

## Edizione di martedì 9 Marzo 2021

### CASI OPERATIVI

**Sanzioni Ivie e Ivafe: si applica la maggiorazione di un terzo?**

di EVOLUTION

### AGEVOLAZIONI

**Superbonus: anche l'unità collabente deve “dimostrare” l'impianto di riscaldamento**

di Sergio Pellegrino

### ADEMPIMENTI

**La tassa annuale libri sociali per l'anno 2021**

di Luca Mambrin

### PENALE TRIBUTARIO

**Reati tributari: ruolo e responsabilità dell'amministratore di fatto**

di Marco Bargagli

### ACCERTAMENTO

**L'antieconomicità non esclude l'inerenza del costo**

di Lucia Recchioni

## CASI OPERATIVI

### ***Sanzioni Ivie e Ivafe: si applica la maggiorazione di un terzo?***

di **EVOLUTION**

**DIGITAL** Master di specializzazione

## **LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA**

[Scopri di più >](#)

***Si chiede di conoscere se sulle sanzioni calcolate per le imposte Ivie ed Ivafe si applichi o meno la maggiorazione di un terzo.***

Come noto, ai sensi dell'articolo 1, comma 8, D.Lgs. 471/1997, se le violazioni previste nei commi 1 (omessa dichiarazione) e 2 (infedele dichiarazione) riguardano redditi prodotti all'estero, le sanzioni *“sono aumentate di un terzo con riferimento alle imposte o alle maggiori imposte relative a tali redditi”*.

Ciò significa, per intenderci, che la base di partenza per l'infedele dichiarazione passa dal 90% al 120% mentre quella dell'omessa dichiarazione passa dal 120% al 160%.

Il problema è valutare se detta maggiorazione trovi applicazione anche in relazione alle patrimoniali estere, ossia in relazione all'Ivie e all'Ivafe.



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

## AGEVOLAZIONI

### **Superbonus: anche l'unità collabente deve “dimostrare” l'impianto di riscaldamento**

di Sergio Pellegrino



**DIGITAL** Master di specializzazione  
**IL SUPERBONUS E LE ALTRE AGEVOLAZIONI EDILIZIE**  
[Scopri di più >](#)

Nella giornata di ieri sono state pubblicate **due risposte ad istanza di interpello** in materia di **superbonus**.

Di particolare interesse la [risposta n. 161](#), che analizza l'intervento che l'istante intende realizzare su un **fabbricato collabente, parzialmente diroccato**, situato all'interno di un parco nazionale sottoposto a vincolo paesaggistico.

Nell'istanza viene indicato che non si è in grado di **conoscere e dare prova della tipologia di riscaldamento esistente**: ciononostante il contribuente **ritiene di poter agevolare con la detrazione del 110% gli interventi di efficientamento energetico**, atteso che questi determineranno un **miglioramento energetico superiore a due classi**.

L'Agenzia evidenzia, innanzitutto, come sia possibile beneficiare delle **agevolazioni edilizie**, e quindi del **superbonus**, per le spese sostenute per **interventi realizzati su immobili che solo al termine saranno destinati ad abitazione**, a condizione che nel provvedimento amministrativo **che autorizza i lavori** risulti il **cambio di destinazione d'uso del fabbricato**.

È però necessario che gli edifici sui quali si effettuano gli interventi siano dotati di **impianto di riscaldamento** e questa condizione deve essere **attestata da un tecnico abilitato**.

Nel caso in esame, l'edificio sul quale si deve intervenire è classificato nella **categoria catastale F/2**, quale **unità collabente**: trattandosi comunque di **edificio esistente**, sebbene **inagibile e non produttivo di reddito**, consente l'accesso al **superbonus**, ma previa dimostrazione che è **dotato di impianto di riscaldamento**, anche se **non funzionante**, che risponda alle **caratteristiche tecniche previste dal D.Lgs. 192/2005** e che sia **collocato negli ambienti nei quali sono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica**.

