

Edizione di venerdì 31 Luglio 2020

CASI OPERATIVI

Demolizione e ricostruzione del fabbricato: spettano le agevolazioni edilizie?
di **EVOLUTION**

IVA

Cessione di fabbricati da demolire: regime Iva
di **Roberto Curcu**

AGEVOLAZIONI

La garanzia di Sace S.p.A. per finanziamenti fino al 31 dicembre 2020
di **Giuseppe Rodighiero**

IVA

Le novità in tema di commercio elettronico indiretto di beni
di **Laura Mazzola**

PENALE TRIBUTARIO

Acquisto simulato del fabbricato del marito: scatta il reato di sottrazione fraudolenta
di **Lucia Recchioni**

CASI OPERATIVI

Demolizione e ricostruzione del fabbricato: spettano le agevolazioni edilizie?

di **EVOLUTION**



Molte sono le opportunità attualmente offerte dal legislatore per agevolare le ristrutturazioni edilizie: in primis il superbonus del 110%, ma anche tutte le altre numerose misure, a regime o di natura temporanea, che sono a disposizione dei contribuenti (e nel contempo sono funzionali ad aiutare il settore edile).

Il tratto comune che caratterizza le agevolazioni in questione è quello di non essere indirizzate alla realizzazione di nuove costruzioni, ma unicamente agli interventi su fabbricati già esistenti, dei quali si vuole favorire l'ammodernamento, l'efficientamento energetico e strutturale, l'adeguamento ai nuovi standard costruttivi.

Ma che cosa accade se il contribuente ha intenzione di demolire e ricostruire il fabbricato? Spettano o meno le agevolazioni?

La risposta è affermativa, ma vanno tenute in debita considerazione alcune avvertenze, onde evitare il rischio di compromettere la possibilità di ottenere il beneficio fiscale.

VOLUMETRIA INVARIATA

Mentre in passato la demolizione e ricostruzione di un edificio doveva essere assolutamente fedele all'originaria struttura, rispettando anche la precedente sagoma dell'edificio, per effetto della modifica apportata dal D.L. 69/2013 al comma 1, lettera d) dell'articolo 3 del d.p.r. 380/2001, tale condizione non è più richiesta e quindi gli interventi di demolizione e ricostruzione rientrano nell'ambito della ristrutturazione, e beneficiano quindi delle agevolazioni edilizie, anche se non vi è il mantenimento della sagoma originaria. Essendo la nozione di sagoma correlata all'area di sedime del fabbricato, vi può essere quindi anche uno

spostamento rispetto al sedime originario e dunque, di fatto, un incremento della superficie utile, ma (almeno fino al recente intervento del Decreto Semplificazioni) non del volume preesistente.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

IVA

Cessione di fabbricati da demolire: regime Iva

di **Roberto Curcu**



Con la [circolare 23/E/2020](#), pubblicata il 29 luglio, l'Agenzia delle entrate è tornata sui suoi passi e, aderendo all'ormai costante orientamento della giurisprudenza, **ha escluso, ai fini della tassazione delle plusvalenze, che la cessione di un edificio possa essere riqualificata come cessione del terreno edificabile** (vedi "[Plusvalenze da cessione di fabbricati da demolire: dietrofront delle Entrate](#)"). Ma qual è la disciplina prevista ai fini Iva?

Ai fini Iva è importante distinguere **le cessioni di fabbricati da quelle di terreni edificabili**, in quanto i secondi **vengono sempre ceduti con Iva ordinaria**; per i primi, invece, potrebbe trovare applicazione il **regime di Iva esposta ad aliquota ridotta** (cessione di fabbricati abitativi, oggetto di interventi di recupero, di opere di urbanizzazione, ecc...), di **esenzione**, o del **reverse charge**.

Con [circolare 28/E/2011](#) venne fornita risposta a chi doveva **cedere degli immobili oggetto di una convenzione urbanistica** che prevedeva l'abbattimento dell'esistente, per la riqualificazione urbana del complesso industriale e la ricostruzione di nuove volumetrie commerciali e residenziali.

L'Agenzia evidenziava come **"il regime di tassazione ai fini Iva è strettamente correlato alla natura oggettiva del bene ceduto, vale a dire allo stato di fatto e di diritto dello stesso all'atto della cessione, prescindendo quindi dalla destinazione del bene da parte dell'acquirente"**, concludendo che il **cedente che non effettuava i lavori di ripristino avrebbe dovuto applicare la tassazione Iva prevista per le cessioni di fabbricati**, e non quella prevista per la cessione di terreni.

