

Edizione di mercoledì 20 Gennaio 2021

CASI OPERATIVI

Regime impatriati precluso per chi rientra dopo l'aspettativa?

di **EVOLUTION**

DICHIARAZIONI

Le principali novità della dichiarazione Iva 2021

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

IVA

I versamenti sospesi per Covid bloccano il credito Iva annuale

di **Fabio Garrini**

PATRIMONIO E TRUST

Polizze vita impignorabili anche se presentano un rischio finanziario

di **Luigi Ferrajoli**

PENALE TRIBUTARIO

Il luogo di consumazione del reato: il principio di effettività

di **Stefano Rossetti**

CASI OPERATIVI

Regime impatriati precluso per chi rientra dopo l'aspettativa?

di **EVOLUTION**



Adriana, dipendente da anni della ditta Alfa S.r.l. e fiscalmente residente in Italia, deve trasferirsi per un periodo medio lungo in America per seguire un familiare. Per questo motivo chiede un periodo di aspettativa non retribuita al datore di lavoro.

Contestualmente al trasferimento Adriana procederà con l'iscrizione all'Aire. Chiede pertanto se può godere del regime agevolato per gli impatriati nel caso in cui dovesse rientrare in Italia dopo due anni.

Come noto, l'articolo 16 D.Lgs. 147/2015 prevede, al comma 1), che i redditi di lavoro dipendente prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato concorrono alla formazione del reddito limitatamente al 30 per cento del loro ammontare se, congiuntamente:

- a) i lavoratori non sono stati residenti in Italia nei due periodi d'imposta precedenti il predetto trasferimento e si impegnano a risiedere in Italia per almeno due anni;
- b) l'attività lavorativa è prestata prevalentemente nel territorio italiano.

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



DICHIARAZIONI

Le principali novità della dichiarazione Iva 2021

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Con [provvedimento n. 13095/2021 del 15.01.2021](#) è stato approvato il **modello Iva 2021** e le **relative istruzioni per la compilazione**.

Tra le principali novità presenti nel modello di quest'anno, da **trasmettere entro il 30 aprile**, si evidenzia **l'esenzione Iva per le cessioni di beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza Covid-19**, l'estensione del regime forfetario all'attività di oleoturismo, alcune modifiche alla disciplina delle prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici rese a committenti non soggetti passivi, nonché un nuovo rigo riservato ai **soggetti che hanno usufruito dei provvedimenti agevolativi di sospensione dei versamenti emanati a seguito dell'emergenza sanitaria da Covid-19**. Sono state introdotte, inoltre, alcune **semplificazioni in materia di dichiarazioni d'intento**, a seguito della soppressione dell'obbligo di comunicazione delle dichiarazioni ricevute dagli esportatori abituali.

Con riferimento alle **cessioni di determinati beni utili a contrastare la diffusione del Covid-19**, si ricorda che [l'articolo 124 D.L. 34/2020](#) ha introdotto **l'esenzione Iva fino al 31 dicembre 2020**; gli stessi, a decorrere dal 1° gennaio 2021 scontano l'Iva al 5%.

Inoltre, il **comma 453 della Legge di bilancio 2021** ha previsto, **dal 20 dicembre 2020 al 31 dicembre 2022**, **l'esenzione Iva per le cessioni di vaccini** anti Covid-19, autorizzati dalla Commissione europea o dagli Stati membri, e per le prestazioni di servizi strettamente connesse a tali vaccini. Entrambe le disposizioni garantiscono il **diritto alla detrazione dell'imposta**, ai sensi dell'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#).

La **dichiarazione Iva 2021 accoglie**, pertanto, le **operazioni attive e passive** riferite alle cessioni esenti dei richiamati prodotti.

Dal lato **vendite**, il cedente dovrà indicare nel **rigo VE33** l'ammontare delle operazioni esenti di cui all'[articolo 10 D.P.R. 633/1972](#), **ricomprendendo anche le operazioni esenti di cui all'articolo 124 D.L. 34/2020 e all'articolo 1, comma 453, L. 178/2020**.

Nel **quadro VF**, sezione 3-A, **rigo VF34**, è stato introdotto un nuovo **campo 9** per tenere conto, in sede di **determinazione della percentuale di detrazione**, delle cessioni di beni di cui all'[articolo 124 D.L. 34/2020](#) e all'[articolo 1, comma 453, L. 178/2020](#).

Sul versante degli **acquisti**, invece, il cessionario espone nel **Rigo VF16, campo 2**, gli acquisti esenti Iva in argomento.

Nel **quadro VA**, sezione 2, è stato inserito il **nuovo rigo VA16** riservato ai soggetti che hanno **usufruito dei provvedimenti agevolativi di sospensione dei versamenti, emanati a seguito dell'emergenza sanitaria da Covid-19**.

In particolare, il rigo è riservato ai soggetti che, essendone legittimati, **non hanno effettuato nel 2020, alle scadenze previste, i versamenti Iva** – compreso il saldo relativo al 2019 – **avvalendosi delle disposizioni di sospensione**.

Dati relativi agli importi sospesi a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19																	
Codice		Importo		Codice		Importo		Codice		Importo		Codice		Importo		Codice	
1	2		,00	3	4		,00	5	6		,00	7	8		,00	9	10
VA16																	
7	8		,00	9	10		,00	11	12		,00	13	14		,00	15	16
13	14		,00	15	16		,00	17	18		,00	19	20		,00	21	22

In **casella 1** occorre inserire il **codice reperibile dalla “Tabella versamenti sospesi Covid-19”** posta in **Appendice**. Il **campo 2** accoglie l'importo dei versamenti sospesi in virtù della disposizione normativa individuata dal codice indicato nella casella 1.

I soggetti che, nel corso del periodo d'imposta, hanno sospeso i versamenti **in base a diverse disposizioni dovranno compilare** più campi per indicare gli importi sospesi, in relazione a ciascuna disposizione normativa di cui gli stessi hanno usufruito.

Il rigo va compilato anche dalle società, in possesso delle caratteristiche che consentono individualmente di beneficiare delle disposizioni di sospensione emanate a seguito dell'emergenza sanitaria da Covid-19, che abbiano partecipato nel 2020 ad una procedura di **liquidazione Iva di gruppo**, consentendo a detta procedura di **escludere dalla liquidazione periodica di gruppo** la componente a debito riferibile a dette società, oppure di sospendere l'intero versamento della procedura stessa ([circolare 11/E/2020](#), **risposta 2.16**).

Nel **quadro VQ** è stata prevista la **nuova colonna 7** riguardante l'**ammontare dell'Iva periodica versata a seguito della ripresa dei versamenti dopo la sospensione per eventi eccezionali**, nel periodo compreso tra il giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione relativa al 2019 e la data di presentazione della dichiarazione relativa al presente anno d'imposta.

I soggetti che hanno fruito di particolari agevolazioni (sospensione dei termini di adempimenti

e versamenti d'imposta) per effetto del verificarsi di eventi eccezionali devono **comunque indicare nel quadro VH** (qualora debba essere compilato, **ovvero nel quadro VP**), **in corrispondenza dei singoli periodi** (mesi o trimestri), **gli importi a debito risultanti dalle liquidazioni periodiche e dell'acconto.**

Nella sezione 3, è stato previsto il **nuovo rigo VL41**, per indicare nel **campo 1**, la **differenza, se positiva, tra l'Iva periodica dovuta e l'Iva periodica versata**; nel **campo 2**, la differenza, se positiva, tra il credito che si sarebbe generato qualora l'Iva periodica dovuta fosse stata interamente versata entro la data di presentazione della dichiarazione annuale ("**credito potenziale**") e il credito effettivamente liquidato nel rigo VL33.

Per quanto riguarda, invece, gli **oneri gravanti sui fornitori degli esportatori abituali**, si ricorda che l'[articolo 12-septies D.L. 34/2019](#) ha ridefinito la disciplina delle dichiarazioni d'intento prevedendo la **soppressione dell'obbligo di comunicazione delle dichiarazioni d'intento ricevute in apposito quadro della dichiarazione annuale Iva**, oltre che dell'obbligo di tenere un registro delle dichiarazioni d'intento. Conseguentemente, il **quadro VI è stato soppresso.**

Resta fermo, invece, l'**onere di verificare che la dichiarazione d'intento sia stata emessa prima dell'effettuazione dell'operazione**, definita dall'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#).

Tale adempimento può essere assolto, indistintamente, **in uno dei seguenti modi:**

- avvalendosi della funzionalità offerta dall'Agenzia delle entrate – **Consultazioni delle dichiarazioni d'intento destinatario** – all'interno del "Cassetto fiscale" del contribuente;
- utilizzando la procedura di controllo "senza registrazione", **inserendo il numero di protocollo della dichiarazione d'intento**, composto di due parti: la prima, formata da 17 cifre (es. 20060120341234567), la seconda (progressivo), di 6 cifre, separata dalla prima dal segno "-" oppure "/" (es. 000001).

Nel **Quadro VO**, sezione 1, è stato previsto infine il **rigo VO16**, riservato ai soggetti che effettuano le **prestazioni di servizi indicate nell'[articolo 7-octies](#) nei confronti di committenti non soggetti passivi stabiliti in Stati membri dell'Unione europea diversi dall'Italia**. Nella sezione 2, rigo VO26, è stata inserita la casella 2 per comunicare la revoca dell'opzione in precedenza esercitata. Nella sezione 3, è stato introdotto il rigo VO36, riservato ai soggetti che esercitano l'**attività oleoturistica** e comunicano di aver optato per l'applicazione dell'Iva e del reddito nei modi ordinari.

IVA

I versamenti sospesi per Covid bloccano il credito Iva annuale

di **Fabio Garrini**

Seminario di specializzazione

LA DICHIARAZIONE ANNUALE IVA: NOVITÀ E COMPILAZIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il rigo **VA16**, introdotto nella dichiarazione Iva 2021 (si veda il **contributo pubblicato in data odierna** a commento delle **novità del modello**) sembra essere un quadro solo di **monitoraggio**, senza effetti pratici; nel quadro VL, quello deputato alla liquidazione dell'imposta annua, non vi è infatti alcun richiamo ai **versamenti sospesi** per effetto delle disposizioni di contenimento della pandemia.

Il risultato di ciò è che tali versamenti rinviati vengono **considerati alla stregua di veri e propri omessi versamenti**, che potrebbero **pregiudicare** la possibilità di utilizzare (in tutto o in parte) il **credito** che scaturisce dal modello di dichiarazione Iva.

I versamenti Iva e il credito annuale

Negli ultimi anni, il quadro VL ha mutato significativamente le proprie regole di funzionamento. In particolare, il rigo la cui compilazione risulta cruciale è il **VL 30**:

- nel **campo 2** va indicato l'ammontare complessivo dell'Iva **periodica dovuta** (derivante dalle singole liquidazioni periodiche, oltre che l'importo dell'acconto Iva);
- in **colonna 3, 4 e 5** va indicato l'importo **dell'imposta relativa al 2020 versata** sino al momento della presentazione della dichiarazione, in **maniera spontanea** alle specifiche scadenze (anche tramite **ravvedimento**), **a seguito di comunicazioni di irregolarità ex articolo 54-bis** scaturenti dalla liquidazione dalle Li.Pe. presentate (versamenti con codice 9001, al netto di sanzioni ed interessi), nonché a seguito della **notifica di cartelle di pagamento**.

In **colonna 1** va indicato l'importo maggiore tra l'imposta dovuta e l'imposta versata.

In relazione al credito annuale, le istruzioni alla compilazione **VL 33 (Iva a credito)** affermano

che *“Nel calcolo del credito emergente dalla dichiarazione, infatti, **occorre tenere conto esclusivamente dei versamenti effettuati.**”*

Conseguentemente, se l'imposta dovuta in relazione alle **liquidazioni periodiche** risulta essere stata interamente versata, il **credito manifestato nel rigo VL33 sarà pari all'effettivo credito maturato in dichiarazione** (ad esempio, per un trimestrale sarà pari al credito del quarto trimestre, se non vi sono altri effetti correttivi della detrazione, quali cambio di pro-rata e rettifica), mentre se tale imposta **non è stata versata** (in tutto o in parte) **detto credito sarà ridotto in maniera corrispondente**.

Come noto, secondo le indicazioni già fornite nell'[istanza di interpello n. 449 del 30.10.2019](#), il **credito annuale “bloccato” a seguito di tali omessi versamenti tornerà disponibile in sede di compilazione delle dichiarazioni Iva delle prossime annualità**, tramite la compilazione del **quadro VQ**, dopo il versamento dell'imposta relativa al periodo d'imposta 2020 per ottemperare alle richieste recate da avvisi di irregolarità ovvero da cartelle di pagamento.

Questo funzionamento era già previsto nel modello dello scorso anno; il Modello Iva 2021 è però caratterizzato dalle **conseguenze delle sospensioni “da Covid”**.

Le sospensioni “da Covid”

Tra i **versamenti sospesi** ad opera della variegata disciplina Covid vi sono anche quelli relativi all'Iva: nel **Modello Iva 2021** è stato approntato il **rigo VA16**, allo scopo di **monitorare tali versamenti non effettuati**. In relazione a ciascuna ipotesi di differimento occorre **indicare l'importo non versato, unitamente ad un codice che individua la disposizione che ha consentito tale rinvio**.

L'aspetto che lascia maggiormente perplessi riguarda il **mancato richiamo di tali importi nel quadro VL**, con la conseguenza che i **versamenti non effettuati in dipendenza di un legittimo rinvio disposto dal Legislatore** e beneficiato dal contribuente, **se tale imposta non risulta ancora versata** (altrettanto legittimamente) al momento della presentazione della dichiarazione Iva, **sono del tutto equiparati a versamenti non effettuati in violazione degli obblighi di legge**.

Si tratta di una impostazione **non condivisibile**, posto che i versamenti periodici non effettuati in applicazione di legittimi rinvii **non dovrebbero comportare la compressione al diritto di utilizzare un credito scaturente dal modello dichiarativo**.

Oltretutto, occorre chiedersi **quale sia il corretto comportamento da tenere, a livello di compilazione del modello dichiarativo, a fronte dei versamenti di competenza del 2020 che saranno effettuati nel corso del 2021 a seguito dell'esaurirsi delle sospensioni Covid**.

In particolare, **come si potrà recuperare il credito annuale 2020 inibito?**

- una prima ipotesi imporrebbe la **necessità di attendere la dichiarazione Iva 2022**, inserendo tali importi nel quadro **VQ** del prossimo modello dichiarativo, con la conseguenza che **il credito annuale 2020 sarà utilizzabile solo nel corso del 2022**; tale soluzione desta perplessità di ordine sistematico in quanto il quadro VQ è destinato (nella logica attuale) ad accogliere i **versamenti non spontanei** (ossia per ottemperare alle richieste di avvisi di irregolarità ovvero di cartelle);
- trattandosi comunque di **versamenti spontanei** questi dovrebbero confluire nella colonna 3 del rigo VL30, con la conseguenza che i versamenti effettuati successivamente alla presentazione del modello dichiarativo porterebbero alla necessità di presentare una **dichiarazione Iva 2021 integrativa**.

Attualissimo il vecchio adagio: oltre al danno, la beffa.

Viene da chiedersi se questa articolazione sia voluta, ovvero sia conseguenza di una **dimenticanza nella redazione dei modelli dichiarativi, per la quale auspicare una rettifica**.

PATRIMONIO E TRUST

Polizze vita impignorabili anche se presentano un rischio finanziario

di **Luigi Ferrajoli**



Le **assicurazioni sulla vita non possono costituire oggetto di pignoramento**, anche quando rappresentano un investimento caratterizzato da una componente di **rischio finanziario**.

Il percorso argomentativo che fa propendere per tale soluzione non può che trarre le mosse dall'[articolo 1923 cod. civ.](#), che sancisce il principio generale in base al quale, finché non vengono liquidate, ***“le somme dovute dall’assicuratore al contraente o al beneficiario non possono essere sottoposte ad azione esecutiva o cautelare”***.

Le assicurazioni sulla vita, disciplinate dall'[articolo 1919 cod. civ.](#), vanno ovviamente ricomprese nel più ampio alveo dei **contratti di assicurazione**, di cui all'[articolo 1882 cod. civ.](#).

Tale norma statuisce che: ***“L’assicurazione è il contratto col quale l’assicuratore, verso pagamento di un premio, si obbliga a rivalere l’assicurato, entro i limiti convenuti, del danno ad esso prodotto da un sinistro, ovvero a pagare un capitale o una rendita al verificarsi di un evento attinente alla vita umana”***.

Il contratto di assicurazione, tra cui quello di assicurazione sulla vita, è dunque caratterizzato dall’assunzione di un **rischio demografico in capo all’assicuratore**, derivante dall’obbligazione che quest’ultimo assume.

Qualora – in un’assicurazione sulla vita – la prestazione dell’assicuratore non sia di ammontare **predeterminato o predeterminabile**, dipendendo l’andamento della polizza da quello dei **mercati finanziari**, si determina uno **spostamento in capo all’assicurato di parte del rischio di mercato** in ordine all’importo che verrà liquidato al verificarsi dell’evento morte (come avviene, ad esempio, nel caso delle polizze c.d. ***“Unit Linked”***, caratterizzate da una causa ***“mista”, previdenziale e finanziaria***).

In presenza di siffatte circostanze, numerose pretese creditorie sono state, negli ultimi anni, volte ad ottenere il **pignoramento di tali polizze**, basandosi sull'assunto in relazione al quale nel caso in cui le assicurazioni abbiano anche natura di investimento finanziario, non garantendo nemmeno in parte la restituzione del capitale investito ed essendo talvolta **prive di un reale rischio demografico per l'assicuratore**, detti contratti non possano essere qualificati come assicurazioni sulla vita bensì vadano inquadrati come meri strumenti finanziari e siano quindi aggredibili in via esecutiva.

Le polizze *Unit Linked* sono state introdotte nel nostro ordinamento, in recepimento della Direttiva Comunitaria 79/267/CEE, con la L. 742/1986, la quale è stata in seguito abrogata dal D.Lgs. 174/1995, attuativo della successiva Direttiva 92/96/CEE, a sua volta abrogato dal D.Lgs. 209/2005 (Codice delle Assicurazioni Private), il quale, all'**articolo 2, comma 1 lett. a)**, in ossequio alle menzionate Direttive Comunitarie, dispone che **rientrano nel Ramo Vita III "le assicurazioni, di cui ai rami I [sulla durata della vita umana] e II [di nuzialità e di natalità], le cui prestazioni principali sono direttamente collegate al valore di quote di organismi di investimento collettivo del risparmio o di fondi interni ovvero a indici o ad altri valori di riferimento"**.

La **Corte di Giustizia Europea** è più volte intervenuta per fare chiarezza sulla questione, dapprima con la sentenza relativa alla causa [C-166/2011](#) – con cui aveva precisato che "*i contratti detti «unit linked» oppure «collegati a fondi di investimento» sono normali in diritto delle assicurazioni*" – ed in seguito con la **sentenza del 31 maggio 2018**, causa [C-542/2016](#), nella quale ha **confermato la sussistenza della qualifica di assicurazione sulla vita** in capo alle polizze *Unit Linked* **anche qualora non venga garantita la restituzione del capitale**, in quanto esse, per loro espressa natura, possono comportare guadagni o perdite finanziarie all'assicurato o agli eredi in caso di suo decesso.

Secondo la Corte di Giustizia, infatti, un contratto è **qualificabile come assicurazione sulla vita** qualora in esso sussista la **correlazione tra premio versato dall'assicurato e prestazione dell'assicuratore al verificarsi dell'evento oggetto del contratto**, a nulla rilevando la valutazione in merito alla sussistenza tanto del **rischio finanziario** quanto di quello **demografico**.

La Corte di Cassazione si è espressa in senso contrario con la **sentenza n. 6319/2019**, affermando che un contratto di assicurazione carente del rischio demografico sia da ritenersi nullo per difetto di causa.

Tuttavia, tale pronuncia si pone in contrasto con quanto sancito dalla Corte di Giustizia e, di conseguenza, come recentemente affermato dal Tribunale di Bergamo nella **sentenza n. 2426/2019**, "*considerato che le statuizioni della Corte di Giustizia Europea hanno [...] operatività immediata negli ordinamenti interni, l'interpretazione proposta dalla Corte di Cassazione è da disattendere*", in favore di quella operata dal Giudice comunitario.

Se dunque le polizze caratterizzate da un rischio finanziario per l'assicurato ed eventualmente prive di quello demografico per l'assicuratore **rientrano** a tutti gli effetti **nella categoria delle**

assicurazioni sulla vita, ne consegue che le stesse debbano considerarsi **impignorabili** ai sensi dell'[articolo 1923 cod. civ.](#)

PENALE TRIBUTARIO

Il luogo di consumazione del reato: il principio di effettività

di **Stefano Rossetti**

Seminario di specializzazione

IL MODELLO 231 IN PRATICA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'[articolo 18, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#), dettando i principi della legge penaltributaria nello spazio, definisce il luogo in cui si considerano commessi i delitti dichiarativi. In particolare, viene previsto che:

- *“il reato si considera consumato nel luogo in cui il contribuente ha il domicilio fiscale”;*
- *“se il domicilio fiscale è all'estero è competente il giudice del luogo di accertamento del reato”.*

In buona sostanza, il legislatore penaltributario ha attribuito rilevanza territoriale, ai fini dell'individuazione del luogo di consumazione del reato, **al luogo in cui è fissato il domicilio fiscale del contribuente.**

La nozione di domicilio fiscale a cui rimanda l'[articolo 18, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#) è contenuta nell'[articolo 58, comma 3, D.P.R. 600/1973](#), secondo cui *“i soggetti diversi dalle persone fisiche hanno il domicilio fiscale nel comune in cui si trova la loro sede legale o, in mancanza, la sede amministrativa; se anche questa manchi, essi hanno il domicilio fiscale nel comune ove è stabilita una sede secondaria o una stabile organizzazione e in mancanza nel comune in cui esercitano prevalentemente la loro attività”.*

Il legislatore fiscale ha ancorato i contribuenti (persone giuridiche) al territorio nazionale tramite un criterio di tipo formale, ovvero il **luogo in cui si trova la sede legale.**

In mancanza della sede legale occorre considerare:

- il luogo in cui è fissata la **sede amministrativa**;
- il luogo in cui è stabilita la **sede secondaria** o la **sede della stabile organizzazione**, in mancanza della sede amministrativa;
- in mancanza degli elementi sopra riportati, il **luogo in cui è esercitata prevalentemente l'attività sociale.**

Quindi, in linea generale, per i soggetti residenti, ai sensi dell'[articolo 18, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#), il luogo in cui **si considera che vengano consumati i delitti in materia tributaria coincide con il luogo in cui il contribuente ha fissato la sede legale**.

Recentemente la giurisprudenza, però, ha precisato che, ai fini dell'individuazione del luogo di consumazione dei reati dichiarativi, **a rilevare non è sede legale (criterio formale) ma la sede effettiva dell'impresa (criterio sostanziale)**.

Più precisamente, la Corte di Cassazione, Sezione Penale, con la [sentenza n. 27606/2020](#) ha affermato che:

- la sede dell'attività **“è il luogo in cui l'ente ha il centro principale della sua attività e tale luogo – indicato nell'atto costitutivo, nello statuto e riportato nel registro delle imprese – può essere diverso da quello in cui convenzionalmente è stata stabilita la sede legale, per cui in tal caso rimane solo il dato formale della indicazione “legale” della sede ma questa è, secondo il principio di effettività, altrove”**;
- **“il principio di effettività, che non è smentito dalla disciplina tributaria, è pienamente recepito dal diritto civile (settore dell'ordinamento a sua volta richiamato dal diritto tributario) e processuale civile, dove per sede (effettiva) si intende il luogo ove hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente e si convocano le assemblee, e cioè il luogo deputato, o stabilmente utilizzato, per l'accentramento, nei rapporti interni e con i terzi, degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso dell'attività dell'ente”**.

Ad avviso della Corte di Cassazione, dunque, ai fini dell'individuazione del **luogo di consumazione dei reati dichiarativi**, occorre fare riferimento alla nozione di sede dell'amministrazione valida ai fini dell'[articolo 73, comma 3, Tuir](#).

Sotto il profilo strettamente tributario, la giurisprudenza della Corte di Cassazione è piuttosto monolitica nel ritenere che la sede dell'amministrazione deve ritenersi coincidente con quella di **“sede effettiva”** (di matrice civilistica), intesa come il luogo ove hanno concreto svolgimento le **attività amministrative e di direzione dell'ente e si convocano le assemblee**, e cioè il luogo deputato, o stabilmente utilizzato, per l'accentramento – nei rapporti interni e con i terzi – degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso dell'attività dell'ente (da ultimo [Cassazione n. 16697/2019](#)).

Quindi, la sede dell'amministrazione, sia ai fini tributari sia ai fini penali tributari, deve essere individuata **nel luogo da cui provengono gli impulsi volitivi di carattere gestionale come luogo concreto di formazione ed espressione di volontà della società**.

In conclusione, il **principio di effettività**, richiamato dalla Corte di Cassazione, evita che il contribuente, nella prospettiva di incorrere nella leva penale per i reati in materia di dichiarazione, **possa scegliere il giudice competente fissando la sede legale in un luogo non coincidente quello in cui viene concretamente l'attività d'impresa**.