

Edizione di venerdì 14 Giugno 2019

AGEVOLAZIONI

Sport bonus: prima tranche di domande entro il 4 luglio

di Clara Pollet, Simone Dimitri

IVA

Vendite "tax free": la procedura di sgravio dell'Iva in dichiarazione annuale

di Marco Peirolo

AGEVOLAZIONI

Disciplina fiscale per la gestione dei prodotti del bosco

di Luigi Scappini, Massimo Bagnoli

ACCERTAMENTO

Applicazione delle sanzioni tributarie in caso di buona fede del contribuente

di Marco Bargagli

PENALE TRIBUTARIO

Costituzionale la dichiarazione fraudolenta senza soglia di punibilità

di Luigi Ferrajoli

RASSEGNA RIVISTE

L'esenzione Imu per gli immobili merce costruiti e/o ristrutturati dalle imprese di costruzione

di Sandro Cerato

AGEVOLAZIONI

Sport bonus: prima tranche di domande entro il 4 luglio

di Clara Pollet, Simone Dimitri

L'[articolo 1, commi da 621 a 626, L. 145/2018](#) ha istituito il **credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro** effettuate da persone fisiche, enti non commerciali e soggetti titolari di reddito d'impresa, per interventi di **manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche**, anche se destinate ai soggetti concessionari o affidatari (c.d. **Sport Bonus**). Con il **D.P.C.M. 30.04.2019**, pubblicato in **GU n. 124 del 29 maggio 2019**, sono state in seguito stabilite le **disposizioni attuative**.

Il credito d'imposta, riconosciuto **nella misura del 65%** delle erogazioni liberali in denaro **effettuate nel corso dell'anno solare 2019**, spetta:

- alle **persone fisiche** e agli **enti non commerciali** nel limite del **20% del reddito imponibile**;
- ai **soggetti titolari di reddito d'impresa** nel limite del **10 per mille dei ricavi annui**;
- è ripartito in **tre quote annuali di pari importo**.

Ai fini del riconoscimento del beneficio, le erogazioni liberali devono essere effettuate **avvalendosi esclusivamente dei seguenti sistemi di pagamento**: bonifico bancario; bollettino postale; carte di debito, carte di credito e prepagate; assegni bancari circolari.

Per le **persone fisiche e gli enti che non esercitano attività commerciali** il credito d'imposta deve essere indicato nella **dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2019** ed è **utilizzabile esclusivamente in diminuzione delle imposte dovute in base a tale dichiarazione**; tale credito non è cumulabile con altre agevolazioni fiscali a fronte delle medesime erogazioni.

I **soggetti titolari di reddito di impresa**, invece, **possono utilizzare il credito d'imposta in tre quote annuali di pari importo** in ciascuno degli esercizi 2019, 2020 e 2021, **esclusivamente in compensazione**, ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), presentando il **modello F24** obbligatoriamente **attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate**, pena il **rifiuto dell'operazione di versamento**.

Il credito è utilizzabile **a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo a quello di pubblicazione** dell'elenco dei soggetti beneficiari sul **sito istituzionale dell'Ufficio per lo sport**; lo stesso andrà esposto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso **alla data di riconoscimento** e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi, fino a quello nel corso del quale se ne conclude l'utilizzo.

Dal 4 giugno e fino al 4 luglio 2019 è possibile accedere alla prima finestra (delle due previste nell'anno), per fruire del **credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro** effettuate per interventi di **manutenzione, restauro o realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche**.

Questi, in sintesi, **gli step da seguire per fruire dell'agevolazione**:

- la domanda va inviata **esclusivamente tramite Pec** all'indirizzo ufficiosport@pec.governo.it entro il **4 luglio 2019**, indicando nell'oggetto della mail **"Sport Bonus 1° finestra 2019"**;
- la [modulistica](#) da presentare varia a seconda del **beneficiario (privato, azienda o ente non commerciale)**;
- l'**Ufficio per lo sport** invierà alla Pec del richiedente un **numero di codice seriale identificativo** ed univoco;
- entro il **19 luglio** verrà **pubblicato sul sito www.sport.governo.it** l'**elenco delle persone fisiche, degli enti non commerciali e delle imprese che potranno effettuare l'erogazione liberale** in denaro;
- nei **dieci giorni successivi alla pubblicazione** i soggetti di cui al punto precedente potranno effettuare l'erogazione in denaro secondo le modalità di pagamento indicate nel modulo della domanda;
- i **soggetti destinatari delle erogazioni liberali**, invece, entro dieci giorni dal ricevimento dell'erogazione (e comunque non oltre il 9 agosto) **dichiarano con apposito modulo, di aver ricevuto l'erogazione in denaro**;
- l'Ufficio per lo sport pubblica successivamente **l'elenco dei beneficiari del credito di imposta**.