Nel caso trattato dalla [circolare 28/E/2011](#), la demolizione non era iniziata, e **non era a carico del venditore**, ma **sarebbe stato l'acquirente ad eseguire la stessa**. Casi per certi aspetti simili, e per altri diversi, sono stati oggetto di sentenze della Corte di Giustizia Europea.

Con la [sentenza C-326/11](#), la Corte ha statuito che **deve essere applicato il regime Iva previsto per le cessioni di fabbricati**, alla vendita di fabbricati demoliti solo in parte ed utilizzati ancora

come fabbricati alla data della cessione, le cui opere di demolizione sono completate dall'acquirente.

Con la [sentenza C-461/08](#) venne invece disciplinato il caso in cui all'atto della cessione la demolizione era solo iniziata e non completata, tuttavia, **l'obbligo di demolizione era stato assunto dal venditore**; in tale caso, la Corte ha statuito che **le operazioni di cessione e di demolizione formano un'operazione unica sotto il profilo Iva, avente ad oggetto non la cessione del fabbricato esistente e del suolo attiguo, ma quella di un terreno, indipendentemente dallo stato di avanzamento dei lavori di demolizione del vecchio fabbricato al momento dell'effettiva cessione del terreno.**

Ad analoga conclusione giunse la [sentenza C-543/11](#), con la quale il venditore cedeva un terreno edificabile che ricavava dalla **demolizione di un fabbricato** (eseguita prima della cessione) e dalla **rimozione del lastricato del parcheggio adiacente** (non eseguita prima della cessione ma contrattualmente da eseguirsi dopo la stessa).

La questione, **dopo ben tre sentenze**, evidentemente **non era ancora del tutto chiara**, se è stato richiesto un ulteriore intervento della Corte di Giustizia Europea; il giudice comunitario, con la [sentenza C-71/18](#), ha riassunto i principi delle precedenti pronunce e chiarito la distinzione tra la **cessione di un fabbricato, e quella di una operazione unica avente ad oggetto un fabbricato e la sua demolizione**, da considerare come la cessione di un terreno edificabile.

In particolare, la Corte ha evidenziato che le sentenze che hanno individuato la presenza di un unico contratto avente ad oggetto la cessione del terreno avevano ad oggetto casi in cui **il venditore era incaricato della demolizione del fabbricato esistente** sul fondo in questione e il costo di tale demolizione era stato sopportato, almeno in parte, dall'acquirente, e, alla data della cessione della proprietà, la demolizione del fabbricato era già iniziata.

Nel caso in cui, invece, **al momento della cessione il fabbricato sia ancora esistente e sia l'acquirente ad occuparsi della demolizione, la vendita ha ad oggetto un fabbricato**, anche se l'acquirente è disposto all'acquisto solo perché **dal punto di vista urbanistico vi sono impegni vincolanti alla demolizione dello stesso per la costruzione di nuove opere.**

AGEVOLAZIONI

La garanzia di Sace S.p.A. per finanziamenti fino al 31 dicembre 2020

di **Giuseppe Rodighiero**

DIGITAL

Seminario di specializzazione

NOVITÀ DEI CREDITI D'IMPOSTA SUGLI IMMOBILI DOPO LA CONVERSIONE DEL D.L. RILANCIO

Scopri di più >

Sace S.p.A. è una società specializzata nell'assicurazione del credito ed in generale nella copertura dei rischi derivanti dall'operatività nei mercati esteri.

Ora, con l'[articolo 1 D.L. 23/2020](#) (Decreto "Liquidità"), recentemente **convertito in legge (L. 40/2020)**, oltre ad assicurare i **crediti all'esportazione**, la medesima si occuperà anche di **rilasciare garanzie (con controgaranzia dello Stato) fino al 31 dicembre 2020** in favore di **intermediari finanziari** per finanziamenti da loro concessi ad **imprese, lavoratori autonomi ed a professionisti** (comprese le associazioni professionali e le società tra professionisti), di **durata non superiore a 6 anni, con la possibilità per le imprese di avvalersi di un preammortamento fino a 36 mesi.**

Trattasi di un **nuovo impiego della società del Gruppo Cassa Depositi e Prestiti S.p.A.**, finalizzato a sostenere imprese ed autonomi nel fronteggiare le difficoltà correlate all'emergenza sanitaria da Covid-19.

