



MORRI
ROSSETTI

Tax Weekly Roundup

Venerdì 19 maggio 2023

Nr. 20/2023

TAX WEEKLY ROUNDUP

Il Tax Weekly Roundup dello Studio contiene alcuni dei principali chiarimenti di prassi e giurisprudenza resi nella settimana corrente, relativamente ai seguenti argomenti:

1. *Costi di immatricolazione addebitati in fattura con bollo*
2. *Dichiarazione fraudolenta mediante documenti falsi solo se si tratta di fatture*
3. *Credito IVA rimborsabile anche se omesso nei periodi precedenti*
4. *Autoveicoli rivenduti "per pezzi di ricambio" con regime del margine*
5. *Il dolo di omissione non può essere confuso con il dolo di evasione*
6. *L'amministratore di fatto risponde del reato di omessa dichiarazione*
7. *Rimborso dell'IVA limitato per le forniture utilizzate dal medico*
8. *Nuove partite IVA nuovi controlli, nuovi criteri e modalità di esercizio*

Costi di immatricolazione addebitati in fattura con bollo

L'Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 15 maggio 2023, n. 328, ha chiarito che i costi di immatricolazione dei veicoli, addebitati in fattura a titolo di rivalsa all'acquirente, rientrano nel perimetro di esenzione dall'imposta di bollo (art. 5 della tabella B allegata al DPR n. 642/1972) se riguardano il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad IVA. Se, invece, il pagamento include somme soggette e non a IVA, il bollo deve essere versato ma solo se le operazioni non soggette a Iva sono di importo pari o superiore a 77,47 euro.

Dichiarazione fraudolenta mediante documenti falsi solo se si tratta di fatture

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 20271, depositata il 12 maggio 2023, ha statuito che l'elemento distintivo tra le fattispecie di cui agli artt. 2 e 3 del DLgs n. 74/2000 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti o dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) non attiene all'operazione compiuta, ma al modo in cui è documentata, rilevando, dunque, la natura dello strumento usato per commettere la dichiarazione fraudolenta.

In particolare, l'ambito applicativo dell'art. 2 attiene alle ipotesi in cui la frode fiscale venga attuata mediante l'utilizzo di una fattura o altro documento avente rilievo probatorio analogo in

base alle norme tributarie, essendo indifferente che la falsificazione sia di tipo ideologico o materiale. Il disvalore della condotta si incentra proprio sull'utilizzo, a supporto della dichiarazione fraudolenta recante elementi passivi fittizi, di quella particolare documentazione contabile che corrisponda, sia pure apparentemente, ai requisiti precisati dall'art. 21, comma 2, del DPR n. 633/1972, stante l'idoneità di tale strumento a trarre più facilmente in inganno l'Amministrazione finanziaria.

Credito IVA rimborsabile anche se omesso nei periodi precedenti

La corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto, nella sentenza n. 1436/1/2022, ha statuito che è dovuto il rimborso del credito IVA riportato dall'anno precedente anche in caso di omissione della dichiarazione relativa a tale anno, purché il contribuente provi l'esistenza dei presupposti sostanziali del diritto al rimborso, prevalendo la sussistenza effettiva del diritto rispetto al requisito formale della mancata indicazione del credito nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente.

Autoveicoli rivenduti "per pezzi di ricambio" con regime del margine

La Corte di Giustizia UE, nella sentenza relativa alla causa C-365/22, depositata il 17 maggio 2023, ha statuito che gli autoveicoli definitivamente fuori uso, acquistati per essere rivenduti "per pezzi di ricambio", senza che gli stessi siano staccati, costituiscono "beni d'occasione". L'applicazione

del regime del margine presuppone, però, che la rivendita di tali autoveicoli non sia effettuata ai fini della distruzione o della trasformazione in altro bene. La Corte ha esteso al caso esaminato le conclusioni in precedenza raggiunte in merito alla rivendita dei singoli pezzi di ricambio degli autoveicoli definitivamente fuori uso.