Ai fini del controllo degli utilizzi delle tre quote annuali spettanti l'Ufficio per lo sport, prima della pubblicazione sul proprio sito internet dell'elenco dei soggetti cui è riconosciuto il credito, **trasmette detto elenco all'Agenzia delle entrate**, con modalità telematiche definite d'intesa, indicando i codici fiscali di tali soggetti e l'importo del credito riconosciuto a ciascuno di essi, nonché le eventuali variazioni e revoche.

Si segnala, infine, che tale credito d'imposta **non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive**. L'agevolazione **non è cumulabile con altri benefici fiscali** previsti da altre disposizioni di legge a fronte delle medesime erogazioni.

Lo sport bonus è **revocato** nel caso in cui venga accertata **l'insussistenza di uno dei requisiti** previsti; fatte salve le eventuali conseguenze di legge civile, penale e amministrativa, si provvede al **recupero del beneficio** indebitamente fruito, **maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge**.

Seminario di specializzazione

ANTIRICICLAGGIO: APPROFONDIMENTO OPERATIVO SULLE NUOVE REGOLE TECNICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Vendite “tax free”: la procedura di sgravio dell’Iva in dichiarazione annuale

di **Marco Peirola**

Con un **precedente contributo** sono state illustrate le **modalità di emissione delle fatture e delle relative note di variazione** per le operazioni “*tax free shopping*”, non imponibili Iva ai sensi dell'[articolo 38-quater D.P.R. 633/1972](#).

In questa sede si esaminano le **modalità di compilazione della dichiarazione Iva annuale da parte del negoziante**, a tal fine distinguendo a seconda che lo sgravio dell'imposta sia riconosciuto ai viaggiatori extra-UE attraverso:

- l'**emissione della fattura in regime di non imponibilità**; oppure
- il **rimborso ex post dell'imposta addebitata in fattura**.

Nel **primo caso**, le cessioni effettuate ai sensi dell'[articolo 38-quater, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), cioè **senza addebito d'imposta**, vanno annotate nel **registro delle fatture emesse**, come **non imponibili** e il relativo ammontare va riportato nel **rigo VE32 (Altre operazioni non imponibili)** della dichiarazione annuale.

In caso di **mancata esportazione entro il terzo mese** da quello dell'acquisto o di **mancata trasmissione**, da parte del cessionario, della **fattura munita di visto elettronico** entro il **quarto mese successivo** a quello dell'operazione, il cedente deve procedere alla regolarizzazione dell'operazione, a norma dell'[articolo 26, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), **sul registro delle fatture emesse, per la sola Iva**, ma con riferimento all'operazione effettuata.

Come precisato dalla [risoluzione 186/E/2001](#), in sede di dichiarazione annuale, **il valore imponibile delle cessioni in parola deve essere comunque riportato nel rigo VE32**, tra le operazioni non imponibili, mentre **l'imposta è annotata nel rigo VE25 (Variazioni e arrotondamenti d'imposta)**.

Si consideri l'esempio di un **viaggiatore statunitense** che ha acquistato un **capo di abbigliamento presso un negozio di Milano** il 10 giugno al **prezzo di 1.000,00 euro**, al netto dell'Iva e il negoziante emette **fattura senza applicazione dell'Iva** ai sensi dell'[articolo 38-quater, comma 1, D.P.R. 633/1972](#).

Il **trasporto al di fuori dell'Unione europea** deve avvenire entro il **30 settembre** e la **fattura di vendita**, munita di visto elettronico, deve pervenire al negoziante entro il **31 ottobre**.

In caso negativo, il negoziante deve provvedere alla regolarizzazione dell'operazione attraverso l'emissione di una **nota di addebito dell'Iva** per l'importo di **220,00 euro**.

In sede di **dichiarazione annuale**, nel **rigo VE24** occorre indicare l'importo di **220,00 euro**, mentre nel **rigo VE32** va riportato l'importo di **1.000,00 euro**.

