali obiettivi;
  - illustra l’oggetto, il livello di autorevolezza e la struttura dei **principi di revisione**;
  - include le regole che stabiliscono le **responsabilità generali del revisore** indipendente applicabili a tutte le revisioni contabili, incluso l’obbligo di conformarsi ai principi di revisione.
- **ISA Italia n. 210:** “*Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione*”, che tratta delle responsabilità del revisore nel concordare i **termini dell’incarico di revisione** con la direzione e con i responsabili delle attività di governance.
- **ISA Italia n. 220:** “*Controllo della qualità dell’incarico di revisione contabile del bilancio*”, che si occupa delle responsabilità specifiche del revisore riguardanti le **procedure di controllo della qualità** dell’incarico di revisione contabile del bilancio e, ove applicabile, delle responsabilità in capo al responsabile del riesame della qualità dell’incarico.
- **ISA Italia n. 230:** “*La documentazione della revisione contabile*”, che tratta della responsabilità del revisore nel predisporre la **documentazione della revisione contabile** del bilancio.
- **ISA Italia n. 510:** “*Primi incarichi di revisione contabile – Saldi di apertura*”, che si occupa delle responsabilità del revisore relativamente ai **saldi di apertura in un primo incarico di revisione contabile**.

- **ISA Italia n. 540:** “*Revisione delle stime contabili, incluse le stime contabili del fair value, e della relativa informativa*”, che tratta delle responsabilità del revisore relativamente alle **stime contabili**, incluse le stime contabili del **fair value**, e alla relativa **informativa** nell’ambito della revisione del bilancio. In particolare, esso approfondisce le modalità con cui il principio di revisione ISA Italia n. 315, il principio ISA Italia n. 330 ed altri principi di revisione internazionali applicabili devono trovare applicazione in relazione alle stime contabili. Il principio contiene inoltre regole e linee guida relative agli **errori nelle singole stime contabili**, nonché regole e linee guida in merito agli indicatori di possibili ingerenze da parte della direzione.
- **ISA Italia n. 600:** “*La revisione del bilancio del gruppo – Considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)*”, che si occupa delle considerazioni specifiche da applicarsi alle **revisioni contabili dei gruppi** (i principi di revisione si applicano anche alle revisioni contabili dei gruppi), in particolare quelle che coinvolgono i revisori delle componenti.

Le nuove versioni adottate, che sostituiscono ed integrano le versioni di cui alla Determina del Ragioniere Generale dello Stato del 23 dicembre 2014 e sono precedute dalla nuova versione dell’Introduzione ai principi stessi e dal Glossario dei termini più utilizzati, **entrano in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che chiudono al 31 dicembre 2017 o successivamente**.

Master di specializzazione

## LABORATORIO PROFESSIONALE SULL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE E DEL COLLEGIO SINDACALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IMU E TRIBUTI LOCALI

---

### **Attività sportiva ed esenzione IMU: i limiti**

di Fabio Garrini

Con la recente [\*\*sentenza n. 31065 del 28/12/2017\*\*](#) la Cassazione si è espressa sul tema della debenza ICI in relazione ai **fabbricati nei quali viene praticata l'attività sportiva**: le previsioni contenute nell'[\*\*articolo 7, lett. i\), D.Lgs. 504/1992\*\*](#) devono intendersi non suscettibili di interpretazione estensiva e **l'esenzione va in ogni caso esclusa quando il contribuente è una società commerciale**.

Medesime considerazioni valgono anche si fini IMU e TASI, vista la similitudine delle imposte locali in relazione a tale fattispecie.

#### **Il requisito soggettivo**

La disposizione di riferimento che consegna l'esenzione agli enti non commerciali era già prevista nella previgente ICI, ossia **l'articolo 7, lett. i), D.Lgs. 504/1992, applicabile anche all'IMU** in forza del rinvio contenuto nell'[\*\*articolo 9, comma 8, D.Lgs. 23/2011\*\*](#), che a sua volta opera in forza della norma di rinvio contenuta nell'[\*\*articolo 13, comma 1, D.L. 201/2011\*\*](#).

In applicazione di tale disposizione *“sono esenti gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222.”*

Per quanto riguarda la **TASI**, le fattispecie di esenzione sono stabilite dall'[\*\*articolo 1, comma 3, D.L. 16/2014\*\*](#): tale disposizione introduce l'esenzione anche a favore degli ENC che svolgono attività meritevoli e, tra queste, viene richiamata anche l'**attività sportiva**.

Con riferimento alla disciplina di esonero per gli **enti non commerciali**, l'[\*\*articolo 91-bis D.L. 1/2012\*\*](#) ha stabilito che l'esenzione può essere beneficiata solo ed esclusivamente per gli immobili utilizzati **“con modalità non commerciali”**, demandando ad un **decreto attuativo** la più precisa definizione: si tratta del **decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200**.

