

Edizione di lunedì 22 ottobre 2018

IVA

Operazioni con soggetti identificati in Italia e fattura elettronica
di Sandro Cerato

RISCOSSIONE

Decreto fiscale: previsto lo stralcio delle cartelle
di Lucia Recchioni

IMPOSTE INDIRETTE

Agevolazione prima casa spettante se la casa pre-posseduta è locata
di Alessandro Bonuzzi

CONTENZIOSO

I presupposti per l'autorizzazione all'accesso domiciliare
di Luigi Ferrajoli

IVA

Detraibilità Iva non dovuta priva di valenza retroattiva
di EVOLUTION

IVA

Operazioni con soggetti identificati in Italia e fattura elettronica

di Sandro Cerato

Il **decreto collegato alla Legge di Bilancio 2019** (in attesa di conoscere la versione definitiva che dovrà essere pubblicata in Gazzetta Ufficiale) prevede delle modifiche anche in relazione all'**ambito soggettivo dell'obbligo di emissione della fattura elettronica**, stabilendo che tale modalità è prevista solo se il soggetto è stabilito nel territorio dello Stato, e non anche meramente identificato.

Si pone così fine alle **incertezze** che erano state sollevate con il “vecchio” testo normativo e che con la [circolare 13/E/2018](#) l’Agenzia delle entrate aveva già cercato di correggere.

In buona sostanza, se il decreto andrà in porto nella versione attuale, si prevede che **l'obbligo di emissione della fattura elettronica** ricorre per le “*cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato*”, **eliminando quindi la fattispecie del soggetto identificato in Italia**.

La questione assume rilievo in quanto per le **operazioni effettuate con soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato**, a fronte dell’esclusione dell’obbligo di emissione della fattura elettronica, sorge **l'obbligo** di comunicazione mensile delle operazioni stesse (cd. “**esterometro**”), ferma restando in ogni caso la facoltà di emissione del documento in **formato elettronico** al fine di evitare tale adempimento comunicativo.

Operativamente, il **soggetto passivo nazionale** deve distinguere le controparti con cui procede ad effettuare le cessioni di beni e le prestazioni di servizi in differenti categorie:

- **soggetti residenti nel territorio dello Stato**, nel cui ambito si comprendono le società (di persone e di capitali) aventi la sede legale in Italia, nonché le imprese individuali residenti nel nostro Paese e le persone fisiche. Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi eseguite nei confronti di tali soggetti, la fattura deve essere sempre emessa in **formato elettronico ed inviata tramite il Sdi**;
- **soggetti non residenti nel territorio dello Stato**, ma ivi stabiliti, nel cui ambito si comprendono tipicamente le società non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato. In tal caso, per le **operazioni effettuate da un soggetto passivo in Italia nei confronti della stabile organizzazione** del soggetto non residente, la **fattura** deve essere emessa in **formato elettronico** ed inviata alla controparte tramite il Sdi;
- **soggetti non residenti nel territorio dello Stato**, ma ivi identificati tramite rappresentante fiscale o direttamente ai sensi dell'[articolo 35-ter D.P.R. 633/1972](#) (facoltà, quest’ultima, concessa solo ai soggetti comunitari). Per tali soggetti

l'identificazione nel territorio dello Stato non conferisce la qualifica di soggetti stabiliti in Italia (né tantomeno quella di residente), con la conseguenza che l'operazione effettuata nei confronti di tali soggetti **non confluisce nell'obbligo di emissione della fattura elettronica.**

Esemplificando, si consideri una **società italiana** che cede della merce con consegna in Italia a favore rispettivamente di una società francese con stabile organizzazione in Italia, ed a favore di una società tedesca identificata in Italia.

Pur trovandosi di fronte due soggetti con **partita Iva italiana**,

- nel primo caso sussiste **l'obbligo di emissione della fattura elettronica**,
- mentre, nel secondo caso, tale **obbligo non sussiste** in quanto trattasi di una controparte semplicemente **identificata in Italia**. Per tale ultima operazione, il cedente nazionale può quindi emettere la **fattura cartacea** ed inserire l'operazione nella comunicazione mensile (**esterometro**), oppure facoltativamente procedere con l'emissione della fattura elettronica ed evitare in tal modo l'inserimento dell'operazione nella predetta comunicazione (deve essere altresì assicurata alla controparte la possibilità di ottenere su richiesta una copia cartacea della fattura).