Riguardo all'**ulteriore procedura di sgravio dell'Iva**, prevista dall'**articolo 38-quater, comma 2, D.P.R. 633/1972**, in caso di **mancato adempimento degli obblighi per poterne beneficiare**, l'operatore nazionale è tenuto ad **indicare l'imponibile della cessione nel rigo VE20, oppure VE21, VE22 o VE23, a seconda dell'aliquota applicata, e l'imposta nel rigo VE25**.

Nell'ipotesi in cui i **presupposti per il rimborso dell'imposta** si verifichino e la stessa venga recuperata contabilmente nel registro degli acquisti a seguito della procedura di variazione in diminuzione di cui all'[articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), il negoziante **deve riportare la variazione in diminuzione, pari all'imposta rettificata, nel rigo VE25**, al fine del recupero dell'Iva. Per quanto precede, il valore dell'imposta **non deve essere indicato nel quadro VF**.

Si consideri l'**esempio** di un **viaggiatore statunitense che acquista un capo di abbigliamento presso un negozio di Milano il 10 giugno al prezzo di 1.220,00 euro, Iva inclusa**. Nella fattura emessa dal negoziante ai sensi dell'[articolo 38-quater, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), l'Iva, pari a 220,00 euro, è scorporata per essere addebitata separatamente nel documento.

Il 15 luglio, il negoziante riceve la **fattura di vendita munita del visto elettronico** e, quindi, emette **nota di variazione**.

In sede di **dichiarazione annuale**, nel **rigo VE23** occorre indicare, nel **campo 1**, l'importo di **1.000,00 euro** e, nel **campo 2**, l'importo di **220,00 euro**, mentre nel **rigo VE25** va riportato l'importo di **220,00 euro** con segno negativo.



AGEVOLAZIONI

Disciplina fiscale per la gestione dei prodotti del bosco

di **Luigi Scappini, Massimo Bagnoli**

Come noto, la **L. 145/2018**, meglio nota come **Legge di Bilancio per il 2019**, ha **modificato**, a distanza di pochi anni, il regime fiscale previsto per i **raccoglitori occasionali di tartufi**, nonché ricompreso il **prodotto**, nel limite di determinati quantitativi *standard* da definirsi con un decreto di prossima emanazione, tra quelli **agricoscappli** ai fini **Iva**.

Con l'occasione il Legislatore ha esteso l'ambito di applicazione del regime previsto per tali soggetti, a tutti coloro che operano nell'ambito del **codice Ateco 02.30** (funghi, tartufi, bacche, frutta in guscio, balata e altre gomme simili al caucciù, sughero, gommalacca e resine, balsami, crine vegetale, crine marino, ghiande, frutti dell'ippocastano, muschi e licheni), nonché a quelli che effettuano la raccolta di **piante officinali** come regolamentata con l'[articolo 3 D.Lgs. 75/2018](#) (in attesa dell'emanazione del decreto con cui saranno individuate quali piante si considerano tali).

Nel contesto di una revisione complessiva del settore, il **comma 699** si occupa, inoltre, di introdurre un **regime di favore** per coloro che operano nel comparto dei **prodotti selvatici diversi** da quelli di cui sopra.

Ci stiamo riferendo, nello specifico, ai **produttori agricoli** che gestiscono la produzione di **prodotti selvatici non legnosi non** ricompresi nella **classe Ateco 02.30** e **nelle piante officinali di cui al D.Lgs. 75/2018**.

Ancor prima di analizzare il regime introdotto, è opportuno definire compiutamente l'**ambito oggettivo** di applicazione individuando, in altri termini, quali sono tali **prodotti selvatici non legnosi**.

Il riferimento deve essere fatto al **codice Ateco 02** e quindi, dovendo essere prodotti non legnosi, gli stessi non potranno essere che quelli ricompresi nel codice 02.30 ma coltivati e gestiti nel bosco quali **funghi, resine e pigne**, nonché il **sughero**.

A questo punto bisogna individuare chi sono i soggetti interessati dalla norma. Il dato letterale fa riferimento ai **produttori agricoli** che, combinato con l'ulteriore requisito richiesto, consistente nell'essere soggetti **diversi** da quelli di cui all'[articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972](#), rimanda alla definizione di cui al precedente **comma 2** del medesimo [articolo 34 D.P.R. 633/1972](#).