Affinché sia applicabile l'esenzione è necessario che gli immobili siano utilizzati da **enti non commerciali**, come individuati dal Testo Unico delle imposte sui redditi: il decreto 200/2012, all'articolo 1, li definisce infatti come *“gli enti pubblici e privati diversi dalle società di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del TUIR, che non hanno per oggetto esclusivo o principale*

*l'esercizio di attività commerciale”.*

Sono quindi agevolabili gli immobili posseduti dagli **enti pubblici e privati**, residenti nel territorio dello Stato, che **non** hanno per oggetto esclusivo o principale l'**esercizio di attività commerciale**.

Pertanto, **dall'agevolazione rimangono esclusi gli immobili delle società, sia commerciali che cooperative**, anche se svolgono le attività richieste dalla norma per fruire dell'esenzione.

Proprio su questo punto **interviene la Cassazione, confermando l'interpretazione del tutto restrittiva**: il caso esaminato riguardava infatti una **società a responsabilità limitata** che risultava proprietaria dell'immobile in relazione al quale il comune di ubicazione ha contestato la necessità di versare il tributo comunale (si trattava di ICI, ma per quanto in precedenza affermato, le medesime considerazioni devono oggi valere anche ai fini IMU e TASI).

Nella [\*\*sentenza 31065/2017\*\*](#) si legge infatti: “*Nel caso di specie, è pacifica la natura societaria del contribuente che invoca l'applicazione dell'esenzione. Deve escludersi, pertanto, che ricorra il presupposto soggettivo per l'applicazione della disposizione invocata. Questo rende del tutto irrilevante la valutazione della sussistenza del requisito oggettivo dell'esenzione. Tanto del resto emerge anche dalla stessa sentenza della CTR nella quale è precisato che “la società [...] ha carattere commerciale, non rientrante nel beneficio previsto dall'articolo 7 citato”.*”

In definitiva, quando il possessore è una società commerciale, perde del tutto rilievo l'effettiva attività svolta nell'immobile; si potrebbe pertanto affermare che **la verifica del requisito soggettivo risulta una sorta di pre-requisito pregiudiziale alla verifica del requisito oggettivo**.

Se il possessore non è tra quelli previsti dal [\*\*D.M. 200/2012\*\*](#), l'esenzione **non può in ogni caso trovare applicazione**.

Seminario di specializzazione

**FOCUS SUGLI STATUTI E I CONTRATTI NELLO SPORT 2018**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Il cantiere configura una stabile organizzazione?***

di Marco Bargagli

Ai sensi dell'[articolo 162 Tuir](#), ai fini delle imposte sui redditi, l'espressione "stabile organizzazione" designa una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita, in tutto o in parte, la sua attività sul territorio dello Stato.

Nello specifico, l'espressione "stabile organizzazione" comprende: una sede di direzione; una succursale; un ufficio; un'officina; un laboratorio; una miniera, un giacimento petrolifero o di gas naturale, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali, anche in zone situate al di fuori delle acque territoriali in cui, in conformità al diritto internazionale consuetudinario ed alla legislazione nazionale relativa all'esplorazione ed allo sfruttamento di risorse naturali, lo Stato può esercitare diritti relativi al fondo del mare, al suo sottosuolo ed alle risorse naturali.

In base alle disposizioni interne, il cantiere di costruzione o di montaggio o di installazione, ovvero l'esercizio di attività di supervisione ad esso connesse, è considerato "stabile organizzazione" soltanto se tale cantiere, progetto o attività ha una durata superiore a tre mesi.

Di contro, nel modello Ocse di convenzione, la regola di permanenza del cantiere di costruzione e montaggio è pari a 12 mesi.

Ai fini Iva, l'[articolo 11 Reg. UE 282/2011](#), del 15 marzo 2011, ha fornito la definizione di stabile organizzazione, prevedendo che la stessa designa qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica definita dall'articolo 10 dello stesso regolamento, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e di una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici necessari a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione.

A livello internazionale, l'articolo 5, par. 1, del modello di convenzione Ocse, definisce la stabile organizzazione come una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa esercita, in tutto o in parte, la sua attività in un determinato territorio.

Ai fini reddituali, ai sensi dell'articolo 7, par. 1, del citato modello Ocse, se l'impresa di uno Stato contraente svolge la propria attività nell'altro Stato contraente per mezzo di una stabile organizzazione ivi situata, gli utili da essa conseguiti sono imponibili, oltre che nello Stato di residenza, anche nello Stato della fonte, ma unicamente nella misura in cui siano attribuibili alla stabile organizzazione stessa.