The graphic features a blue header bar with white text: "Master di specializzazione" and "IVA NAZIONALE ED ESTERA". Below this, a large blue section contains the text "Scopri le sedi in programmazione >" in white. The background has abstract blue and white geometric shapes.

RISCOSSIONE

Decreto fiscale: previsto lo stralcio delle cartelle

di Lucia Recchioni

Sabato 20 ottobre il Consiglio dei Ministri ha riesaminato e approvato il **decreto-legge** recante disposizioni urgenti in materia **fiscale**.

Oggetto di discussione sono state, tra l'altro, anche le norme in tema di **pacificazione fiscale**, essendosi resi necessari degli **interventi finalizzati** a

- **escludere qualsiasi forma di non punibilità** dei reati fiscali, di riciclaggio e di autoriciclaggio,
- **eliminare ogni riferimento alla possibilità di regolarizzare i capitali detenuti all'estero**, impedendo ai contribuenti di integrare il quadro RW nell'ambito della "nuova" dichiarazione integrativa e escludendo il ravvedimento per l'Ivie e l'Ivafe,
- circoscrivere le ipotesi di ricorso alla "**nuova**" **dichiarazione integrativa**, prevedendo il **limite di 100.000 euro complessivo** per singola annualità per poter regolarizzare le precedenti violazioni (la prima versione del decreto prevedeva infatti il limite di 100.000 euro per anno e per imposta),
- **potenziare la rottamazione** dei debiti nei confronti dell'Agente della riscossione, **affiancando** alla già prevista **rottamazione-ter** un nuovo meccanismo di "**saldo e stralcio**" **delle cartelle**, a beneficio di coloro che presentano situazione di **difficoltà** **economico-finanziaria**.

In merito all'ultimo punto, **Armando Siri, sottosegretario alle Infrastrutture**, ha dichiarato alla stampa che la nuova rottamazione potrà prevedere degli **stralci dal debito complessivo da pagare commisurati al reddito Isee** (per le persone fisiche) e **all'indice di liquidità** (per le società).

Più precisamente, secondo quelle che sono le **misure annunciate**, sarà possibile pagare con **tre diverse aliquote**: 6%, 10% e 25%.

Con specifico riferimento alle **persone fisiche**,

- potranno accedere all'aliquota più bassa i contribuenti che presentano un **reddito Isee fino a 15.000 euro**;
- la seconda aliquota sarà riservata invece a coloro il cui **reddito Isee è inferiore a 22.000 euro**
- ed infine la terza aliquota potrà essere prevista a beneficio di coloro che hanno un **reddito fino a 30.000 euro**.

Lo stesso meccanismo potrebbe inoltre guidare la definizione degli importi da pagare da parte delle **società**: in questo caso l'indicatore di riferimento sarà **l'indice di liquidità**, il quale consentirà di beneficiare dell'aliquota più bassa nel caso in cui sia inferiore a 0,3, dell'aliquota del 10% se inferiore a 0,6 e, infine, dell'aliquota del 25% se inferiore allo 0,8%.

Il totale dovuto, così come rideterminato, potrà essere quindi saldato in **10 rate mensili**.

In questo modo, secondo quanto dichiarato dallo stesso Armando Siri, i contribuenti potranno saldare il debito complessivo nei confronti dell'Agente della Riscossione, conservando tuttavia un reddito non inferiore al c.d. **"reddito di cittadinanza"**, ovvero 9.370 euro.

L'annunciato **"saldo e stralcio"** delle cartelle, tuttavia, **non è contemplato nell'attuale formazione del decreto fiscale**, essendo stato **previsto un emendamento** in sede di conversione: non resta quindi che attendere per verificare quelle che saranno le **novità** che effettivamente entreranno in vigore.

Special Event
**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE INDIRETTE

Agevolazione prima casa spettante se la casa pre-posseduta è locata

di Alessandro Bonuzzi

Le controversie che si instaurano in tema di **agevolazioni prima casa**, come anche le conseguenti pronunce dei giudici, attesa la **diffusione** dell'istituto, meritano sempre una certa attenzione.

È noto che i soggetti che acquistano la cosiddetta "**prima casa**" possono beneficiare di un'importante **riduzione delle imposte**, con applicazione dell'imposta di registro in misura pari al 2% e delle ipocatastali in misura fissa per un importo pari a 50 euro per ciascuna imposta ovvero con applicazione dell'Iva al 4% e delle ipocatastali nella misura fissa di 200 euro per ciascuna imposta ([circolare 2/E/2014](#)). Il beneficio spetta a condizione che l'immobile oggetto dell'acquisto sia un fabbricato "**non di lusso**", ossia classificato in classe A, escluse le categorie A/1, A/8 e A/9, e sussistano le **condizioni** stabilite nella **Nota II-bis** dell'**articolo 1 della Tariffa Parte I allegata al D.P.R. 131/1986**.