In particolare, **possono richiedere la garanzia in parola quelle attività produttive con sede in Italia e che non controllano né sono controllate da società residenti in Paesi o territori non cooperativi ai fini fiscali**, le quali, al **31 dicembre 2019**, non ricadono nella categoria delle **imprese in difficoltà** ai sensi dell'[articolo 2, paragrafo 18, Regolamento \(UE\) 651/2014](#) (cfr. il manuale operativo "**Garanzia dello Stato su finanziamenti concessi dalle banche**", 10 luglio 2020).

Quindi, **non possono beneficiare della garanzia ex articolo 1 Decreto "Liquidità"** le S.p.A., le S.a.p.A. e le S.r.l. (diverse dalle P.M.I. costitutesi da meno di tre anni) **qualora le perdite di esercizio abbiano ridotto il capitale sociale per più della metà**, come pure nel caso di società in cui almeno alcuni soci **abbiano la responsabilità illimitata (diverse dalle P.M.I. costitutesi da meno di tre anni)** che abbiano perso più della metà dei fondi propri (il solo capitale conferito dai soci) sempre a causa delle perdite. Lo stesso Regolamento stabilisce che **sono da**

considerarsi in difficoltà finanziaria quelle imprese rispetto alle quali è stata aperta una procedura concorsuale oppure rispetto alle quali vi siano i presupposti affinché i creditori ne possano chiedere l'apertura.

Altresì, in difficoltà sono quelle imprese che abbiano ricevuto un aiuto per il salvataggio e che non abbiano ancora rimborsato il prestito o revocato la garanzia, oppure quando siano ancora soggette ad un piano di ristrutturazione dopo avere ricevuto un aiuto per la ristrutturazione stessa.

Infine, vengono escluse dalla garanzia di **Sace S.p.A.** disciplinata dal **Decreto "Liquidità"** anche **le imprese, diverse dalle P.M.I.** così come definite dall'articolo 2 dell'allegato alla **Raccomandazione della Commissione europea 2003/361/CE**, che negli ultimi due anni hanno registrato un **rapporto tra debito e patrimonio netto e l'indice EBITDA/interessi inferiori, rispettivamente, a 7,5 ed a 1.**

In aggiunta a ciò, il **D.L. 23/2020 non ammette la garanzia SACE S.p.A. associata ad un finanziamento bancario concesso a controparti che al 29 febbraio 2020** siano state classificate da qualsiasi banca come credito deteriorato, quindi come **"Esposizioni scadute e/o sconfinanti deteriorate,"** qualora esista uno scaduto e/o sconfinato che persiste da più di 90 giorni, come **"Inadempienze probabili"**, *status* riconducibile a quei debitori rispetto ai quali l'ente affidante reputa improbabile che, senza il ricorso ad azioni quali l'escussione delle garanzie, essi possano **adempiere integralmente alle proprie obbligazioni**, oppure a "sofferenza", quando il **credito della banca passa a contenzioso.**

Ultimo tra i requisiti soggettivi per il rilascio della garanzia in commento è che il **rapporto tra debito e patrimonio netto** registrato negli ultimi due anni dall'impresa **non sia superiore a 7,5.**

Questi soggetti beneficiari, all'atto della richiesta di finanziamento assistito dalla garanzia Sace da presentare al soggetto finanziatore, **devono altresì dichiarare il proprio impegno a "gestire i livelli occupazionali" attraverso un dialogo con le rappresentanze sindacali** (che non necessariamente deve tradursi nella sottoscrizione di accordi sindacali) volto a **condividere le finalità e gli impieghi previsti per il prestito**, al fine di dimostrare che l'utilizzo delle somme ottenute è orientato al mantenimento dei livelli occupazionali.

Nella medesima richiesta, inoltre, l'impresa beneficiaria deve **impegnarsi a non distribuire i dividendi o riacquistare azioni nel corso del 2020**, così come ogni altra impresa con sede in Italia che faccia parte del medesimo gruppo.