La **giurisprudenza di legittimità** ha recentemente chiarito in quali casi un **cantiere in Italia** può configurare una stabile organizzazione materiale, con particolare riferimento alle **attività esercitate da parte di una ditta individuale**.

Nello specifico, la **suprema Corte di Cassazione**, con la [sentenza n. 28059](#), pubblicata in data **24 novembre 2017**, ha accolto il **ricorso del contribuente** presentato in seguito ai rilievi mossi da parte dell'Agenzia delle entrate tracciando, simmetricamente, i **profili giuridici e fattuali della stabile organizzazione in Italia** di un soggetto estero.

Un **imprenditore sloveno, titolare di una ditta individuale** specializzata in lavori di **tubisteria e piccola carpenteria navale**, aveva operato in Italia inizialmente da solo e, successivamente, con un **gruppo di operai**.

La **predetta persona fisica** aveva agito in **regime di sub-appalto** presso i **cantieri** di una società italiana o, in altre circostanze, all'interno di **imbarcazioni in allestimento** poste sempre all'interno dei medesimi cantieri, senza tuttavia istituire le **pertinenti scritture contabili** ed omettendo, nel contempo, la presentazione delle **prescritte dichiarazioni fiscali ai fini delle imposte dirette e dell'Iva**.

L'Amministrazione finanziaria aveva ritenuto che **taie attività** fosse riconducibile al concetto di **"stabile organizzazione in Italia di un soggetto residente all'estero"**, proponendo il **recupero a tassazione** del reddito prodotto nel territorio italiano in seguito all'attività economica svolta **presso il citato cantiere**.

Il **giudice di merito**, nei primi due gradi di giudizio, ha affermato che le circostanze di fatto acquisite in atti **non consentivano di riconoscere la sussistenza di una stabile organizzazione in Italia** in capo all'impresa del cittadino sloveno.

Sul punto, infatti, le **attività svolte presso i cantieri della società committente** non realizzavano i presupposti di una **stabile organizzazione**, tenuto conto che:

- le prestazioni di servizio venivano da operai che **quotidianamente oltrepassavano la frontiera**;
- gli stessi operai si avvalevano di **modesti attrezzi custoditi presso i luoghi di lavoro**;
- l'**Ufficio non aveva chiarito** le ragioni per cui detti cantieri, nella **titolarità dell'appaltante**, assumevano una **rilevanza strumentale** rispetto alla **natura delle prestazioni ed all'attività svolta dalla ditta individuale**, funzionale alla produzione del reddito.

Il **giudice del gravame** ha escluso anche la presenza di una **stabile organizzazione personale**, atteso che la persona fisica titolare dell'omonima ditta individuale, aveva **stipulato contratti in "modo episodico" ed a titolo personale** e non in qualità di **agente dipendente** designato da parte di un'impresa estera.

La suprema Corte di cassazione ha **confermato l'interpretazione espressa da parte del giudice di merito**, facendo richiamo alla **convenzione internazionale contro le doppie imposizioni sui redditi** stipulata tra l'Italia e la Repubblica Jugoslava e, segnatamente, all'articolo 7 dell'accordo bilaterale, in base al quale per **l'imponibilità del reddito d'impresa del soggetto non residente**, sono necessari i seguenti elementi:

- una presenza che sia incardinata nel territorio dell'altro Stato contraente e dotata di una certa stabilità;
- una sede di affari capace, anche solo in via potenziale, di produrre reddito;
- un'attività autonoma rispetto a quella svolta dalla casa madre, dovendo aggiungersi che, ai fini dell'applicazione delle imposte dirette, la relativa indagine deve essere condotta non solo sul piano formale, ma anche e soprattutto su quello sostanziale.

Ciò posto, gli ermellini hanno pienamente concordato con **l'approccio ermeneutico** fornito dal giudice di appello, escludendo la tassazione del reddito prodotto in Italia dal cittadino sloveno.

Sotto tale profilo, infatti, il supremo giudice ha ribadito che:

- *le prestazioni svolte dagli operai della ditta individuale presso i cantieri venivano eseguite con modesti attrezzi che, per mera comodità, venivano custoditi presso i cantieri delle committenti;*
- *l'Ufficio non aveva provato, come avrebbe dovuto, che i cantieri stessi (intesi come complessiva organizzazione) assolvevano una rilevante funzione strumentale rispetto alle attività ivi eseguite dagli operai della ditta individuale, mentre si era limitato alla mera prospettazione – senza provarla – dell'esecuzione di lavorazioni di complessità tale da richiedere una attrezzatura diversa da quella in dotazione agli operai ed una specifica organizzazione di cantiere, con carattere strumentale rispetto alla natura delle prestazioni eseguite.*

In definitiva, nel corso del giudizio di merito e di legittimità **non sono stati individuati i tipici elementi che realizzano la presenza sul territorio dello Stato italiano di una stabile organizzazione.**