In particolare, tra le **condizioni** poste dalla norma, vi è quella che impone al contribuente di dichiarare all'atto dell'acquisto "*di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare*" come prima casa (lettera b).

La linea interpretativa dell'Agenzia delle entrate circa il raggio d'azione di tale requisito è, da sempre, **molto rigida**, potendo esso essere disapplicato solo quando si concretizzi una ipotesi di **assoluta inidoneità** (quale può essere, ad esempio, l'inagibilità dell'"altro" immobile all'**uso abitativo** ([risoluzione 86/E/2010](#))).

Va, invece, registrato un **orientamento più soft** della **giurisprudenza prevalente**, secondo cui, ai fini della fruizione dell'agevolazione, va data rilevanza alla **concreta idoneità** dell'abitazione, dovendo quindi tener conto delle **dimensioni** e delle **caratteristiche** generali dell'immobile in relazione alla **situazione specifica del contribuente**.

In tale filone si innesta la recente [ordinanza della Corte di Cassazione n. 19989 del 27.07.2018](#)

Il caso oggetto della pronuncia riguarda un contribuente al quale l'Ufficio aveva **disconosciuto** il beneficio prima casa per il fatto che l'"altro" immobile abitativo pre-posseduto sito nel medesimo comune era "solo" **locato** a terzi, rappresentando tale situazione una mera

temporanea indisponibilità e non invece un'inidoneità abitativa. Sia la **CTP di Milano** che **CTR lombarda** hanno dato ragione al Fisco.

Invece, a parere dei giudici di legittimità:

- rileva quanto stabilito dalla **Corte Costituzionale** con l'**ordinanza n. 203/2011**, secondo cui *“una casa di abitazione costituisce ostacolo alla fruizione delle agevolazioni fiscali per il successivo acquisto di un’altra casa ubicata nello stesso Comune soltanto se la prima delle due case sia già idonea a soddisfare le esigenze abitative dell’interessato”*;
- così la nozione di abitazione “deve essere intesa in senso sia **oggettivo** che **soggettivo** e, comunque, come **possibilità di un concreto** ed **effettivo utilizzo del bene ad uso di abitazione**”;
- e la **necessità abitativa** “deve essere valutata con riferimento alla data della stipula del contratto di acquisto dell’immobile in relazione al quale si chiede di essere ammesso all’agevolazione prima casa”;
- “sicché se a quella data l’immobile pre-posseduto risulta **giuridicamente** (e, pertanto, anche concretamente) **indisponibile**, esso sarà conseguentemente **inidoneo a soddisfare le effettive esigenze abitative** del proprietario, e ciò per un periodo temporale anche rilevante (**come nella specie, essendosi rinnovata la locazione poco prima dell’acquisto** dell’immobile effettuato da ..., il quale, pertanto, avrebbe dovuto attendere la scadenza contrattuale dei successivi 4 anni)”;
- peraltro, **non dissimile** al caso della locazione è la situazione in cui l’acquirente che chieda di usufruire dell’agevolazione sia già proprietario della **nuda proprietà** di altro immobile, con riferimento alla quale l’Agenzia ha correttamente ritenuto che *“l’agevolazione ‘prima casa’ compete anche all’acquirente o ai coniugi che siano titolari del diritto di nuda proprietà su altra casa situata nello stesso comune in cui si trova l’immobile che viene acquistato”* ([circolare 38/E/2005](#)).

In conclusione, alla luce delle considerazioni esposte, la sentenza della Cassazione, ribaltando il giudizio di primo e di secondo grado, afferma il seguente **principio di diritto**: *“Ai fini della fruizione dei benefici per l’acquisto della ‘prima casa’, l’articolo 1, nota II-bis, della tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, nel testo introdotto dall’articolo 3, comma 131, 1. n. 549 del 1995, la nozione di ‘casa di abitazione’ deve essere intesa nel senso di **alloggio concretamente idoneo**, sia sotto il profilo **materiale** che **giuridico**, a **soddisfare le esigenze abitative dell’interessato**, sicché tale **idoneità** deve ritenersi insussistente nel caso in cui l’immobile sia locato a terzi, conseguentemente, l’agevolazione spetta anche all’acquirente che sia titolare del diritto di proprietà su altra casa situata nello stesso Comune in cui si trova l’immobile che viene acquistato allorché tale casa sia oggetto di un rapporto locativo regolarmente registrato e non maliziosamente preordinato a creare lo stato di indisponibilità della stessa”*.