Ne deriva che, soggetti **interessati** sono gli **imprenditori agricoli ex articolo 2135 cod. civ.** e

che non rientrano nel regime di esonero previsto dal **comma 6**, quindi, hanno alternativamente o un **volume d'affari superiore a 7.000 euro** o, pur rientrando nel limite del fatturato, lo stesso è **composto per più di 1/3 da prodotti non ricompresi nella prima parte della [Tabella A](#) allegata al D.P.R. 633/1972**.

Quindi, gli **imprenditori agricoli, non esonerati ai fini Iva**, che gestiscono la produzione nel bosco di **prodotti selvatici non legnosi** non ricompresi nella **classe Ateco 02.30** e nell'[articolo 3 D.Lgs. 75/2018](#) possono applicare il **regime forfettario di cui alla L. 190/2014**, con la precisazione che per tali soggetti **il reddito viene comunque determinato su base catastale** con conseguente disinscasso di quanto previsto dal [comma 64 della L. 190/2014](#).

La previsione è di impatto rilevante, in quanto viene **derogato il principio generale** per cui, per poter dichiarare un **reddito agrario** è necessario aver svolto un **ciclo biologico** o comunque una **parte necessaria** dello stesso.

In questo caso la norma parla di **gestione della produzione** e non di produzione, con la conseguenza che sarà possibile, ad esempio, prendere in **affitto per il periodo limitato della raccolta del tartufo**, dei **mirtilli**, o per quello della **decorticazione della pianta del sughero**, un **terreno boschivo** e si andrà a dichiarare il **reddito agrario relativo all'appezzamento preso in gestione**, senza essersi occupati di nessuna fase del ciclo produttivo dello stesso.

Inoltre, altro elemento da tenere in considerazione è l'ulteriore conseguenza della scelta di **optare per il regime forfettario**, consistente nell'**esenzione da Iva** con indubbi impatti, da un punto di vista commerciale, sul **prezzo praticato**.

Si tratta evidentemente di una norma che **cerca di districarsi nel complesso coacervo di disposizioni tributarie** che poggiano su **principi differenti** e non sempre coincidenti e il risultato che ne scaturisce appare non in linea con le aspettative del legislatore.

Tra le diverse **criticità** che il dettato normativo del **comma 699** porta in dote vi è il dubbio circa l'individuazione della **corretta modalità contrattuale** con cui formalizzare la "**concessione**" del **bosco** ai fini della **gestione della produzione** per un periodo di tempo limitato che non contempli una **parte minima di ciclo agrario**, quella "**fase necessaria del ciclo biologico**" che determinerebbe un'attrazione alle **regole giuridiche e fiscali che disciplinano l'attività agricola** della coltivazione del fondo e della silvicoltura.

Il **contratto di fondo rustico** presuppone infatti la **concessione del terreno per il suo sfruttamento**. Lo schema delineato dal **comma 699**, al contrario, è assimilabile alla **vendita di frutto pendente o di cosa futura** il che, tuttavia, rende difficile dargli una copertura di **reddito fondiario** a prescindere, in quanto mal si comprende quale dovrebbe essere.

In caso contrario, per poter "**attribuire**" parte del **reddito agrario** in capo all'**affittuario "gestore"** si dovrebbe prevedere lo **svolgimento di una fase necessaria del ciclo biologico** e in tal modo si tornerebbe allo schema conosciuto dell'**affitto di fondo rustico**.

Ne deriverebbe, quale immediato corollario, che la forza innovativa della norma andrebbe individuata nella **deroga all'utilizzo del regime forfettario anche in presenza di determinazione del reddito in via forfettaria**.

A horizontal banner with a dark grey background on the left featuring a white lightbulb with radiating lines, and a white background on the right separated by a blue diagonal line. The text on the right includes the Euroconference CONSULTING logo, a descriptive sentence about expert support, and a link to learn more.

ec Euroconference
CONSULTING

I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,
per supportarti a 360° nella tua attività professionale

[scopri di più >](#)

ACCERTAMENTO

Applicazione delle sanzioni tributarie in caso di buona fede del contribuente

di **Marco Bargagli**

Uno dei **principi cardine dell'ordinamento tributario**, espressamente affermato anche dallo **statuto dei diritti del contribuente**, è quello conosciuto come **"tutela dell'affidamento e della buona fede"**.

