

Edizione di martedì 19 Novembre 2019

RISCOSSIONE

Cessazione partita Iva e divieto di compensazione in F24

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

AGEVOLAZIONI

Bonus mobili per l'anno 2019

di **Federica Furlani**

IVA

La prova delle cessioni intra-UE e le novità dal 2020

di **Luca Mambrin**

PENALE TRIBUTARIO

Concorso nel reato anche se le fatture false non sono state contabilizzate

di **Marco Bargagli**

ACCERTAMENTO

Il contraddittorio preventivo in caso di accertamento da abuso del diritto

di **Angelo Ginex**

SOLUZIONI TECNOLOGICHE

La prima regola dell'arredamento è che si possono infrangere quasi tutte le altre regole. (Billy Baldwin, designer)

di **Procomfort, ufficio comunicazione**

RISCOSSIONE

Cessazione partita Iva e divieto di compensazione in F24

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

L'[articolo 2 D.L. 124/2019](#) inserisce tre nuovi commi (**2-quater, 2-quinquies e 2-sexies**) all'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#) in materia di compensazione dei crediti; tali disposizioni stabiliscono **l'esclusione dei destinatari di provvedimenti di cessazione della partita Iva**, ovvero di esclusione dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie, **dalla possibilità di avvalersi della compensazione dei crediti**.

L'articolo in commento dispone che, in deroga alla generale previsione che l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione ([articolo 8](#) dello statuto del contribuente), **ai contribuenti destinatari di un provvedimento di cessazione della partita Iva viene preclusa la facoltà di avvalersi** (a partire dalla data di notifica) **della compensazione dei crediti d'imposta**.

Si ricorda che con la richiesta di **attribuzione del numero di partita Iva** il contribuente è soggetto a **riscontri automatizzati**, volti all'individuazione di elementi di rischio connessi al rilascio, che possono portare ad accessi nel luogo di esercizio dell'attività. Gli Uffici fiscali sono chiamati a **verificare la completezza ed esattezza dei dati forniti** da tali soggetti per la loro identificazione ai fini dell'Iva ([articolo 35, comma 15-bis, D.P.R. 633/1972](#)).

Pertanto, l'Agenzia delle entrate effettua nei confronti dei titolari di partita Iva **riscontri e controlli**, formali e sostanziali, sull'esattezza e completezza dei dati **applicando criteri di valutazione del rischio mirati**, prevalentemente, ad individuare soggetti **privi dei requisiti soggettivi e/o oggettivi Iva**.

A tal fine **l'Agenzia valuta a priori** ([provvedimento del 12 giugno 2017](#) del direttore dell'Agenzia delle entrate):

- gli elementi di rischio riconducibili al **titolare della ditta individuale o al rappresentante legale**, agli amministratori e ai **soci della persona giuridica** titolare della partita Iva;
- gli elementi di rischio relativi alla **tipologia** e alle **modalità di svolgimento dell'attività operativa**, finanziaria, gestionale, nonché ausiliaria da parte del soggetto titolare della partita Iva;
- gli elementi di rischio relativi alla posizione fiscale del soggetto titolare della partita Iva, con particolare riferimento alle omissioni e/o **incongruenze nell'adempimento degli obblighi di versamento o dichiarativi**;
- gli elementi di rischio relativi a collegamenti con soggetti direttamente e/o

indirettamente coinvolti in fenomeni evasivi o fraudolenti.

Nel caso in cui, dai controlli in commento venga constatata la mancanza dei requisiti soggettivi e/o oggettivi previsti dal D.P.R. 633/1972, **l'Ufficio notifica al contribuente un provvedimento di cessazione della partita Iva, indebitamente richiesta o mantenuta**, con effetto dalla data di registrazione in Anagrafe Tributaria della notifica del provvedimento stesso.

Il decreto fiscale (articolo 2) prevede che tali soggetti **non potranno utilizzare i crediti in compensazione** nel modello F24, **a prescindere dalla loro tipologia e dall'importo e anche qualora non siano maturati con riferimento all'attività esercitata con la partita Iva oggetto del provvedimento**. Tale esclusione rimane in vigore **fino a quando permangono le circostanze che hanno determinato la cessazione della partita Iva**.

Nella relazione che accompagna il decreto in esame viene evidenziato che i **predetti crediti potranno essere esclusivamente oggetto di richiesta di rimborso** ([articolo 38 D.P.R. 602/1973](#) e [articolo 30 D.P.R. 633/1972](#)), ovvero essere riportati quale eccedenza pregressa nella dichiarazione successiva.

Il nuovo **comma 2-quinquies** prevede, invece, che anche i soggetti passivi che **effettuano operazioni intracomunitarie a cui sia stato notificato il provvedimento di esclusione** della partita Iva dalla banca dati Vies **non possono avvalersi**, a partire dalla data di notifica, **della compensazione dei crediti Iva**.

Ricordiamo che il citato [Provvedimento del 12 giugno 2017](#) dell'Agenzia fissa, tra gli altri, anche i **criteri e le modalità per l'esclusione della partita Iva dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie**, nel caso in cui dai controlli venga constatato che il soggetto, sebbene in possesso dei requisiti soggettivi ed oggettivi ai fini Iva, **abbia consapevolmente effettuato operazioni intracomunitarie in un contesto di frode Iva**. L'Ufficio, **valutata la gravità del comportamento**, può **notificare un provvedimento di esclusione dell'operatore dalla banca dati Vies**, rendendo invalida la partita Iva nel sistema elettronico di cui all'[articolo 17 Regolamento \(UE\) 904/2010](#).

Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti in violazione delle previsioni descritte, **il modello F24 viene scartato (comma 2-sexies)** con apposita ricevuta motivata (provvedimento del 28 agosto 2018 del direttore dell'Agenzia delle entrate); in esito alle verifiche effettuate l'Agenzia delle entrate comunica **lo scarto al contribuente che ha trasmesso la delega** di pagamento.

In tal caso, **tutti i pagamenti e le compensazioni contenuti nel modello F24 scartato si considerano non eseguiti**.

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

OneDay Master

L'UTILIZZO DEL TRUST PER IL PASSAGGIO GENERAZIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Bonus mobili per l'anno 2019

di **Federica Furlani**

Ancora poco tempo a disposizione per coloro che intendono beneficiare del c.d. **bonus mobili per l'anno 2019**, ovvero la **detrazione Irpef del 50%**, riconosciuta ai soggetti che usufruiscono della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio e sostengono **spese per l'acquisto di mobili finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione** nonché di **grandi elettrodomestici** rientranti nella categoria A+ (A per i forni), per un importo complessivo di spesa non superiore ad **euro 10.000**.

La Legge di Bilancio 2019 ha come noto prorogato la detrazione di cui all'[articolo 16, comma 2, D.L. 63/2013](#), alle **spese sostenute dall'1.1.2019 al 31.12.2019** (da indicare quindi nel modello Redditi 2020), con riferimento agli interventi di **recupero edilizio iniziati a decorrere dall'1.1.2018; ad oggi il ddl della Legge di Bilancio 2020 l'ha confermata anche per il 2020**.

Al fine di beneficiare della detrazione è necessario che vengano eseguiti **interventi**:

- di **manutenzione ordinaria**, di cui alla lettera [a\) dell'articolo 3 D.P.R. 380/2001](#), effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale;
- di **manutenzione straordinaria**, di cui alla lettera [b\) dell'articolo 3 D.P.R. 380/2001](#), effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;
- di **restauro e di risanamento conservativo**, di cui alla lettera [c\) dell'articolo 3 D.P.R. 380/2001](#), effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;
- di **ristrutturazione edilizia**, di cui alla lettera [d\) dell'articolo 3 D.P.R. 380/2001](#), effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;
- **necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi**, ancorché non rientranti nelle categorie precedenti, sempreché sia stato dichiarato lo **stato di emergenza**;
- di **restauro e di risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia**, di cui alle [lettere c\) e d\) dell'articolo 3 D.P.R. 380/2001](#), riguardanti interi fabbricati, eseguiti da **imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare** e da cooperative edilizie che provvedano, entro diciotto mesi (fino al 31.12.2014 erano sei mesi) dal termine dei lavori, alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

La fruizione del bonus mobili spetta anche a seguito di **interventi edilizi su parti comuni di edifici residenziali**, compresi quelli di manutenzione ordinaria, a condizione che i **mobili**

acquistati siano finalizzati all'arredo delle parti comuni (ad esempio, guardiole, appartamento del portiere, sala adibita a riunioni condominiali, lavatoi, ecc.) e non all'arredo della propria unità immobiliare.

Per quanto riguarda i beni agevolabili, deve trattarsi di:

- **mobili nuovi**, quali letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione. È escluso l'acquisto di porte, pavimentazioni (per esempio, il parquet), tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo.
- **grandi elettrodomestici nuovi di classe energetica non inferiore alla A+** (A per i forni), per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica. Per gli elettrodomestici che ne sono sprovvisti, l'acquisto è agevolato solo se per essi non è ancora previsto l'obbligo di etichetta energetica. Rientrano nella categoria di grandi elettrodomestici frigoriferi, congelatori, lavatrici, asciugatrici, lavastoviglie, apparecchi di cottura, stufe elettriche, piastre riscaldanti elettriche, forni a microonde, apparecchi elettrici di riscaldamento, radiatori elettrici, ventilatori elettrici, apparecchi per il condizionamento. Non sono tali gli apparecchi televisivi e i computer.

Tra le spese da portare in detrazione si possono includere quelle **di trasporto e di montaggio** dei beni acquistati, purché sostenute con le modalità di pagamento previste per gli investimenti.

Detti acquisti sono agevolabili anche se destinati ad arredo di un **locale diverso da quello oggetto di intervento edilizio**: ad esempio l'acquisto di un frigorifero dà diritto a detrazione se destinato all'unità immobiliare nella quale è stato ristrutturato il bagno.

La detrazione in esame, nella misura del **50%**, viene calcolata su un **ammontare di spesa complessivo non superiore ad euro 10.000** e va ripartita tra gli aventi diritto in **dieci quote annuali** di pari importo: l'importo massimo di rata annuale di detrazione è pertanto pari ad euro 500.

Il limite dei 10.000 euro riguarda **la singola unità immobiliare** comprensiva delle pertinenze o la parte comune dell'edificio oggetto di ristrutturazione: il contribuente che esegue i lavori di ristrutturazione su **più unità immobiliari** ha diritto più volte al beneficio.

In merito alle modalità di pagamento, nella [circolare AdE 7/E/2018](#) è stato precisato che per fruire della detrazione per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici i contribuenti devono eseguire i pagamenti mediante **bonifici bancari o postali**, effettuati dallo stesso soggetto che beneficia della detrazione, o mediante **carte di credito o carte di debito**; **non sono ammessi assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento**.

La detrazione è ammessa anche nel caso di mobili e grandi elettrodomestici acquistati con un **finanziamento** a rate, a condizione che la società che eroga il finanziamento paghi il

corrispettivo con le medesime modalità sopra indicate e il contribuente abbia **copia** della **ricevuta del pagamento**. In tal caso l'anno di sostenimento della spesa è quello di **effettuazione del pagamento da parte della società finanziaria**.



IVA

La prova delle cessioni intra-UE e le novità dal 2020

di **Luca Mambrin**

Nell'ambito delle operazioni intracomunitarie, l'[articolo 41, comma 1, D.L. 331/1993](#) dispone che le **cessioni intracomunitarie** sono **operazioni non imponibili** Iva in quanto alle stesse si applica il regime di "**tassazione a destino**" nel **Paese dello Stato UE di destinazione dei beni**.

Ai fini della detassazione dell'operazione è necessario che:

- entrambi i soggetti coinvolti nell'operazione siano **soggetti passivi Iva**;
- l'operazione sia **onerosa** e comporti il **trasferimento della proprietà** dei beni oggetto della stessa;
- vi sia **l'effettivo trasferimento fisico** della merce dal territorio dello Stato al territorio di un altro Paese UE.

Proprio in merito a tale ultimo requisito la **Direttiva 2006/112/CE** e la giurisprudenza comunitaria hanno lasciato al legislatore nazionale l'**onere** di disciplinare quali dovessero essere **validi documenti di prova** da esibire per **dimostrare l'effettivo trasferimento fisico della merce** in un altro Stato UE.

La normativa italiana **non contiene una specifica previsione in merito**; nel corso degli anni l'Agenzia delle entrate si è espressa con vari documenti di prassi su tale argomento ma, dato anche il numero elevato di contenziosi instauratisi, è sempre stata quanto mai attuale l'esigenza che tale "vuoto" normativo venisse colmato.

In tale contesto, il nuovo [Regolamento di esecuzione UE 2018/1912](#), che si applicherà a decorrere dal **01.01.2020** in tutti gli Stati membri, ha introdotto nel **Regolamento UE 282/2011** l'[articolo 45-bis](#), riguardante proprio il **regime di esenzione connesso alle operazioni intracomunitarie**.

Il nuovo **articolo 45-bis** stabilisce, ai fini dell'applicazione dell' "**esenzione**" dall'imposta per le cessioni intracomunitarie, quali debbano essere **le prove** attraverso le quali si possa presumere che **i beni siano trasportati o spediti dal Territorio di uno Stato membro verso una destinazione esterna al proprio territorio ma nella Comunità**, distinguendo il caso in cui il trasporto venga effettuato **direttamente dal cedente** o da un terzo per suo conto dal caso in cui il **trasporto sia eseguito dall'acquirente** (o da un terzo per suo conto).

In particolare al paragrafo 3 dell'articolo 45-bis vengono previsti **due distinti gruppi di prove**, accettati come elementi di prova della spedizione o del trasporto.

Elementi di prova di cui alla lettera a):

- documento o una **lettera CMR riportante la firma** (si ritiene che si faccia riferimento alla firma del trasportatore che ha preso in carico la merce);
- **polizza di carico;**
- **fattura di trasporto aereo;**
- **fattura emessa dallo spedizioniere.**

Elementi di prova di cui alla lettera b):

- **polizza assicurativa** relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i **documenti bancari** attestanti il pagamento della spedizione o del trasporto dei beni;
- **documenti ufficiali** rilasciati da una **pubblica autorità**, ad esempio un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione;
- **ricevuta rilasciata da un depositario** nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale stato membro.

Come anticipato, l'articolo 43 bis del Regolamento prevede che debbano essere fornite prove diverse a seconda di chi effettua il trasporto, ovvero a seconda che:

- i beni vengano spediti o trasportati da **venditore o da un terzo per suo conto;**
- i beni vengano spediti o trasportati dall'**acquirente o da un terzo per suo conto.**

In particolare, nel caso in cui i beni siano stati trasportati dal **venditore o da un terzo per suo conto**, al fine di provare l'effettivo trasferimento fisico della merce il **cedente** deve essere in possesso:

- di **almeno due elementi di prova di cui al gruppo a)** rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, *oppure, in alternativa;*
- di **una qualsiasi degli elementi di prova di cui al gruppo a)** in combinazione di **uno qualsiasi dei singoli elementi di prova di cui al gruppo b)** che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra.

Nel caso in cui i beni siano stati trasportati o spediti **dall'acquirente o da un terzo per suo conto** è necessario prima di tutto che venga rilasciata dal cessionario **una dichiarazione** con la quale il **cliente certifichi che la merce è giunta nel Paese di destinazione.**

Tale **dichiarazione** deve riportare:

- la **data di rilascio;**
- il **nome e l'indirizzo dell'acquirente;**
- la **quantità e la natura dei beni;**
- la **data e il luogo di arrivo;**
- nel caso di **cessione di mezzi di trasporto**, il numero di **identificazione del mezzo di**

trasporto;

- l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente.

Tale dichiarazione, che deve essere fornita al venditore entro il **decimo giorno del mese successivo alla cessione**, costituisce un **elemento di prova necessario ma non ancora sufficiente**, in quanto il venditore dovrà essere il possesso, oltre alla descritta dichiarazione, anche:

- di almeno **due degli elementi di prova di cui al gruppo a)**, rilasciata da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra *oppure*;
- di **uno qualsiasi dei singoli elementi di cui al gruppo a)** in combinazione con **uno qualsiasi dei singoli elementi di prova di cui al gruppo b)** che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due parti indipendenti l'una dall'altra.

Appare evidente come non sia possibile produrre le prove prescritte dal Regolamento nei casi in cui il trasporto sia effettuato **direttamente dal cedente** o dal **cessionario con mezzi propri** o di come possa essere molto difficile ottenere tali documenti nel caso in cui il trasporto venga eseguito da un vettore incaricato dal cessionario. Si attendono dunque chiarimenti ufficiali sulla portata delle novità introdotte dal Regolamento UE soprattutto nei casi in cui **tale Regolamento sia di fatto non applicabile**.

OneDay Master

CESSIONI INTRACOMUNITARIE E NOVITÀ PER LE OPERAZIONI A CATENA (IVA INTERNAZIONALE 2)

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

PENALE TRIBUTARIO

Concorso nel reato anche se le fatture false non sono state contabilizzate

di **Marco Bargagli**

Per **contrastare i fenomeni di frode fiscale** attuati mediante **l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti**, il legislatore, con il **D.L. 124/2019 (c.d. decreto fiscale)**, ha apportato **notevoli correttivi** rendendo più **severe le pene in caso di illeciti penali tributari**.

In merito, la **normativa sostanziale di riferimento** è contenuta negli [articoli 2 e 8 D.Lgs. 74/2000](#), i quali attualmente prevedono l'applicazione della **reclusione** da **quattro a otto anni** nei confronti del soggetto che:

- al fine di **evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto**, avvalendosi di **fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte **elementi passivi fittizi (ipotesi di utilizzo di fatture false)**;
- al fine di **consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto**, **emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (ipotesi di emissione di fatture false)**.

Con particolare riferimento al **concorso nel reato**, l'[articolo 9 D.Lgs. 74/2000](#), rubricato **"concorso di persone nei casi di emissione o utilizzazione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti"** sancisce che, in deroga all'[articolo 110 c.p.](#):

- **l'emittente di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** e chi concorre con il medesimo, **non è punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#)**;
- chi si **avvale di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** e chi concorre con il medesimo, **non è punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'[articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#)**.

In buona sostanza, la normativa *de qua* vuole **scongiurare il rischio** che il medesimo soggetto venga **punito due volte per lo stesso fatto penalmente rilevante** violando, di fatto, il **principio del "ne bis in idem"**.

Tuttavia occorre evidenziare che, sulla base **dell'approccio ermeneutico fornito in sede di legittimità** (Corte di cassazione, [sentenza n. 16550 del 27.04.2011](#), Corte di cassazione, [sentenza n. 9281 del 09.03.2012](#), Corte di cassazione, [sentenza n. 14862 del 16.04.2010](#)), **l'utilizzatore di documenti o fatture emesse per operazioni inesistenti concorre con**

l'emittente, secondo la disciplina prevista dall'articolo 110 c.p., **non operando il regime derogatorio previsto dall'[articolo 9 D.Lgs. 74/2000](#)**.

Infatti, si potrebbe determinare **l'irrelevanza penale** nei confronti del soggetto che ha posto in essere comportamenti riconducibili alla citata **previsione concorsuale**, in ordine **all'emissione della documentazione fittizia** senza **successivamente utilizzare le fatture o gli altri documenti relativi a operazioni inesistenti**, per essere **avvenuti gli accertamenti fiscali prima della scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione** (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, [circolare n. 1/2018](#) del Comando Generale della Guardia di Finanza volume I – parte II – capitolo 1 “*Il sistema penale tributario in materia di imposte dirette e IVA. Disposizioni sostanziali*”, pag. 152 e ss.).

In tema di **concorso nel reato tra emittente e utilizzatore di fatture per operazioni inesistenti**, si cita anche il recente orientamento della **Corte di cassazione**, intervenuto con la [sentenza n. 41124/2019](#) del **22.05.2019**, nella quale è stato affermato che il soggetto economico che **riceve una fattura falsa** risponde penalmente – **unitamente all'emittente del documento** – anche nella particolare ipotesi in cui **non abbia dedotto il costo**.

Nel caso risolto *in apicibus*, a parere del ricorrente la società **non avrebbe** infatti **inserito nelle dichiarazioni dei redditi le fatture per operazioni inesistenti contestate**.

Quindi, ai sensi del richiamato [articolo 9 D.Lgs. 74/2000](#), dovrebbe **escludersi il concorso dell'utilizzatore nel delitto** posto in essere **dall'emittente**, a prescindere dalla realizzazione del reato riferito alla **presentazione della dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di fatture per operazioni inesistenti** (ex articolo 2 del citato decreto).

A parere della difesa, infatti, la **ratio normativa** non potrebbe essere solo quella di prevenire il *bis in idem* ma anche quella di evitare che, **attraverso il meccanismo di cui all'[articolo 110 c.p.](#)**, si vanifichi la scelta del legislatore di **punire l'utilizzatore solo per il delitto di danno e non anche per il precedente delitto di pericolo**.

In buona sostanza, l'addebito mosso alla ricorrente di **concorso nell'emissione di fatture per operazioni inesistenti** si sarebbe tradotto in violazione del disposto di cui all'[articolo 9 D.Lgs. 74/2000](#), **stante la veste della stessa di legale rappresentante della società destinataria di dette fatture**.

La suprema Corte di cassazione non ha condiviso tale assunto.

A parere degli ermellini la norma prevista dal citato articolo 9 “*vuole evitare la sostanziale sottoposizione per due volte a sanzione penale dello stesso soggetto per lo stesso fatto giacché l'emissione trova la sua naturale conseguenza nella utilizzazione mentre l'utilizzazione trova il suo naturale antecedente nell'emissione*”.

Quindi, qualora **l'emissione di fatture false integrasse anche il concorso nell'utilizzazione**, così

come l'utilizzazione integrasse anche il concorso nella emissione, il risultato sarebbe quello di **una sostanziale violazione del divieto di *bis in idem*, che la norma ha dunque inteso scongiurare.**

Ciò posto, i Supremi giudici rilevano che **tale violazione non opera** allorquando, come nel caso di specie, **il destinatario delle fatture non ne abbia fatto utilizzazione.**

Infatti sarebbe **irrazionale il risultato** cui si perverrebbe, seguendo invece l'assunto della ricorrente, ovvero una **situazione di irrilevanza penale** nei confronti di chi **abbia posto in essere comportamenti riconducibili alla previsione concorsuale** in relazione **all'emissione della documentazione fittizia**, per il solo fatto **di non avere utilizzato poi quella stessa documentazione.**

In definitiva, i giudici di piazza Cavour confermano che *“il **potenziale utilizzatore di documenti o fatture emesse** per operazioni inesistenti **può concorrere**, ove ne sussistano i presupposti, secondo l'ordinaria disciplina dettata dall'articolo 110 cod. pen., con l'emittente, non essendo applicabile in tal caso il regime derogatorio previsto dall'articolo 9 del D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74”.*



OneDay Master

IL QUADRO RW: CASI E COMPLIANCE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ACCERTAMENTO

Il contraddittorio preventivo in caso di accertamento da abuso del diritto

di **Angelo Ginex**

Il **diritto al contraddittorio**, che trova il suo fondamento tanto nelle fonti internazionali quanto in quelle interne, costituisce un **«principio fondamentale immanente nell'ordinamento, operante anche in difetto di una espressa e specifica previsione normativa, a pena di nullità dell'atto finale del procedimento, per violazione del diritto di partecipazione dell'interessato al procedimento stesso»** (Cfr. [C. Cost. n. 132/2015](#)).

Con particolare riguardo all'ambito tributario, mette conto rilevare che la giurisprudenza della **Corte di Giustizia UE**, nella storica sentenza Sopropè, ha sancito che il **contraddittorio preventivo** costituisce un **principio di civiltà giuridica**, generale ed ineludibile, argomentando all'uopo che, *«la regola secondo cui il destinatario di una decisione ad esso lesiva deve essere messo in condizione di far valere le proprie osservazioni prima che la stessa sia adottata, ha lo scopo di mettere l'autorità competente in grado di tener conto di tutti gli elementi del caso»* (Cfr. **CGUE n. 349/2007**).

Detto altrimenti, al fine di assicurare una **tutela effettiva**, il soggetto destinatario di un provvedimento autoritativo produttivo di effetti sfavorevoli nella sua sfera giuridica deve essere posto nelle condizioni di **esporre le proprie ragioni ed osservazioni** entro un congruo lasso di tempo (60 giorni) prima dell'emissione del provvedimento stesso.

Quanto innanzi esposto trova altresì conforto nella [circolare AdE 25/E/2014](#) ove l'Agenzia delle Entrate, nel dettare disposizioni in materia di accertamento, prevenzione e contrasto all'evasione, ha avuto modo di chiarire la **rilevanza del rapporto con il contribuente**, che *«nell'ambito dell'attività di controllo, si declina attraverso la partecipazione del cittadino al procedimento di accertamento mediante il contraddittorio, sia nella fase istruttoria sia nell'ambito degli istituti definitivi della pretesa tributaria»*.

Tale principio trova piena applicazione anche in tema di **abuso del diritto**, disciplinato dall'[articolo 10-bis L. 212/2000](#), che ha abrogato la precedente norma antielusiva di cui all'[articolo 37-bis D.P.R. 600/1973](#), ai sensi del quale *«configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti»*.

Per quanto qui di interesse, si rileva che la citata norma prevede al **comma 6** che, *«senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice nei termini stabiliti per i singoli tributi, l'abuso del*

*diritto è accertato con **apposito atto, preceduto, a pena di nullità**, dalla notifica al contribuente di una **richiesta di chiarimenti** da fornire entro il termine di sessanta giorni, in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un abuso del diritto».*

Sul punto, è recentemente intervenuta la **Corte di Cassazione**, con [sentenza n. 28676 del 07.11.2019](#), al fine di ribadire che costituisce **orientamento costante** nella giurisprudenza di legittimità quello secondo cui «**l'omissione del contraddittorio procedimentale preventivo "rafforzato" inficia irrimediabilmente il provvedimento impositivo che ne sta a valle, né possono considerarsi equipollenti o succedanei l'attività svolta dai verbalizzanti e le eventuali dichiarazioni del contribuente in sede di verifica**».

Più in dettaglio, nel caso di specie i Giudici di vertice hanno osservato che in tema di imposte sui redditi, l'applicazione della **disciplina antielusiva** di cui all'[articolo 37-bis D.P.R. 600/1973](#) (*ratione temporis* applicabile) postula l'osservanza del **contraddittorio procedimentale** sancito dai **commi 4 e 5**, e, in particolare, una **richiesta di chiarimenti** nella quale devono essere indicati i **motivi** per cui si reputano applicabili i **commi 1 e 2**, pena la **nullità** dell'avviso di accertamento emesso.

Detta **sanzione di nullità** – occorre rammentarlo – è stata reputata dalla **Corte Costituzionale** nella [sentenza n. 132 del 07.07.2015](#), non in contrasto con gli [articoli 3 e 53 Cost.](#), in considerazione delle peculiarità dell'accertamento e del **ruolo decisivo** degli **elementi forniti** dal contribuente in vista della valutazione dell'Amministrazione finanziaria circa l'esistenza, o meno, di **valide ragioni economiche** sottese alle operazioni esaminate.

In definitiva, quindi, considerata la fattispecie in esame, sotto il profilo sia normativo che della produzione giurisprudenziale, non vi è dubbio che si andrà incontro ad una **declaratoria di illegittimità** della pretesa tributaria in ragione della **mancata attivazione** da parte del Fisco di «**un momento fondamentale della sequenza impositiva**», rappresentato – per l'appunto – dal **contraddittorio rafforzato**.

OneDay Master

**IL GIUDIZIO DI SECONDO GRADO NEL PROCESSO TRIBUTARIO E
LA CONSULENZA GIURIDICA NEL GIUDIZIO DI CASSAZIONE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

SOLUZIONI TECNOLOGICHE

La prima regola dell'arredamento è che si possono infrangere quasi tutte le altre regole. (Billy Baldwin, designer)

di Procomfort, ufficio comunicazione

Scordiamoci le scrivanie con il piano in vinile e due colonne di cassettiere ai fianchi a delimitare un posto di lavoro sacrificato in 60/70cm di larghezza per inserire le gambe, poggiate su una seggiola di legno senza ruote e resa meno scomoda da un cuscino portato da casa. E quei tristi manicotti neri utili a non sporcare le maniche della camicia con gli schizzi della penna che veniva intinta nel calamaio con l'inchiostro, come succedeva al protagonista del "Canto di Natale" di Charles Dickens e che fino agli anni 80 dello scorso secolo si trovavano ancora anche in Italia.

Poi ci si è resi conto che lavorare in ufficio per 8 ore al giorno voleva dire passare un terzo della giornata in una posizione innaturale: la postura ottimale sarebbe quella sdraiata e, in seconda ipotesi quella seduta.

Per questo negli anni gli uffici sono diventati sempre più gradevoli da vivere, con una buvette dove poter andare a bere qualcosa senza doversi recare al bar e l'area fumatori dedicata. In certi Paesi usano inserire, oltre ad un sottofondo "AMBIENTALE" (suoni del bosco, cinguettii, venti), effetti cromo e aroma terapeutici che favoriscano il rilassamento dell'operatore. La climatizzazione che si adegua automaticamente alle stagioni e la purificazione dell'aria ne fanno, in certi casi, l'ambiente più sano in cui passare la giornata.

Quindi si è cercato di migliorare le condizioni di lavoro, al fine di rendere le persone più produttive e soddisfatte: uffici a misura di persona, usabili e "amichevoli", oltre che sani ed ecologici. Via le vernici inquinanti, via gli aromatici volatili, utilizzo di materiali riciclati che successivamente saranno a loro volta riciclabili. E soprattutto comodi e sicuri. Il colore della scrivania non è frutto solo dell'estro di un designer di grido, ma di una necessità imprescindibile: che il piano di lavoro non rifletta in alcun modo la luce, cosa che danneggerebbe gli occhi, così come avveniva nel passato con i piani di lavoro ricoperti da un vetro o da piani lucidi. Gli angoli devono essere stondati e le cassette non devono avere spigoli vivi, di quelli che smagliano calze, vestiti e a volte anche la pelle. Anche le misure non sono frutto di fantasia: tutto deve essere a portata di mano e la profondità, con l'avvento dei monitor a schermo piatto, si sono potuti ridurre di almeno 20cm, rendendo tutto più vicino, risparmiando nel contempo sul mq. E poi le scrivanie stanno "crescendo" in altezza, per adeguarsi alle nuove misure antropologiche dell'utilizzatore che, negli ultimi anni, sta aumentando in altezza.

E le poltrone? Grandi rivoluzioni negli ultimi anni. Via la gommapiuma (foam), tra l'altro soggetta a "fine vita" ad uno smaltimento in discarica in quanto non riciclabile, e arrivano i "mesh", tessuti a trama elastica che garantiscono tenuta, che si attagliano perfettamente al corpo dell'utilizzatore facendolo sentire avvolto e sostenuto durante l'attività lavorativa, e che tornano allo stato originario non appena rilasciati alla fine dell'uso, per poter essere poi nuovamente efficaci per il subitaneo successivo utilizzo. E tutto questo garantendo la circolazione dell'aria evitando così le fastidiose sudate. La struttura in nylon, le basi in fusione di alluminio, le ruote frenate come imposto dal Decreto Legislativo 81/08 rendono le poltrone COMFORT all'avanguardia nel settore.

Ma sono le regolazioni che rendono ancor più innovative le poltrone COMFORT: Le principali operazioni si possono gestire da una semplice monoleva, posta sotto la seduta, alla destra. L'altezza della seduta, l'inclinazione dello schienale, la traslazione orizzontale del piano di appoggio permettono all'utilizzatore di trovare la posizione ottimale. L'elevazione dello schienale, la regolazione 4D dei braccioli e del poggiatesta fanno sì che ogni poltrona sia in pochi istanti quella che sognavamo.



50.000 ore della tua vita alla scrivania... TUTELA LA TUA SALUTE!
WORKING IN RELAX
Registrati e riceverai il tuo codice SCONTO 10%