In questo contesto si inserisce la disposizione del **comma 1-quater dell'articolo 119 del decreto Rilancio**, ad opera della legge di bilancio 2021, che prevede la possibilità di agevolare *“anche gli edifici privi di attestato di prestazione energetica perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi, purché al termine degli interventi, che devono comprendere anche quelli di cui alla lettera a) del comma 1, anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, raggiungano una classe energetica in fascia A”*.

L'Agenzia indica però come tale nuova previsione **non “esoneri”** il contribuente dalla **prova della pre-esistenza di un impianto di riscaldamento nell'edificio oggetto dell'intervento**: come **confermato da parte di ENEA**, viene infatti precisato che per gli interventi di efficientamento energetico deve essere dimostrata, sulla base di una **relazione tecnica**, che **nello stato iniziale l'edificio era dotato di un impianto di riscaldamento**.

**Non è, invece, necessario produrre l'APE pre-intervento**, ma l'agevolazione sarà condizionata esclusivamente al **raggiungimento della classe energetica in fascia A** (oltre al fatto che sia realizzato necessariamente un intervento di isolamento termico, di cui alla **lettera a) del primo comma dell'articolo 119 del decreto Rilancio**).

## ADEMPIMENTI

### **La tassa annuale libri sociali per l'anno 2021**

di Luca Mambrin

Seminario di specializzazione

### **L'ATTIVITÀ DI VIGILANZA DEL COLLEGIO SINDACALE NELLE NON QUOTATE ALLA LUCE DELLE NUOVE NORME DI COMPORTAMENTO**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Entro il prossimo **16 marzo** i contribuenti devono far fronte anche al versamento della **tassa annuale di vidimazione dei libri sociali per l'anno 2021**.

Soggetti tenuti al versamento sono **tutte le società di capitali**, tra cui le s.p.a., le s.r.l. e le s.a.p.a ad **esclusione** di:

- **società cooperative;**
- **società di mutua assicurazione;**

le quali sono comunque tenute, per la **numerazione e la bollatura di libri e registri**, al pagamento della tassa di concessione governativa di 67 euro per ogni 500 pagine o frazioni di 500 pagine;

- **società di capitali fallite** in quanto i libri ed i registri devono essere vidimati dal giudice delegato senza spese;
- i **consorzi tra imprese** che non abbiano assunto la forma di società consortili ([risoluzione 411461/1990](#));
- gli **enti non economici, le associazioni e le fondazioni di volontariato** (oltre che le imprese individuali e le società di persone).

Per quanto riguarda invece **le società in liquidazione** e le società sottoposte a **procedure concorsuali** la [circolare 108/E/1996](#) ha precisato che tali soggetti sono **comunque tenuti al versamento**, sempre che **permanga l'obbligo della tenuta dei libri vidimati** (come ad esempio i libri sociali) nei modi previsti dal codice civile.

In caso di **trasferimento della sede sociale** e variazione della competenza di Uffici dell'Agenzia delle Entrate a cui effettuare il versamento con modello F24, la società che ha già provveduto al versamento della tassa non è tenuta ad effettuare un altro versamento in quanto il trasferimento non impone una nuova numerazione e bollatura dei libri e registri sociali.

L'ammontare della tassa dovuta dipende dal valore **del capitale sociale o del fondo di dotazione** al **1° gennaio** dell'anno per il quale si effettua il versamento ed ammonta a:

- **309,87 euro** se il capitale sociale o il fondo di dotazione è **inferiore** o uguale a 516.456,90 euro;
- **516,46 euro** se il capitale sociale o il fondo di dotazione è **superiore** a 516.456,90 euro.

Per la determinazione dell'importo dovuto si deve far riferimento al capitale sociale risultante **al 1° gennaio** dell'anno; pertanto **non assumono** rilevanza eventuali variazioni del capitale successive alla data del 1° gennaio 2021, variazioni che invece saranno rilevanti per la determinazione dell'importo dovuto per l'anno 2022.

Le modalità di versamento sono diverse a seconda che il versamento sia effettuato **per il primo anno** di attività o **per gli anni successivi**:

- **il versamento per l'anno di inizio attività** deve essere effettuato utilizzando il bollettino di c/c postale n. 6007 intestato a "**Agenzia delle Entrate – Centro Operativo di Pescara – Bollatura Numerazioni Libri Sociali**", prima della presentazione della dichiarazione di inizio attività ai fini Iva, su cui vanno riportati gli estremi di versamento;
- **il versamento per gli anni successivi** va effettuato, entro **il 16 marzo di ciascun anno**, utilizzando il modello F24, esclusivamente in modalità telematica, con il codice tributo "**7085 – Tassa annuale vidimazione libri sociali**", indicando, oltre all'importo, l'anno per il quale il versamento viene eseguito.

L'importo versato è **deducibile** ai fini delle imposte (Ires ed Irap) e **può essere compensato** nel caso in cui il contribuente abbia dei crediti compensabili con modello F24, nel qual caso la delega di versamento dovrà essere presentata esclusivamente utilizzando i **servizi telematici dell'Agenzia delle entrate** (Entratel/Fisconline).

Come precisato poi nella [risoluzione 170/E/2000](#) i pubblici ufficiali sono autorizzati a provvedere alla **bollatura e numerazione dei libri e registri** delle società di capitali, senza richiedere la ricevuta attestante l'avvenuto pagamento della relativa tassa, qualora i libri ed i registri siano presentati prima dello scadere del termine previsto per il **versamento** medesimo; infatti il **controllo dell'avvenuto versamento** dovrà essere effettuato, in un momento successivo, dall'Amministrazione finanziaria, anche in occasione di eventuali accertamenti, verifiche o ispezioni da parte degli organi preposti.

Nel caso di **omesso versamento**, come si evince dal sito internet dell'Agenzia delle entrate, **la sanzione amministrativa irrogabile varia dal 100 al 200%** della tassa medesima e, in ogni caso, **non può essere inferiore a 103 euro**, come previsto dall'[articolo 9, comma 1, D.P.R. 641/1972](#).

È possibile ricorrere all'istituto del **ravvedimento operoso**, beneficiando di una riduzione della sanzione a seconda di quando venga effettuato il versamento.

Per il versamento dell'imposta e degli interessi va utilizzato il modello F24 (con il consueto codice tributo "7085"), mentre per il versamento della **sanzione** è necessario utilizzare il **modello F23** indicando il **codice tributo "678T"**, **il codice ufficio "RCC"** e **la causale di versamento "SZ"**.

Infine si segnala che secondo una parte della dottrina **la corretta sanzione** da applicare in caso di omesso versamento sia quella prevista dall'[articolo 13, comma 2, D.Lgs 471/1997](#), **pari quindi al 30% dell'importo dovuto**.

Tale **differente interpretazione** comporta una **diversa riduzione della sanzione** in caso di ravvedimento operoso.

## PENALE TRIBUTARIO

### **Reati tributari: ruolo e responsabilità dell'amministratore di fatto**

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

## I PRINCIPI GENERALI DI IMPUGNAZIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La frode fiscale viene considerata, in ambito penale-tributario, come un insidioso sistema evasivo che consente al soggetto passivo di evadere le imposte ai fini Iva e ai fini delle imposte dirette.

Molto spesso, nell'ambito dello schema delittuoso, vengono utilizzate "società cartiere" che rilasciano fatture per operazioni inesistenti risultando sovente amministrate da meri soggetti prestanome, che operano come "teste di legno".

Di contro, i reali poteri gestori dell'impresa vengono demandati ai c.d. "amministratori di fatto" che organizzano la frode, traendone i maggiori benefici sotto il profilo fiscale.

In tale ambito, per arginare il fenomeno in rassegna, la **normativa sostanziale di riferimento** sanziona con la reclusione:

- **da quattro a otto anni chiunque, 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** che consentono di **ridurre la base imponibile**, sanzione che grava sul soggetto che **annota in contabilità e riporta in dichiarazione le fatture per operazioni inesistenti** (*ex articolo 2 D.Lgs. 74/2000*);
- **da quattro a otto anni chiunque, 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**, sanzione che grava sul soggetto che **emette fatture per operazioni inesistenti** (*ex articolo 8 D.Lgs. 74/2000*).

A questo punto occorre chiarire quali sono le responsabilità penali dell'amministratore di fatto e come queste si conciliano con il ruolo di amministratore di diritto dell'impresa.

In merito, la prassi operativa ha fornito importanti chiarimenti in tema di amministratore di

**fatto, evidenziando che, nell'azione di contrasto all'evasione e alla frode fiscale, riveste primario rilievo l'individuazione dei responsabili dei crimini tributari.**

Nello specifico, in virtù del **principio di effettività** che caratterizza il **diritto penale dell'economia**, in base al quale occorre guardare alla **realtà sostanziale**, i giudici di legittimità hanno nel tempo evidenziato la necessità di prendere in considerazione, ai fini della **ricerca della responsabilità per i reati propri, le funzioni concretamente svolte**, individuando i soggetti che esercitano in **via continuativa** e in modo **significativo i poteri normalmente demandati alle qualifiche o alle funzioni dell'amministratore di diritto**.

Ad esempio, proprio **sul tema dei reati tributari**, gli Ermellini hanno chiarito che, in caso di **omessa presentazione della dichiarazione (ex [articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#))**, quantunque il soggetto attivo del reato omissivo in questione possa essere unicamente **colui il quale è tenuto a presentare il modello dichiarativo ai fini delle imposte sui redditi o dell'Iva**, per le persone giuridiche individuabile nel rappresentante legale, è comunque necessario dare attuazione al menzionato **principio di effettività del diritto penale, valorizzando la figura dell'amministratore di fatto, in concreto gestore dell'entità giuridica (ex *multis* cfr. Corte di cassazione, Sez. III, sentenza n. 23425 del 10.06.2011)**.

Viene dunque confermata *in apibus*, anche nel diritto penale tributario, la **parificazione degli amministratori di fatto a quelli di diritto formalmente investiti della carica** (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 3 “*L'attività investigativa*”, pag. 224 e ss.).

**Sempre in tema di amministratore di fatto, interessanti profili ermeneutici sono stati recentemente illustrati dalla suprema Corte di cassazione, con la [sentenza n. 9068 del 05.03.2021](#)**, nella quale sono delineate le caratteristiche che fanno acquisire al soggetto il citato **status** essendo richiesta, a tal fine, una continua attività di gestione dell'impresa effettuata in modo non episodico o occasionale.

In particolare, a parere dei giudici di piazza Cavour, la nozione di **amministratore di fatto**, introdotta dall'[articolo 2639 cod. civ.](#) “*postula l'esercizio in modo continuativo e significativo dei poteri tipici inerenti alla qualifica od alla funzione; nondimeno, significatività e continuità non comportano necessariamente l'esercizio di tutti i poteri propri dell'organo di gestione, ma richiedono l'esercizio di un'apprezzabile attività gestoria, svolta in modo non episodico o occasionale*”.

Nello specifico, la **prova della posizione di amministratore di fatto** si traduce nell'accertamento di elementi sintomatici quali, ad esempio, l'**inserimento organico del soggetto con funzioni direttive in qualsiasi fase della sequenza organizzativa, produttiva o commerciale dell'attività della società (i rapporti con i dipendenti, i fornitori o i clienti ovvero in qualunque settore gestionale di detta attività, sia esso aziendale, produttivo, amministrativo, contrattuale o disciplinare)**.

Analogamente, in **tema di reati tributari**, ai fini della attribuzione ad un soggetto della **qualifica di "amministratore di fatto"** non occorre l'esercizio di **"tutti" i poteri tipici dell'organo di gestione**, ma è necessaria una **significativa e continua attività gestoria**, svolta cioè in modo **non episodico od occasionale**.

Con particolare riferimento agli amministratori di società di capitali **occorre valutare attentamente**:

- il **controllo della gestione della società** sotto il profilo **contabile ed amministrativo**;
- la gestione aziendale, avuto riguardo sia **all'organizzazione interna** che alle **attività esterne costituenti l'oggetto della società**.

In definitiva, sulla base di quanto affermato dalla giurisprudenza, per **delineare la figura dell'amministratore di fatto** è necessario fare riferimento ai criteri previsti dall'[articolo 2639 cod. civ.](#), avuto riguardo, in particolare, ai caratteri di **"significatività"** e **"continuità"** nell'esercizio dei poteri.

Tale principio di carattere generale non comporta, tuttavia, l'esercizio di **"tutti" i poteri** propri dell'organo di gestione ma, come detto, richiede comunque **l'esercizio di un'apprezzabile attività gestoria** svolta in modo **non "episodico" od "occasionale"**.

## ACCERTAMENTO

### **L'antieconomicità non esclude l'inerenza del costo**

di Lucia Recchioni

Seminario di specializzazione

## I PRINCIPI GENERALI DI IMPUGNAZIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'ordinanza della Corte di Cassazione n. 6368 depositata ieri, 8 marzo, costituisce un interessante spunto per tornare ad analizzare i recenti orientamenti della Corte di Cassazione in merito al **principio di inerenza dei costi**.

Il caso riguarda una S.p.A. alla quale era stato notificato un **avviso di accertamento per Ires, Irap e Iva**, avente ad oggetto il **recupero a tassazione di spese di sponsorizzazione** ritenute dall'Amministrazione finanziaria **non deducibili in quanto non inerenti**.

La società impugnava dunque l'avviso di accertamento eccependo, tra l'altro, la **deducibilità dei costi sostenuti, in quanto inerenti**.

Effettivamente il **recente orientamento della Corte di Cassazione**, confermato nell'ordinanza in esame, è nel senso di ritenere **sufficiente**, ai fini della **deducibilità del costo**, la sua **correlazione all'attività imprenditoriale nel suo complesso** (tenuto conto dell'oggetto dell'impresa) e **non ai singoli ricavi** (si richiamano, sul punto, **Cassazione, n. 902/2020 e n. 559/2020**).

Sono pertanto **indeducibili**, in quanto **non inerenti**, soltanto i costi che si collocano in una **sfera estranea all'attività imprenditoriale**, mentre **non assume rilievo la congruità del costo rispetto ai ricavi** (oppure la sua **utilità**).

Il **giudizio di inerenza**, come chiarito dall'ormai costante giurisprudenza è **"di carattere qualitativo e non quantitativo"** (**Cassazione, n. 30366/2016, n. 27786/2018 e n. 450/2018**).

Sono stati dunque ritenuti **deducibili**, in quanto **inerenti**, i costi relativi alle **attività di carattere preparatorio** (**Cassazione, n. 23994/2018**), nonché i **costi strumentali ad attività future** e di potenziale proiezione dell'attività imprenditoriale (**Cassazione, n. 13882/2018**).

Allo stesso modo devono essere comunque ritenuti inerenti i costi che, seppur **non adeguati**

rispetto al ritorno dell'investimento, risultano **non essere estranei all'attività d'impresa**: d'altra parte, un **giudizio finalizzato a valutare l'adeguatezza dei costi** non può essere considerato un **esame di natura soltanto qualitativa**.

Non possono essere quindi ritenuti **non inerenti** (e, quindi, **indeducibili**), i costi ritenuti **sproporzionati** rispetto ai ricavi: in altre parole, il **giudizio di antieconomicità non può guidare la valutazione dell'inerenza**.