La **richiesta di ammissione alla garanzia deve riguardare finanziamenti destinati a sostenere costi del personale, canoni di locazione o di affitto di ramo d'azienda, investimenti o capitale circolante**, impiegati in stabilimenti produttivi ed attività imprenditoriali localizzati in Italia e, **in misura non superiore al 20% dell'importo erogato, al pagamento di rate di finanziamenti**, scadute o in scadenza nel periodo emergenziale, ovvero dal 1° marzo 2020 al 31 dicembre 2020.

Detta richiesta di finanziamento, unitamente ad un'autocertificazione antimafia, viene quindi trasmessa a Sace S.p.A. dall'ente finanziatore, **dopo che il medesimo ha concluso l'iter istruttorio con delibera di accoglimento della richiesta in questione**, accedendo al "Portale Garanzia Italia".

Quindi, verificata la **completezza documentale** e l'esito della delibera di concessione del finanziamento, Sace S.p.A. potrà **concedere la propria garanzia in favore degli enti affidanti**, comunicando loro un **"Codice Unico Identificativo" ("C.U.I.")**, con riferimento al quale **detti enti affidanti comunicheranno a loro volta a Sace l'avvenuta erogazione dei finanziamenti richiesti da imprese**, lavoratori autonomi e professionisti, al fine di perfezionare la garanzia stessa.

Quest'ultima è concessa in misura percentuale **sull'accordato in base alle dimensioni aziendali (riferiti alle vendite effettuate in Italia e personale i cui costi sono stati sostenuti sempre in Italia)**. In particolare:

- 1) **90% per mutuatari con non più di 5.000 dipendenti e fatturato fino a 1,5 miliardi di euro;**
- 2) **80% se l'impresa ha oltre 5.000 dipendenti e fatturato superiore a 1,5 miliardi di euro;**
- 3) **70% per le imprese con fatturato oltre i 5 miliardi di euro.**

Dette percentuali, da considerarsi su **base consolidata qualora l'impresa dovesse appartenere ad un gruppo**, devono applicarsi sull'ammontare del finanziamento ma **nei limiti del 25% del fatturato 2019** oppure, se maggiore, **del doppio dei costi del personale dell'impresa relativi al medesimo anno**.

Per le imprese attive dal 31 dicembre 2018, i costi del personale sono quelli previsti per i **primi due anni di attività**.

Per la **garanzia**, che copre il **rimborso della linea capitale**, degli interessi e di altri oneri applicati dalla banca finanziatrice, a Sace S.p.A. spettano delle commissioni annuali dovute nelle seguenti misure:

- a) per i finanziamenti di P.M.I. 25 punti base durante il primo anno, 50 punti base durante il secondo e terzo anno, 100 punti base durante il quarto, quinto e sesto anno;
- b) per i finanziamenti ad **imprese diverse dalle prime**, 50 punti base durante il primo anno, 100 punti base durante il secondo e terzo anno, 200 punti base durante il quarto, quinto e sesto anno.

Infine, si evidenzia che di questo strumento, **previsto dal decreto liquidità per agevolare l'accesso al credito alle attività economiche e d'impresa danneggiate dall'emergenza Covid-19**, possono beneficiare anche le **P.M.I.** (come definite dall'articolo 2 dell'allegato I alla **Raccomandazione della Commissione europea n. 2003/361/CE**) che hanno **accesso al Fondo di**

garanzia per le P.M.I., cui all'[articolo 2, comma 100, lettera a\), L. 662/1996](#), oppure che hanno accesso alle garanzie concesse dall'Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA) ai sensi dell'[articolo 17, comma 2, D.Lgs. 102/2004](#), che abbiano **utilizzato l'intera capacità del fondo.**

A tal proposito, risulta opportuno segnalare che, **con la Comunicazione della Commissione “Terza modifica del quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza della Covid-19”, del 29 giugno 2020** è stato previsto che “*gli aiuti possono essere concessi alle microimprese o alle piccole imprese (ai sensi dell'allegato I del regolamento generale di esenzione per categoria) che risultavano **già in difficoltà al 31 dicembre 2019, purché non siano soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione***” (cfr. punto 22, c-bis della citata comunicazione). Trattasi di quelle imprese che, **ai sensi dell'articolo 2, commi 2 e 3 occupano meno di 50 addetti ed hanno un fatturato annuo, oppure un totale dell'attivo non superiore ad euro 10.000.000**, alle quali, proprio per questa modifica al quadro temporaneo per gli aiuti di Stato adottato il 19 marzo 2020, **viene estesa la possibilità di richiedere la garanzia SACE in commento**, anche qualora si fossero già trovate in difficoltà finanziaria al 31 dicembre 2019, purché appunto abbiano già utilizzato il Fondo Centrale di Garanzia fino a completa capienza.