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTENZIOSO

I presupposti per l'autorizzazione all'accesso domiciliare

di Luigi Ferrajoli

Con la [sentenza n. 20096 del 30.07.2018](#) la Corte di Cassazione ha esaminato la questione dei presupposti richiesti dalla legge per **l'autorizzazione all'accesso per fini di verifica fiscale in locali utilizzati esclusivamente ad uso abitativo**, specificando che tale autorizzazione rimessa al Procuratore della Repubblica richiede la sussistenza di **gravi indizi di violazione tributaria**, che non possono ritenersi sussistenti nel caso in cui il provvedimento autorizzatorio si fondi esclusivamente su **notizie anonime** provenienti da persone non identificate.

Il potere dell'Amministrazione Finanziaria di procedere ad accessi per effettuare ispezioni documentali, verificazioni e ricerche finalizzate all'accertamento delle imposte e alla repressione dell'evasione è disciplinato dall'[articolo 52, commi 1 e 2, D.P.R. 633/1972](#), il quale stabilisce che per l'accesso:

1. in locali destinati all'esercizio di **attività commerciali, agricole, professionali** gli impiegati degli Uffici finanziari e i militari della Guardia di Finanza “*devono essere muniti di apposita autorizzazione che ne indica lo scopo, rilasciata dal Capo dell'Ufficio da cui dipendono*”;
2. in locali che siano adibiti “**anche ad abitazione** è necessaria l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, in aggiunta a quella del capo dell'Ufficio;
3. in locali diversi da quelli indicati nei precedenti punti, quali i **locali adibiti esclusivamente ad abitazione, è richiesta l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica**, che può essere rilasciata “*soltanto in caso di gravi indizi di violazioni*” delle norme fiscali, “*allo scopo di reperire libri, registri, documenti, scritture ed altre prove delle violazioni medesime*”.

Pertanto, per l'accesso in locali destinati esclusivamente ad abitazione la legge richiede, in considerazione del fatto che l'autorizzazione trova base logica nell'[articolo 14 Cost. sull'inviolabilità del domicilio](#), non solo l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, ma anche la sussistenza di “*gravi indizi di violazione tributaria*”, previsione questa che conferisce a tale provvedimento di autorizzazione la portata non di semplice nulla-osta di un organo superiore, bensì di **provvedimento valutativo della ricorrenza nella concreta vicenda di specifici presupposti giustificativi** dell'ingresso nell'abitazione.

Nella sentenza in commento la Corte di Cassazione, richiamando la **decisione delle Sezioni Unite n. 16424 del 21.11.2002**, ha chiarito che il **giudice tributario** in sede di impugnazione dell'atto impositivo basato su libri, registri o documenti acquisiti mediante accesso domiciliare autorizzato dal Procuratore della Repubblica, ha il potere-dovere, oltre che di verificare la

presenza nel decreto autorizzativo della motivazione circa l'esistenza di gravi indizi di violazione fiscale, anche di controllare la correttezza in diritto del relativo apprezzamento nel senso dell'esistenza di elementi cui l'ordinamento attribuisca valenza indiziaria.

Conseguentemente, secondo la Corte di Cassazione, il provvedimento di autorizzazione all'accesso domiciliare che si fonda esclusivamente su **notizie anonime** provenienti da persone non identificate deve ritenersi **illegitimo** in quanto “*nella disciplina civilistica delle prove, ..., la nozione d'indizio è ricavabile dagli articoli 2727 cod. civ. e seguenti*”, e “*l'indizio non è prova, nemmeno presuntiva, in quanto si esaurisce nella cognizione di un accadimento diverso da quello da dimostrare, in sé non sufficiente per desumere il verificarsi di tale fatto da dimostrare secondo parametri di rilevante probabilità logica*”. Pertanto, **la notizia (verbale o scritta) di fonte non individuata e non individuabile non può assurgere a dignità d'indizio**, e “*l'accesso all'abitazione non può essere il primo atto ispettivo dopo una denuncia anonima, occorrendo un minimo d'indagine e di riscontro, per acquisire la cognizione di fatti, sia pure dotati di semplice valore indiziario*”.