In merito, ai sensi dell'[articolo 10 L. 212/2000](#):

- i rapporti tra contribuente e Amministrazione finanziaria devono essere improntati al **principio della collaborazione e della buona fede**;
- **non sono irrogate sanzioni, né richiesti interessi moratori al contribuente**, qualora egli si sia **conformato a indicazioni contenute in atti dell'Amministrazione finanziaria**, ancorché successivamente modificate dall'Amministrazione medesima o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a **ritardi, omissioni od errori dell'Amministrazione stessa**;
- **le sanzioni non sono comunque irrogate** quando la violazione dipende da **obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria** o quando si traduce in una **mera violazione formale senza alcun debito di imposta**.

Conformemente, l'[articolo 6, comma 2, D.Lgs. 472/1997](#), prevede che **non è punibile l'autore della violazione** quando essa è **determinata da obiettive condizioni di incertezza** sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono, nonché da **indeterminatezza delle richieste di informazioni o dei modelli per la dichiarazione e per il pagamento**.

Una volta delineato il **contesto normativo di riferimento** occorre domandarci se, a fronte di un'omissione derivante dal comportamento tenuto dal **contribuente in buona fede**, si rendano comunque applicabili le **sanzioni amministrative** previste in caso di **violazioni tributarie** e contestualmente, **valutare attentamente il riparto dell'onere della prova**.

In merito, **interessanti spunti interpretativi** emergono dalla lettura della [recente ordinanza n. 12901](#) del **15.05.2019**, la quale ha affermato il principio in base al quale, nelle ipotesi in cui il contribuente abbia la **piena consapevolezza** di commettere un'omissione, rispetto a precisi obblighi posti dall'ordinamento tributario, si rendono **applicabili le sanzioni** all'uopo **previste**.

Il contribuente, nel corso del giudizio, aveva sostenuto che il **fatto contestatogli** dall'Amministrazione finanziaria, **riferito all'adesione alla disciplina del condono** e al pagamento delle relative rate, era **esclusivamente addebitabile a terzi**, ossia al proprio consulente fiscale che aveva **predisposto e presentato l'istanza a insaputa del contribuente**.

Per tale motivo, il soggetto passivo aveva agito dimostrando la **propria buona fede**.

Sul punto, gli Ermellini hanno compiuto un **approfondito esame** sul **contesto normativo** in **tema di sanzioni tributarie**, con particolare riguardo anche all'indagine cognitiva **riferita all'elemento soggettivo** delle stesse (*i.e.* **elemento costitutivo della fattispecie** in esame).

Anzitutto è stato affermato che, in tema di **ripartizione dell'onere probatorio** in ordine alla **sussistenza o meno dell'elemento soggettivo** in tema di **sanzioni tributarie**, una volta **integrata e provata dall'autorità amministrativa la fattispecie tipica dell'illecito**, grava sul trasgressore, in virtù della **presunzione di colpa** ex [articolo 3 L. 689/1981](#), **l'onere di provare di aver agito in assenza di colpevolezza**.

Nel **caso risolto in apicibus**, la suprema Corte ha sottolineato che il contribuente **non ha fornito le prove dell'assenza di colpevolezza**: anzi, proprio il pagamento della **prima rata**, riferita all'adesione alla disciplina condonistica, costituisce fatto **di per sé idoneo a provare il contrario**.

I giudici hanno ribadito il **principio di carattere generale applicabile a ogni tipologia di sanzione amministrativa** secondo il quale, **in tema di illeciti amministrativi**, al fine di escludere la **responsabilità dell'autore dell'infrazione**, non basta uno **stato di ignoranza** circa la sussistenza dei relativi presupposti, ma occorre che **tale ignoranza sia incolpevole**, cioè **non superabile dall'interessato con l'uso dell'ordinaria diligenza**.

In buona sostanza, in **tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie**, ai fini della **responsabilità del contribuente** (ex [articolo 5 D.Lgs. 472/1997](#)) occorre, da un lato che **l'azione od omissione causativa della violazione sia volontaria**, ossia compiuta con **coscienza e volontà** e dall'altro che la condotta sia **connotata da colpa**, ossia **compiuta con dolo o negligenza**.

Di conseguenza, in linea con il **principio generale della colpevolezza** sancito dall'[articolo 3 L. 689/1981](#):

- non è sufficiente la mera **volontarietà del comportamento sanzionato**, ma è richiesta anche la **consapevolezza del contribuente**, al quale deve potersi imputare un **comportamento quanto meno negligente**, ancorché **non necessariamente doloso**;
- **ai fini dell'assoggettamento alla sanzione tributaria**, basta porre in essere una **condotta cosciente e volontaria**, senza che occorra la **concreta dimostrazione del dolo o della colpa**, considerato che la normativa di riferimento pone una **presunzione di colpa** per l'atto vietato a carico di colui che lo abbia commesso, gravandolo **dell'onere di provare**

il contrario.

In definitiva, **respingendo il ricorso del contribuente**, è stato sottolineato che il **solo elemento soggettivo della colpa** consente l'irrogazione delle sanzioni.

Sul punto, infatti, il **pagamento della prima rata del condono** da parte del contribuente non dimostra la sua **buona fede** costituendo, in realtà, **elemento di prova contraria**.

Inoltre, **l'aver affidato le operazioni relative alla compliance tributaria al proprio professionista**, che non abbia poi **adempiuto ai propri obblighi**, non libera il soggetto passivo d'imposta dal **dovere di sorvegliarne per quanto in suo potere l'operato**, tenendo condotte agevolmente realizzabili senza eccessivo sforzo (es. chiedendo **copia della ricevuta di trasmissione della dichiarazione** o delle **quietanze di pagamento delle imposte presso gli intermediari finanziari**).

Master di specializzazione

**LABORATORIO DI REVISIONE LEGALE: GLI ASPETTI CRITICI DELL'ATTIVITÀ
DI VIGILANZA E REVISIONE AFFIDATA AL COLLEGO SINDACALE**

Scopri le sedi in programmazione >

PENALE TRIBUTARIO

Costituzionale la dichiarazione fraudolenta senza soglia di punibilità

di Luigi Ferrajoli

Con la [sentenza n. 95 del 2019](#), la **Corte Costituzionale** ha respinto la **questione di legittimità** sollevata dal Tribunale di Palermo relativamente all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#), *“nella parte in cui **non prevede che** la condotta delittuosa ivi descritta sia punibile quando, congiuntamente: a) **l'imposta evasa è superiore**, con riferimento a taluna delle singole imposte, ad **euro trentamila**; b) **l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione**, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è **superiore al cinque per cento** dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque, **superiore ad euro un milione cinquecentomila**, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, è **superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima** o comunque a **euro trentamila**»*.

Nel caso di specie, l'imputato era stato chiamato a rispondere di **operazioni fraudolente** che, per ciascun anno di riferimento, si collocavano al di sotto della **soglia dei trentamila euro di imposta evasa**, con la conseguenza che l'accoglimento della questione avrebbe reso le condotte contestate, ad avviso del Giudice di merito, **penalmente irrilevanti**.

In particolare, il Tribunale ha rilevato che **la norma censurata non prevede alcuna soglia di punibilità**, a differenza di quanto avviene per il **delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**, relativamente al quale [l'articolo 3 D.Lgs. 74/2000](#) contempla invece **due distinte soglie**: una riferita **all'ammontare dell'imposta evasa**, l'altra **all'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione**, ovvero dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta.

Secondo il rimettente, questa **disparità di trattamento sarebbe arbitraria**, trattandosi di **fattispecie sostanzialmente identiche**, ormai accomunate dalla **“struttura bifasica”** e riconducibili all'unico *genus* della **“frode fiscale”**.

La **Corte Costituzionale** ha ritenuto la questione **non fondata**, evidenziando innanzitutto che sia la **configurazione delle fattispecie criminosi** sia la **determinazione della pena per ciascuna di esse** costituiscono *“materia affidata alla discrezionalità del legislatore”*.

Ciò premesso, le **valutazioni** inerenti la **“meritevolezza”** e il **“bisogno di pena”** sono, per loro natura, tipicamente **politiche**, per cui le **scelte legislative** in materia sono censurabili, in sede di sindacato di legittimità costituzionale, solo ove si concretizzino in una **manifesta**

irragionevolezza o nell'arbitrio. Peraltro, il confronto tra fattispecie normative finalizzato a verificare la ragionevolezza delle scelte legislative presuppone, necessariamente, **l'omogeneità** delle ipotesi in comparazione.

Nel caso in esame, la **Corte Costituzionale** ha ritenuto che, attraverso la norma censurata, il Legislatore abbia voluto ***“isolare, nell'ambito dell'ampia gamma dei mezzi fraudolenti utilizzabili a supporto di una dichiarazione mendace, uno specifico artificio, al quale viene annesso, sulla base dell'esperienza, uno spiccato coefficiente di “insidiosità” per gli interessi dell'erario”.***

L'intento del Legislatore di contrastare con rigore il fenomeno si è manifestato non soltanto nella **mancata previsione di soglie di punibilità** per il delitto *de quo*, ma anche nella configurazione dello **speculare delitto di cui all'articolo 8 D.Lgs. 74/2000 in capo all'emittente**, parimenti **privo di soglie**, che prevede una punizione per l'agente **indipendentemente dalla concreta utilizzazione del documento falso da parte di terzi a scopo di evasione fiscale.**

La **strategia** scelta dal Legislatore in materia **non viene ritenuta dalla Corte manifestamente irragionevole o arbitraria**, ***“tenuto conto del particolare ruolo che la fattura e i documenti ad essa equiparati sul piano probatorio dalla normativa fiscale assolvono nel quadro dell'adempimento degli obblighi del contribuente, nonché della capacità di sviamento dell'attività accertativa degli uffici finanziari che l'artificio in questione possiede”.***

La fattura passiva e i documenti equiparati costituiscono infatti lo **strumento tipico attraverso il quale il contribuente attesta il proprio diritto** a dedurre voci di spesa dalla propria base imponibile o a effettuare detrazioni dall'imposta.

Non è pertanto possibile considerare arbitraria la scelta legislativa di riservare alla fattispecie in esame un trattamento diverso e più severo – sul piano non della reazione punitiva, ma delle **soglie di punibilità** – di quello prefigurato in rapporto alla **generalità degli altri artifici di supporto di una dichiarazione mendace**, anche di tipo documentale.



ec Euroconference
CONSULTING

I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,
per supportarti a 360° nella tua attività professionale

[scopri di più >](#)

RASSEGNA RIVISTE

L'esenzione Imu per gli immobili merce costruiti e/o ristrutturati dalle imprese di costruzione

di **Sandro Cerato**

Articolo tratto da "Consulenza immobiliare n. 15/2019?"

L'articolo 2, D.L. 102/2013 ha disposto per "i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati", l'esonero dal versamento della seconda rata (saldo) Imu relativa al 2013, nonché l'esenzione totale dal pagamento del suddetto tributo a decorrere dal 1° gennaio 2014.

Come verrà meglio approfondito nel prosieguo, per poter beneficiare dell'esenzione in parola è necessario che:

- gli immobili costruiti e destinati alla vendita dalle imprese costruttrici non siano locati (o utilizzati dalla medesima impresa) e che tali fabbricati invenduti siano classificati in bilancio tra le rimanenze;
- l'impresa presenti la dichiarazione Imu entro la fine del mese di giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio (o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione del tributo). [Continua a leggere...](#)

[VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>](#)

[Segue il SOMMARIO di "Consulenza immobiliare n. 15/2019?"](#)

Iva e indirette

"La cessione di un fabbricato da demolire non comporta una riqualificazione come vendita di terreno edificabile" *di Luigi Cenicola*

Irpef-Ires

"La fiscalità diretta degli immobili di interesse storico e/o artistico di imprese e persone fisiche" *di Sandro Cerato*

Società immobiliari

"L'esenzione Imu per gli immobili merce costruiti e/o ristrutturati dalle imprese di costruzione" *di Sandro Cerato*

Privati

“Non è sufficiente la graffatura per dimostrare il rapporto pertinenziale di un’area rispetto al fabbricato” *di Luigi Cenicola*

Legale

“Costruzione sul suolo comune effettuata da un solo comproprietario e applicabilità della disciplina dell’accessione” *di Alessandro Biasioli*

Catasto

“Soggettività passiva Imu e Tasi: i recenti spunti della Cassazione” *di Fabio Garrini*

Tributi minori

“Il nuovo RLI per i contratti di locazione” *di Leonardo Pietrobon*

Accertamento

“La ricostruzione dei ricavi in nero operata attraverso le dichiarazioni di terzi” *di Gianfranco Antico*

Osservatorio



CONSULENZA IMMOBILIARE

IN OFFERTA PER TE € 123,50 + IVA 4% anziché € 190,00 + IVA 4%

Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta

Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.



ABBONATI ORA