Master di specializzazione

**NOVITÀ DI VERIFICHE FISCALI E ACCERTAMENTO:  
STRUMENTI DI DIFESA E STRATEGIE PROCESSUALI**

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

# **Violazioni in materia di reverse charge: aspetti generali – I° parte**

di Dottryna



Come per tutti i principali articoli del D.Lgs. 471/1997 (di seguito anche “decreto”), l’articolo 15 del D.Lgs. 158/2015 ha modificato, sempre con effetto 1/01/2016, anche l’articolo 6, recante la disciplina della “violazione degli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette all’imposta sul valore aggiunto”. Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione “Sanzioni”, una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo si occupa di delineare gli aspetti generali della disciplina sanzionatoria in materia di inversione contabile. Con successivi contributi verranno trattate le singole fattispecie sanzionatorie.

Quello in materia di **reverse charge** (di seguito anche “inversione contabile” o “R.C.”) costituisce probabilmente la **novità normativa di maggior impatto** attuata a livello sanzionatorio dal D.Lgs. 158/2015.

Il nuovo articolo 6 del decreto dedica ora ben **4 commi** (da **9-bis** a **9-bis3**) alle violazioni in materia di inversione contabile, recependo le raccomandazioni di provenienza comunitaria sia in ordine alla misura della sanzione, che in merito al mantenimento del diritto alla detrazione.

Si evidenzia inoltre come, a differenza della stesura normativa in vigore al 31/12/2015, quella attuale tratti unitariamente le **violazioni derivanti dal mancato rispetto delle disposizioni del D.P.R. 633/1972** (cfr. [articoli 17, 34 e 74](#)) e **quelle relative agli obblighi stabiliti dal D.L. 331/1993** per gli **acquisti intracomunitari** (cfr. [articoli 46 e 47](#)). In precedenza mancava un richiamo espresso al decreto 331/1993 e ciò creava un’**irragionevole disparità** di trattamento sanzionatorio tra violazioni che erano nella sostanza identiche. Inoltre, pur in assenza di un espresso richiamo all’interno del [comma 9-bis](#), le disposizioni in commento sono applicabili anche agli acquisti effettuati da **operatori sammarinesi e residenti nello Stato del Vaticano** (cfr. [circolare AdE 16/E/2017](#)).

Ad ogni modo, rispetto alla struttura previgente, il nuovo comma 6 ha mantenuto, pur riformulandolo, il **comma 9-bis**, che rappresenta la **norma sanzionatoria generale**, ed ha aggiunto **tre nuovi commi**, che si configurano invece quali **disposizioni speciali** (cfr. [circolare AdE 16/E/2017](#), paragrafo 1).

La logica delle nuove disposizioni è quella di **alleggerire il carico sanzionatorio**, irrogando una **sanzione** in misura **fissa**, in presenza di irregolarità nell'applicazione dell'istituto e di **salvaguardare in ogni caso**, sul piano sostanziale, **il diritto alla detrazione dell'imposta** in tutte le situazioni che si possono verificare.

Sul punto la [circolare AdE 16/E/2017](#) evidenzia che “*i nuovi commi sono coerenti con il principio sancito in più occasioni dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea in relazione al meccanismo del reverse charge, secondo cui le violazioni degli obblighi formali non possono escludere di per sé il diritto alla detrazione del contribuente, pena la violazione del principio di neutralità dell'imposta ... cui si è sempre uniformata la Corte di Cassazione*”.

La medesima circolare ricorda inoltre opportunamente che “*le nuove disposizioni ... trovano applicazione, per il principio del favor rei, anche per le violazioni commesse fino al 31 dicembre 2015 per le quali non siano stati emessi atti che si sono resi 'definitivi' anteriormente al primo gennaio 2016*”.

La Corte di **Cassazione**, peraltro, nell'[ordinanza 9505 del 12/04/2017](#), ha avuto modo di affermare che il principio del *favor rei* non opera in automatico nel passaggio dalla sanzione proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta a quella fissa da 500 euro a 20.000 euro, in quanto spetta al contribuente **dedurre** in giudizio gli elementi in base ai quali sia **concretamente** applicabile una sanzione inferiore a quella irrogata.

Nel prendere atto del principio enunciato, ci si permette di osservare come non sia però chiaro a quale situazione si riferisca, per usare il medesimo avverbio, **concretamente** la Corte, essendo pacifico che qualsiasi violazione in materia di R.C. commessa *ante 01/01/2016* trovi una **puntuale corrispondenza** nell'attuale assetto normativo (che ha infatti ripreso, modificandole nella misura sanzionatoria, tutte le precedenti ipotesi di violazione dell'istituto, aggiungendone alcune in passato non considerate dalla legge).



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >