

**Edizione di lunedì 1 Marzo 2021**

## **EDITORIALI**

**Euroconference In Diretta: oggi la 32esima puntata**  
di **Sergio Pellegrino**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

**La riforma dello sport**  
di **Guido Martinelli**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**Effetti Brexit sull'Ivie**  
di **Ennio Vial**

## **AGEVOLAZIONI**

**Bonus pubblicità 2021: presentazione delle domande al via**  
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **IVA**

**La sanzione per infedele dichiarazione Iva assorbe l'omesso versamento**  
di **Luigi Ferrajoli**

## EDITORIALI

---

### ***Euroconference In Diretta: oggi la 32esima puntata***

di **Sergio Pellegrino**

Master di specializzazione

## TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Alle **ore 9** andrà in onda il **32esimo appuntamento** con ***Euroconference In Diretta***.

Nella **sessione di aggiornamento** partiremo con il riassunto di ciò che è avvenuto nella settimana appena conclusasi a livello di **normativa, prassi e giurisprudenza**.

Fra i provvedimenti da segnalare, quello emanato dal [Direttore dell'Agenzia delle Entrate il 22 febbraio](#) con il quale è stata **spostata dal 16 al 31 marzo la scadenza per la comunicazione ex articolo 121 del decreto Rilancio**: si tratta della comunicazione da effettuare per l'esercizio dell'**opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito d'imposta** in relazione alle spese, agevolabili con il **superbonus** o con le altre agevolazioni edilizie, **sostenute nel 2020**.

Per quanto riguarda la **prassi** dell'Agenzia, settimana un po' fiacca: soltanto **7 risposte ad istanze di interpello**, ma alcune di queste davvero interessanti.

Partiremo dalla [risposta all'istanza di interpello n. 121 del 22 febbraio](#) in materia di **superbonus**.

L'Agenzia esamina, dal punto di vista della possibilità di beneficiare del 110% per gli interventi di **miglioramento sismico** e di **efficientamento energetico** che si intende realizzare, la **demolizione e ricostruzione di un fabbricato pericolante**, composto da **due unità immobiliari collabenti** e quindi accatastate come **F/2**.

Commenteremo poi la [risposta n. 123, sempre del 22 febbraio](#), che si interroga sull'applicabilità per i **lavoratori in smart working** del regime di parziale esenzione per i **buoni pasto** ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Quindi, la [risposta n. 126 del 24 febbraio](#) dedicata al tema dell'**eventuale decadenza dall'agevolazione prima casa** nel caso di **riacquisto di un'abitazione all'estero**, dopo aver ceduto l'abitazione "agevolata" prima del termine del quinquennio di monitoraggio.

A livello di **giurisprudenza della Corte di Cassazione**, ci soffermeremo sulla [sentenza della sezione Penale n. 7434 del 25 febbraio](#), che riguarda un **sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente del profitto del reato di indebita compensazione**.

Con **Lucia Recchioni**, nella **sessione adempimenti e scadenze**, affronteremo invece il tema della **trasmissione dei dati per il 730 precompilato**.

Nella **sessione** dedicata al **caso operativo**, realizzata in collaborazione con il servizio **Focus Agevolazioni Edilizie** di **Euroconference Consulting**, parleremo di **una delle novità della legge di bilancio 2021 in materia di superbonus**, vale a dire la possibilità di **agevolare come interventi trainati quelli finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche**: l'interesse verso questa misura, che ha **modificato il comma 2 dell'articolo 119 del decreto Rilancio**, è grande, perché dà la possibilità di beneficiare del 110% anche per l'**installazione di ascensori**, qualora evidentemente venga realizzato almeno un intervento trainante di efficientamento energetico.

La **sessione di approfondimento**, curata da **Roberto Bianchi**, sarà invece incentrata sull'analisi di come la **compensazione con un credito inesistente non completi l'adesione** da parte del contribuente.

La puntata terminerà, come consuetudine, con la **risposta ad alcuni quesiti** nell'ambito della **sessione Q&A**, mentre in settimana verranno pubblicate le altre risposte **nell'area dedicata a Euroconference In Diretta** sulla **piattaforma Evolution** e sulla **Community** su **Facebook**.

---

## MODALITÀ DI FRUIZIONE DI EUROCONFERENCE IN DIRETTA

La fruizione di *Euroconference In Diretta* avviene attraverso la **piattaforma Evolution** con due possibili **modalità di accesso**:

1. attraverso l'**area clienti sul sito Euroconference** (transitando poi da qui su **Evolution**);
2. direttamente dal portale di **Evolution** <https://portale.ecevolution.it/> inserendo le **stesse credenziali** utilizzate per l'accesso all'area clienti sul sito di *Euroconference* (**PARTITA IVA e PASSWORD COLLEGATA**).

**Importante avvertenza: è necessario entrare con la PARTITA IVA e la PASSWORD COLLEGATA (e non utilizzando il codice fiscale).**

A partire dal pomeriggio, chi non avesse potuto partecipare alla diretta ha la possibilità di visionare la puntata in **differita on demand**, sempre attraverso la **piattaforma Evolution**.

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***La riforma dello sport***

di Guido Martinelli



**Il Consiglio dei Ministri** del 26 febbraio, nell'imminenza della scadenza della delega, **ha approvato i cinque decreti delegati di riforma dello sport di cui alla L. 86/2019.**

Come è noto, l'approvazione di questi decreti è stata oggetto di un **intenso dibattito** che vedeva contrapposte le forze politiche del precedente Governo con le **istituzioni sportive** (Coni e Federazioni): ciò aveva fatto temere che il termine del 28 febbraio scadesse **senza approvazione dei testi.**

La soluzione adottata appare, però, anch'essa non priva di **criticità**. Infatti, accogliendo una richiesta proveniente dal mondo sportivo, che aveva proposto, in subordine alla non approvazione, appunto il **differimento sulla entrata in vigore** del provvedimento (con il conseguente obiettivo, neanche tanto recondito, di modificarne i contenuti) **si è provveduto, a quanto consta (i testi al momento in cui sono redatte le presenti note non sono stati ancora pubblicati in Gazzetta Ufficiale), a rinviare al 1° luglio 2022 l'entrata in vigore della novella sul lavoro sportivo sia dilettantistico che professionistico**, mentre il comunicato ufficiale del governo poi espressamente indica che: ***“Con un successivo provvedimento del Consiglio dei Ministri sarà disposto, infine, il differimento dell'applicazione degli ulteriori decreti, relativi ad agenti sportivi, norme di sicurezza per gli impianti sportivi, semplificazione burocratica, contrasto alla violenza di genere e sicurezza degli sport invernali”.***

Si ritiene, pertanto, che l'unica parte che dovrebbe entrare in vigore a partire dal giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale siano i **primi 4 titoli del decreto** in ordine agli **enti sportivi professionistici e dilettantistici.**

**Non possiamo fare a meno di sottolineare come, in questo modo, decada** la novità che avevamo accolto con maggior favore di tutta la riforma, ossia **la possibilità per le Asd di ottenere, automaticamente, con l'iscrizione al Registro, la personalità giuridica di diritto privato.** Questa possibilità, infatti, era contenuta nel decreto semplificazione, di cui il comunicato del Consiglio dei ministri ha già preannunciato il **differimento.**

Apparentemente resta il problema delle **cooperative sportive** che non potrebbero più essere riconosciute ai fini sportivi e si dovrebbe provvedere alla loro **cancellazione dai registri Coni**.

Ma la novità che desta maggiori preoccupazioni appare essere il combinato disposto di cui agli **articoli 7 e 9 del decreto** entrato in vigore, che prevede che **il sodalizio sportivo debba svolgere attività sportiva "in via stabile e principale" e che le rimanenti attività possano essere svolte solo se "abbiano carattere secondario e strumentale rispetto alle attività istituzionali secondo criteri e limiti definiti con decreto ..."** ( se il metro dell'emanazione di questo decreto sarà il medesimo di quello della riforma del terzo settore, che dopo ormai quasi quattro anni dalla sua entrata in vigore sta ancora attendendo il decreto sulle attività diverse, le preoccupazioni sono tante).

Questo potrebbe significare che proventi quali **posti di ristoro, centri benessere, affitto spazi, merchandising, pubblicità nella loro sommatoria dovranno essere comunque inferiori ai proventi diretti per attività sportive**. Se fosse così, gli effetti sarebbero forti per il **mondo dello sport**.

La consapevolezza che per il 2021 nessuna altra norma della riforma presumibilmente entrerà in vigore (e la facile profezia che le stesse saranno abbondantemente riviste rispetto al testo appena approvato) ci porta a trascurare ogni **approfondimento** in merito per concentrarci, invece, su un tema che abbiamo visto essere messo poco alla luce.

Ossia cosa accadrà, in special modo per la **disciplina del lavoro sportivo dilettantistico** (per quello professionistico la **L. 91/1981**, dopo 40 anni, continuerà la sua onorata carriera) nel **periodo transitorio**, ossia a partire già dallo stesso giorno in cui sarà **possibile riprendere le attività**.

Tutta la Giurisprudenza più recente, anche di legittimità, aveva ormai acquisito la **prestazione sportiva dilettantistica come prestazione lavorativa speciale, come tale distinta dalla classica ripartizione tra lavoro autonomo e subordinato** (*"...in un'ottica premiale della funzione sociale connessa all'attività sportiva dilettantistica, quale fattore di crescita sul piano relazionale e culturale, il legislatore ha inteso definitivamente chiarire che **anche i compensi per le attività di formazione, istruzione ed assistenza ad attività sportiva dilettantistica beneficiano dell'esenzione fiscale e contributiva**, senza voler limitare, come in precedenza in alcuni ambiti sostenuto, tale favor alle sole prestazioni rese in funzione di una partecipazione a gare e/o a manifestazioni sportive..."* – **Cass. Civ., Sez. lavoro, ordinanza n. 24365 del 30.09.2019**).

La stessa prassi amministrativa era arrivata ad analoga conclusione *"... la volontà del legislatore ... è stata certamente quella di riservare ai **rapporti di collaborazione sportivo-dilettantistici una normativa speciale volta a favorire e ad agevolare la pratica dello sport dilettantistico rimarcando la specificità di tale settore che contempla anche un trattamento differenziato rispetto alla disciplina generale che regola i rapporti di lavoro ...**"* (circolare INL n. 1/2016).

Nel momento in cui una norma, **regolarmente approvata sia pure non ancora in vigore**, esclude

questo *tertium genus* costruito dalla Giurisprudenza e **riporta il lavoro sportivo esclusivamente nell'alveo dei rapporti subordinati o autonomi**, la conclusione potrebbe essere che, **in tutti quei casi in cui l'attività svolta dal prestatore costituisca una obbligazione di lavoro non si potrà comunque già da ora più riconoscere solo il compenso agevolato di cui all'[articolo 67, comma 1, lettera m\), Tuir](#).**

Spero di sbagliarmi.

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### **Effetti Brexit sull'Ivie**

di **Ennio Vial**



Un effetto della **Brexit** è rappresentato da un **mutamento della base imponibile ai fini Ivie** degli immobili detenuti nel Regno Unito.

Come espressamente previsto dall'[articolo 19, comma 15, D.L. 201/2011](#), il valore su cui applicare l'aliquota dello 0,76% è costituito dal **costo risultante dall'atto di acquisto o dai contratti** e, in mancanza, secondo il **valore di mercato rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile**.

Sotto questo profilo, invero, non vi è nulla di nuovo da segnalare; il cambiamento attiene piuttosto all'**impossibilità** di applicare il periodo successivo del comma, a mente del quale, **per gli immobili situati in Paesi appartenenti all'Unione europea o in Paesi aderenti allo Spazio economico europeo** che garantiscono un adeguato scambio di informazioni, **il valore è quello catastale** come determinato e rivalutato nel Paese in cui l'immobile è situato ai fini dell'assolvimento di imposte di natura patrimoniale o reddituale o, in mancanza, quello di cui al periodo precedente.

Ebbene, il fatto che **il Regno Unito non sia confluito nello Spazio Economico europeo** **impedisce di applicare questo criterio catastale**.

Dovremo quindi scordarci della base imponibile della *council tax* menzionata dalla [circolare AdE 28/E/2012](#) e affrontata anche nella successiva [risoluzione AdE 75/E/2013](#), dove l'Agenzia aveva avallato la tesi di utilizzare come **base imponibile** della *council tax* la **media del range di riferimento**. In sostanza, la *council tax* **non determina una puntuale base imponibile**, bensì una **banda compresa tra due valori**.

Ipotizzando che il nostro immobile si trovi in una **banda che va dalle 200 mila alle 250 mila sterline**, dovremo considerare un **imponibile di 225 mila sterline**. Questo modo di operare **termina con il quadro RW 2021 per il 2020**.



A partire dal quadro RW 2022 (per l'anno 2021) dovremo iniziare ad utilizzare il **costo storico**, debitamente documentato e, in mancanza, il **valore di mercato opportunamente periziato**. Le conclusioni sono state peraltro avallate anche dalla **risposta n. 25 di Telefisco 2021**.

Si tratta di un tema che **non interessa le persone fisiche** in relazione alla prossima campagna dichiarativa, in quanto il **Modello Redditi 2021 chiede la liquidazione dell'Ivie in relazione al 2020**. La questione potrebbe far capolino nel **modello Redditi 2021 per il 2020** per gli **enti commerciali che hanno un esercizio a cavallo e che devono dichiarare anche parte del 2021**.

Questo nuovo modo di operare comporterà probabilmente un **incremento della pressione fiscale italiana**.

Sul punto segnaliamo che la [risoluzione AdE 77/E/2016](#) ha avuto modo di chiarare che, in una ipotesi analoga, **se si usa il costo storico**, si deve fare riferimento al **cambio storico**, mentre se si fa riferimento al **valore di mercato** si rende necessario **aggiornare il cambio del quadro RW al termine di ogni anno**.

L'ultima questione da gestire attiene al rapporto tra questa modifica e la previsione contenuta nell'[articolo 4, comma 3, D.L. 167/1990](#) introdotta dall'[articolo 7 quater D.L. 193/2016](#) secondo cui gli **obblighi di indicazione nella dichiarazione dei redditi** non sussistono per gli **immobili situati all'estero per i quali non siano intervenute variazioni** nel corso del periodo d'imposta, fatti salvi i versamenti relativi all'Ivie.

La previsione è inserita anche nelle **istruzioni del quadro RW a partire dal Modello 2017 per il 2016**. Ciò che non appare chiaro, invero, è cosa si intenda per **variazione** o, per essere più precisi, la valutazione della latitudine del concetto di variazione.

**Sicuramente l'acquisto o la vendita vi rientrano per certo**. Appare invece **incerta** l'inclusione della **variazione della base imponibile a seguito di questo criterio**.

A favore dell'**obbligo di indicazione** – invero in modo non decisivo – sembra portare l'indicazione contenuta nelle **istruzioni** secondo cui *"ai soli fini della corretta determinazione dell'Ivie complessivamente dovuta, in caso di variazioni intervenute anche per un solo immobile, il quadro va compilato con l'indicazione di tutti gli immobili situati all'estero compresi quelli non variati"*.



## AGEVOLAZIONI

### ***Bonus pubblicità 2021: presentazione delle domande al via***

di Clara Pollet, Simone Dimitri



La Legge di bilancio 2021 ([articolo 1, comma 608, L. 178/2020](#)) ha previsto che, per gli **anni 2021 e 2022**, il credito d'imposta per le campagne pubblicitarie sia riconosciuto nella **misura unica del 50 per cento** del valore degli investimenti pubblicitari effettuati sui **giornali quotidiani e periodici**.

Tale credito, come noto, è in vigore dal 2018 ed è **destinato alle imprese, i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali** in relazione agli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sulla **stampa** quotidiana e periodica, anche *online*, e sulle **emittenti televisive e radiofoniche locali** ([articolo 57-bis D.L. 50/2017](#), convertito dalla L. 96/2017, e successive modificazioni).

La norma istitutiva prevede che l'ammontare complessivo degli investimenti pubblicitari realizzati nell'anno di accesso al beneficio superi **almeno dell'1% l'importo degli analoghi investimenti effettuati** sugli stessi mezzi d'informazione nell'anno precedente. Verificata tale condizione, il credito d'imposta spetta nella misura del 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati ed è concesso **nei limiti massimi degli stanziamenti annualmente previsti** e dei regolamenti dell'Unione europea in materia di aiuti "*de minimis*".

A seguito delle novità introdotte dalla Legge di bilancio 2021, **per gli investimenti sulla stampa effettuati nel 2021 e 2022 decade l'onere di verificare il presupposto dell'incremento minimo dell'1 per cento** dell'investimento pubblicitario, rispetto all'investimento dell'anno precedente, quale requisito per l'accesso all'agevolazione.

Pertanto, per l'anno in corso e per il 2022, il credito spetta nella **misura del 50 per cento** del valore degli investimenti pubblicitari effettuati sui **giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale**, entro il limite di spesa di **50 milioni di euro per ciascuno degli anni**.

La misura si pone **in continuità con quanto previsto per gli investimenti pubblicitari effettuati nell'anno 2020**, per i quali era già stato introdotto un regime "straordinario" di accesso al credito d'imposta, con la finalità di contrastare la crisi degli investimenti in tale settore,

innescata dall'emergenza sanitaria ancora in essere.

In particolare, l'[articolo 98, comma 1, D.L. 18/2020](#) (Decreto Cura Italia), aveva *in primis* abrogato il requisito dell'investimento incrementale fissando un'aliquota unica al 30%, mentre l'[articolo 186, D.L. 34/2020](#) (Decreto Rilancio), aveva successivamente incrementato l'intensità del credito d'imposta, passando dall'aliquota del 30% al 50%, con **contestuale innalzamento del tetto di spesa annuo** (60 milioni di euro).

Per quanto riguarda, invece, **gli investimenti sulle emittenti televisive e radiofoniche locali effettuati negli anni 2021 e 2022**, continua a trovare applicazione la normale disciplina, prevista dal **comma 1-bis** del citato [articolo 57-bis](#): il credito d'imposta è riconosciuto nella **misura unica del 75 per cento del valore incrementale**, purché **pari o superiore almeno dell'1 per cento**, degli analoghi investimenti effettuati sullo stesso mezzo di informazione **nell'anno precedente**.

Al pari delle precedenti annualità, **per accedere al credito occorre presentare un'istanza all'Agenzia delle entrate dal 1° al 31 marzo 2021**.

La comunicazione per l'accesso al credito d'imposta costituisce una sorta di **prenotazione**, nella quale vanno indicati i dati degli investimenti che si **prevede di effettuare nell'anno agevolato (investimenti già effettuati e/o da effettuare)**. Tali dati dovranno essere **confermati a consuntivo** dal beneficiario, tramite invio di una **dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati nel 2021**, da presentare **dal 1° al 31 gennaio 2022**.

Per **distinguere la tipologia di istanza** (comunicazione "a preventivo" o dichiarazione sostitutiva "a consuntivo") occorre barrare la **casella corrispondente al tipo di comunicazione** che viene presentata.



Presidenza del Consiglio dei Ministri  
Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria

### COMUNICAZIONE PER LA FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI PUBBLICITARI INCREMENTALI

(Art. 57-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96;  
decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 16 maggio 2018, n. 90)

TIPO DI COMUNICAZIONE	Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta	Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati
	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

I soggetti interessati devono compilare e trasmettere la comunicazione descritta al Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria della Presidenza del Consiglio dei ministri, **utilizzando i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate**, con le seguenti

modalità:

- **direttamente**, da parte dei soggetti abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate;
- **tramite una società del gruppo**, se il richiedente fa parte di un gruppo societario. Si considerano appartenenti al gruppo l'ente o la società controllante e le società controllate. Si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute dall'ente o società controllante, o tramite altra società controllata, per una percentuale superiore al 50% del capitale ([articolo 3, comma 2-bis, D.P.R. 322/1998](#));
- **tramite gli intermediari abilitati** indicati nell'[articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998](#) (professionisti, associazioni di categoria, Caf, altri soggetti).

Si ricorda, infine, che in caso di **presentazione di più comunicazioni per l'accesso al credito d'imposta** relative al medesimo anno, è ritenuta **valida l'ultima trasmessa entro il termine di presentazione** (31 marzo).

## IVA

# La sanzione per infedele dichiarazione Iva assorbe l'omesso versamento

di Luigi Ferrajoli



L'[articolo 5 D.Lgs. 471/1997](#), che disciplina le sanzioni derivanti dalle “Violazioni relative alla dichiarazione dell'**imposta sul valore aggiunto** e ai rimborsi”, prevede, al [comma 4](#), quelle applicabili nel caso di **dichiarazione infedele**, disponendo che: “Se dalla **dichiarazione presentata risulta un'imposta inferiore a quella dovuta** ovvero un'**eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante**, si applica **la sanzione amministrativa dal novanta al centoottanta per cento della maggior imposta dovuta o della differenza di credito utilizzato**”.

Il successivo [articolo 13](#) del medesimo Decreto Legislativo sanziona invece le fattispecie di **ritardato od omesso versamento**, affermando, al **comma 1**, che “Chi **non esegue**, in tutto o in parte, alle prescritte **scadenze**, i **versamenti** in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'**imposta risultante dalla dichiarazione**, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a **sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato**, anche quando, in seguito alla **correzione di errori materiali o di calcolo** rilevati in sede di **controllo della dichiarazione** annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile”.

Le menzionate norme sanzionano, quindi, rispettivamente, la c.d. “**dichiarazione infedele**”, ossia l'esposizione in dichiarazione da parte del contribuente di un'imposta inferiore a quella dovuta, e l'**omesso versamento**, con riferimento sia ai casi di mancata effettuazione, alle scadenze previste, del pagamento degli importi indicati da quest'ultimo nella dichiarazione, sia a quelli in cui, a seguito della correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile.

Le disposizioni in esame possono talvolta essere poste in un rapporto di **derivazione causale** e ciò avviene in particolare **quando l'omesso versamento non segue una dichiarazione “fedele”**.

È infatti evidente che nel caso in cui il contribuente presenti una **dichiarazione infedele** – dalla quale emerga un minor debito verso l'Erario – e versi, dunque, un ammontare di Iva inferiore a quello che avrebbe dovuto corrispondere, l'**omesso versamento** d'imposta che ne scaturisce è una **conseguenza diretta dell'infedeltà dichiarativa** consistente nella mancata indicazione nella dichiarazione presentata dell'imposta realmente dovuta.

Ciononostante, la prassi seguita dall'Amministrazione Finanziaria è sempre stata quella di considerare le due sanzioni **cumulabili** in quanto riferite a due **violazioni differenti ed autonome sotto il profilo sostanziale**.

Sul punto, infatti, anche la Corte di Cassazione aveva affermato – in un caso simile, avente ad oggetto la **cumulabilità delle sanzioni previste dagli articoli 6** (per omessa/infedele fatturazione) e **13** (per ritardato od omesso versamento) del **D.Lgs. 471/1997** – che: *“Il fatto di non aver fatturato e contabilizzato regolarmente alle scadenze periodiche non esclude [...] l'applicabilità della sanzione per il ritardato pagamento, una volta che il contribuente abbia effettuato la dichiarazione di quanto dovuto e non versato per il passato”* (cfr. **Cass. n. 29299/2018**).

Tuttavia, la Suprema Corte, con la **più recente sentenza n. 27963 del 07.12.2020**, ha capovolto il proprio orientamento giurisprudenziale, statuendo che: *“laddove il mancato versamento dell'Iva sia diretta conseguenza della omessa indicazione nella dichiarazione dell'importo dell'imposta effettivamente dovuto, tale comportamento integra dichiarazione infedele, per la quale è prevista la sanzione ben più grave di cui all'articolo 5 del d.lgs. n. 471 del 1997, che copre non solo la violazione formale dell'infedele dichiarazione, ossia di una dichiarazione errata, recante un importo inferiore a quello realmente dovuto, ma anche il conseguente ed inevitabile mancato versamento dell'imposta effettivamente dovuta, non potendo ovviamente, in tal caso, la parte contribuente provvedere materialmente al versamento dell'importo corretto, atteso che il pagamento corrisponde al dato indicato nella stessa dichiarazione. Ciò comporta che la sanzione meno favorevole prevista dall'art. 5 d.lgs. n. 471 del 1997 assorbe anche l'omesso versamento dell'imposta ed osta all'applicazione di quella prevista dall'art. 13 del d.lgs. n. 471 del 1997”*.

Di conseguenza, secondo gli Ermellini, qualora l'omesso versamento sia una conseguenza diretta dell'infedeltà dichiarativa, **le due sanzioni non sono cumulabili**, in quanto, se l'**omesso versamento è configurabile solamente con riferimento ad imposte risultanti dalla dichiarazione**, la relativa sanzione non può di conseguenza essere irrogata per imposte non correttamente dichiarate.

Evidentemente, non essendo *“ravvisabili due distinte violazioni autonomamente sanzionabili, ma un unico comportamento”*, la sanzione applicabile a tale fattispecie non potrà che essere soltanto quella per dichiarazione infedele ex **articolo 5, comma 4, D.Lgs. 471/1997**, mancando i presupposti per la simultanea applicazione di quella prevista dall'**articolo 13, comma 1**, e dovendosi ritenere l'omesso versamento, in tal caso, assorbito ed incompatibile con l'**infedele dichiarazione**.