Inoltre, ha chiarito la Corte di Cassazione, **l'illegitimità del provvedimento autorizzatorio** all'accesso domiciliare sussiste anche nel caso in cui la **dichiarazione anonima o confidenziale** di fonte non identificata, su cui lo stesso si fonda, **risulti a posteriori attendibile**, in ragione del rinvenimento presso il domicilio del contribuente delle prove della violazione ipotizzate, dato che la legge consente l'accesso solo se l'inchiesta dell'ufficio tributario o della Guardia di Finanza sia già pervenuta a **risultati definibili come gravi indizi** (cioè abbia raggiunto un *quid pluris* rispetto alla mera ipotesi dell'infrazione tributaria) e quindi esprime un **inequivoco rifiuto per l'ingresso autoritativo nell'abitazione del contribuente a titolo meramente esplorativo**, vale a dire allo scopo di accertare fatti al momento totalmente sconosciuti o prospettabili sulla scorta di pura supposizione.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

DALLA VERIFICA FISCALE AL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Detraibilità Iva non dovuta priva di valenza retroattiva

di **EVOLUTION**

Il diritto alla detrazione è disciplinato nei suoi caratteri essenziali dall'articolo 19, D.P.R. 633/1972, che lo collega alla natura delle operazioni con le quali vengono impiegati i beni e i servizi acquistati o importati dal soggetto passivo.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo si occupa della detraibilità dell'Iva non dovuta alla luce di una recente sentenza della Corte di Cassazione.

La Legge di Bilancio 2018 ([articolo 1 comma 935 L. 205/2017](#)) ha stravolto la storica impostazione integrando l'[articolo 6, comma 6, D.Lgs. 471/1997](#), secondo cui *"chi computa illegittimamente in detrazione l'imposta assolta, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa, è punito con la sanzione amministrativa pari al novanta per cento dell'ammontare della detrazione compiuta"*, con la previsione che, *"in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi degli articoli 19 e seguenti del D.P.R. 633/1972, il cessionario o il committente anzidetto è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro. La restituzione dell'imposta è esclusa qualora il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale"*.

Quindi, in pratica, il cessionario o committente ha il **diritto di detrarre l'imposta erroneamente assolta dal cedente o prestatore**, pur costituendo tale comportamento una **violazione** per la quale, però, la sanzione prevista non è più commisurata al tributo detratto ma è stabilita in **misura fissa** entro i suddetti limiti **minimo e massimo**.

Ebbene, gli effetti della nuova disposizione dovrebbero essere considerati **retroattivi**, a dispetto della decorrenza della Legge di Bilancio 2018 (1° gennaio 2018). Sul punto, però, è quantomeno opportuno attendere una **conferma** dell'Agenzia delle entrate.

Nel frattempo si è espressa la **Cassazione con la sentenza n. 24001 del 3 ottobre 2018**, fornendo un'interpretazione che desta perplessità.

A detta dei giudici di legittimità la **retroattività varrebbe ai fini sanzionatori ma non per il riconoscimento della detrazione**. Infatti:

- se da una parte non può essere messo in discussione il ***favor rei delle sanzioni fisse ex articolo 6, comma 6, D.Lgs. 471/1997***;
- dall'altra, però, il **diritto alla detrazione dell'Iva non dovuta non può essere fatto valere anche per il passato**, giacché la previsione normativa “***non enuncia espressamente alcuna valenza retroattiva della sua efficacia e introduce, invece, innovativamente, il riconoscimento del diritto alla detrazione dell'Iva corrisposta in misura maggiore rispetto a quanto dovuto, disciplinando quindi diversamente il regime precedente. Né può dirsi che abbia valenza interpretativa, non essendo ricavabile dalla previsione in esame alcun riferimento al precedente regime in relazione al quale si intende procedere ad una chiarificazione in termini normativi della portata applicativa del regime della detrazione dell'Iva nella materia in esame. Va dunque affermato il seguente principio di diritto***: «***La previsione di cui all'art. 6, comma 6, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, introdotta dall'art. 1, comma 935, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, nella parte in cui prevede che, in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, resta fermo il diritto del cessionario o committente alla detrazione, ai sensi degli artt. 19 e seguenti del d.P.R. n. 633/1972, non ha efficacia retroattiva né può ad essa riconoscersi valore di norma interpretativa***”.



The banner features the Euroconference logo with the word "EVOLUTION" above it. The background is a light grey with a subtle network or grid pattern. Text on the right side reads: "Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi, calde come il tuo primo caffè." Below that, smaller text says: "Aggiornamenti, approfondimenti e operatività, in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti." At the bottom, a dark grey bar contains the text: "richiedi la prova gratuita per 15 giorni >"