IVA

Le novità in tema di commercio elettronico indiretto di beni

di **Laura Mazzola**



La [Direttiva UE 05.12.2017, n. 2017/2455](#), ha introdotto rilevanti **novità Iva** in tema di **commercio elettronico indiretto**, al fine di facilitare le vendite a distanza di beni nel territorio dell'Unione europea.

In particolare, pur rimanendo inalterata la regola generale in base alla quale le operazioni di commercio elettronico indiretto nei rapporti "B2C" sono territorialmente rilevanti, ai fini Iva, nel Paese UE di destinazione del bene, a decorrere **dal 1° luglio 2021** (in luogo del 1° gennaio – **termine rinviato con la decisione del Consiglio Ue 2020/1109 e con i Regolamenti Ue 2020/1108 e 2020/1112**, pubblicati sulla **Gazzetta ufficiale dell'Unione europea il 29 luglio 2020**) e previo recepimento all'interno dell'ordinamento tributario italiano, sono **eliminate le "soglie di protezione"**.

In particolare, la modifica apportata all'[articolo 59-quater Direttiva 2006/112/CE](#), prevede che:

- fino alla **soglia minima annua di 10.000 euro**, quale valore al netto dell'imposta, l'Iva si applicherà nel Paese **dove è stabilito il cedente soggetto passivo dell'imposta**;
- se, nel corso di un anno civile, sarà **superata la soglia minima annua di 10.000 euro**, si applicherà, a partire da tale data, l'ordinario criterio impositivo basato sul **luogo di destino dei beni**, di cui all'[articolo 33, lett. a\), Direttiva 2006/112/CE](#).

Sempre **a decorrere dal 1° luglio 2021**, al superamento del limite monetario, i cedenti, quali soggetti passivi d'imposta, potranno optare per la **registrazione al Moss**, quale alternativa all'identificazione, ai fini dell'imposta, nei singoli Paesi in cui sono eseguite le vendite e adottando le regole di fatturazione del proprio Stato membro.

In pratica, quindi, gli operatori commerciali dovranno necessariamente valutare se identificarsi in ciascun Paese ove effettuino cessioni per importi superiori a 10.000 euro all'anno, oppure se utilizzare il sistema del Moss, previa **"Dichiarazione Iva Moss"** da inviare trimestralmente all'Agenzia delle entrate attraverso il "Portale Moss".

Si ricorda che, ad oggi, tale sistema si applica solo ad alcune operazioni “B2C” effettuate in modalità esclusivamente elettronica, quali:

- i **servizi di telecomunicazione**;
- i **servizi di tele-radiodiffusione**;
- i **servizi forniti per via elettronica** (fornitura di siti *web* e *web-hosting*, gestione a distanza di programmi e attrezzature, fornitura di software e relativo aggiornamento, fornitura di immagini, testi e informazioni e messa a disposizione di basi di dati, fornitura di musica, film, giochi, programmi o manifestazioni politici, culturali, artistici, sportivi, scientifici o di intrattenimento e fornitura di prestazioni di insegnamento a distanza).

Ne discende che, **a decorrere dal 1° luglio 2021**, il regime Iva del commercio elettronico indiretto verrà assimilato a quello del **commercio elettronico diretto**, in termini di **limite per individuare la territorialità dell'imposta e adempimenti nell'ipotesi di superamento di tale limite**.

Infine si evidenzia che, **sempre a decorrere dal 1° luglio 2021**, ai sensi dell'[articolo 14-bis, della Direttiva 2006/112/CE](#), quando un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un interfaccia elettronica:

- le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, con spedizioni di **valore intrinseco non superiore a 150 euro**;
- le cessioni di beni effettuate nella Comunità verso **privati consumatori** da parte di un **cedente non comunitario**;

si considera che lo stesso soggetto passivo, che facilita la cessione, **abbia ricevuto e ceduto egli stesso detti beni**.

Di conseguenza l'operazione di **cessione di beni di modico valore di beni importati da territori o Paesi terzi**, ovvero di beni effettuata nella Comunità verso privati consumatori da un soggetto non comunitario, verrà **suddivisa in due operazioni distinte**:

- la **vendita dal fornitore all'interfaccia on-line** rappresenterà una **operazione esente Iva**, ai sensi dell'[articolo 136-bis Direttiva 2006/112/CE](#);
- la vendita dall'interfaccia **online** al privato consumatore sarà **assoggettata ad Iva nel Paese del consumatore**.

A riguardo si ricorda che il **legislatore nazionale**, con l'[articolo 13 D.L. 34/2019](#), ha introdotto **nuovi obblighi di comunicazione** per il soggetto passivo intermediario che facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, le vendite a distanza di beni importati all'interno dell'Unione europea.

Tali obblighi comunicativi devono essere **effettuati mediante trasmissione telematica, di un**

apposito modello, entro la fine del mese successivo al termine di ciascun trimestre.

PENALE TRIBUTARIO

Acquisto simulato del fabbricato del marito: scatta il reato di sottrazione fraudolenta

di Lucia Recchioni



Condannata per il **reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte** anche la **moglie dell'imprenditore** che, nell'ambito di **una vendita simulata**, ha acquistato l'immobile del marito.

A queste conclusioni è giunta la **Corte di Cassazione**, con la **sentenza n. 23176 depositata ieri, 30 luglio**.

Il caso riguardava il **titolare di una ditta individuale** che, al fine di **evadere le imposte sui redditi e l'Iva**, si avvaleva di **fatture per operazioni inesistenti** e **presentava tardivamente (oltre i previsti novanta giorni) la dichiarazione Iva e la dichiarazione dei redditi**.

Inoltre, al fine di **sottrarsi al pagamento delle imposte alienava simulatamente alla moglie** un appartamento con garage, unico bene a lui intestato, rendendo, di conseguenza, la **procedura di riscossione coattiva inefficace**.

L'imprenditore veniva quindi **condannato per il reato di omessa dichiarazione** ([articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#)) e, unitamente alla moglie, per il **reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte** ([articolo 11 D.Lgs. 74/2000](#)).

Alla moglie, tra l'altro, veniva **negata la fissazione della pena-base nella misura minima**, in considerazione del **valore non irrisorio delle imposte dovute dal coniuge**.

Avverso la sentenza della **Corte d'appello di Lecce** presentavano **ricorso sia l'imprenditore che la moglie, coimputata**.

Nello specifico, la moglie evidenziava la **mancata motivazione in ordine all'elemento psicologico del reato**, posto che la Corte d'appello si era semplicemente limitata ad

individuare le ragioni per le quali l'imprenditore avrebbe avuto interesse a vendere, senza invece approfondire la **posizione della moglie, colpevole soltanto di aver acquistato un immobile del coniuge.**

La Corte di Cassazione qualifica il **ricorso inammissibile**, essendo stata adeguatamente dimostrata la **fittizietà dell'operazione**, la quale si era conclusa con l'emissione, da parte della **moglie acquirente**, di un **assegno privo di provvista e mai posto all'incasso da parte del marito-venditore.**

È stata quindi confermata la **condanna della moglie a cinque mesi e dieci giorni di reclusione** per il reato di **sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte.**

Altro aspetto di interesse, analizzato sempre nell'ambito della sentenza in esame, riguarda il **rapporto tra il reato di omessa dichiarazione e quello di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture per operazioni inesistenti.**

La Corte di Cassazione a tal proposito ricorda che le **dichiarazioni presentate con un ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse**; la presentazione della dichiarazione oltre il suddetto termine, quindi, può configurare il reato di **omessa dichiarazione di cui all'[articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#).**

Nel caso in cui in dichiarazione siano esposti **elementi passivi derivanti dall'utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti non si configura invece il reato di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#) (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti)**: la dichiarazione presentata oltre i novanta giorni, infatti, **non può avere nessuna conseguenza penale**, anche in considerazione delle previsioni di cui all'[articolo 2, comma 7, D.P.R. 322/1998](#) che limita gli effetti della dichiarazione presentata oltre i termini a quelli **"favorevoli" all'Amministrazione finanziaria.**

La disposizione da ultimo citata, infatti, prevede, come noto, che *"Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma **costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte** dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta".*