Il dolo di omissione non può essere confuso con il dolo di evasione

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 20664, depositata il 16 maggio 2023, ha chiarito che la fattispecie di reato di omessa dichiarazione, previsto dall'articolo 5 del DLgs n. 74/2000, si consuma nel momento in cui scade il termine ultimo stabilito dalla legge per la presentazione della dichiarazione, momento nel quale deve sussistere il dolo specifico di evasione. Tale dolo, a sua volta, presuppone la consapevolezza dell'ammontare delle imposte evase e non dichiarate, non richiedendo affatto la norma anche la coincidenza tra il soggetto gravato dell'obbligo dichiarativo e quello che ha posto in essere le operazioni imponibili.

Secondo la Corte, infatti, non vi è dubbio che il fine di evasione qualifichi la condotta sul piano penale; ove venga accertata un'imposta effettivamente dovuta superiore a quella dichiarata (o non dichiarata affatto) e/o componenti positive di reddito inferiori a quelle effettive o elementi passivi fittizi, l'indagine non avrebbe verificato altro che alcuni degli elementi costitutivi del reato, quelli che qualificano, sul piano oggettivo, l'offesa degli interessi erariali e che giustificano (ma non esauriscono) la rilevanza penale della condotta.

Tale indagine non però assorbe quella relativa all'accertamento del dolo specifico di evasione, che nei reati dichiarativi concorre a tipizzare la condotta.

L'amministratore di fatto risponde del reato di omessa dichiarazione

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 21194, depositata il 18 maggio 2023, ha statuito che, ove si provi il pieno inserimento di un soggetto nell'organizzazione di una società – evidenziandone l'esercizio continuativo di rapporti con i lavoratori, i finanziatori e i clienti – si individua un amministratore di fatto della stessa che risponde, quale autore principale, anche del

reato di omessa dichiarazione di cui all'art. 5 del DLgs. 74/2000.

È esso, infatti, a risultare il titolare effettivo della gestione sociale e, quindi, il soggetto nelle condizioni di compiere l'azione dovuta, mentre l'amministratore di diritto, quale prestanome, può essere responsabile, a titolo di concorso, per omesso impedimento dell'evento, ex artt. 40, comma 2, c.p. e 2932 c.c..

Rimborso dell'IVA limitato per le forniture utilizzate dal medico

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 13279, depositata il 15 maggio 2023, ha statuito che, con riferimento alle prestazioni medico-sanitarie esenti IVA ex art. 10, nn. 18 e 19, del DPR n. 633/1972, è esclusa la detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti di beni e servizi e, laddove il soggetto passivo effettui operazioni sia esenti che imponibili, la detrazione compete nei limiti del pro rata secondo gli artt. 19, comma 5, e 19-bis del DPR 633/72.

Pertanto, nei limiti dell'IVA detraibile in base al pro-rata, all'operatore spetta il diritto al rimborso. Il caso esaminato era relativo ad un medico che aveva richiesto il rimborso dell'imposta addebitatagli per le forniture destinate all'esercizio dell'attività professionale.

I giudici di legittimità hanno rilevato che, in base all'art. 19, comma 2, del DPR n. 633/1972, "l'operatore economico, che abbia acquistato beni e servizi destinati in via esclusiva alla realizzazione di operazioni «esenti o non imponibili» assume, ai fini fiscali, la posizione del consumatore finale, non insorgendo a suo favore né il diritto alla detrazione né quello, alternativo, al rimborso dell'IVA a monte, liquidata nella fattura passiva".

L'assunto è conforme all'orientamento della Corte di Giustizia Ue 13 dicembre 2012, causa C-560/2011, che riconduce nell'ambito della discrezionalità degli Stati membri la previsione di una normativa "che non autorizzi la detrazione" dell'imposta pagata in relazione agli acquisti per attività esenti e, di conseguenza, preveda che il relativo diritto possa essere esercitato da un soggetto passivo misto "sulla base di un pro-rata".

Nuove partite IVA nuovi controlli, nuovi criteri e modalità di esercizio

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 maggio 2023, Prot. n. 156803, sono state definiti criteri, modalità e termini di attuazione dell'ulteriore tipologia di controllo e di analisi del rischio, introdotta dalla legge di bilancio 2023 (art 1, co. 148, legge n. 197/2022), ai fini della verifica dei dati forniti per il rilascio di nuove partite Iva. A dispetto del tenore dell'art. 35 comma 15-bis.1, del DPR n. 633/1972, letteralmente riferito al rilascio di "nuove partite IVA", nel provvedimento viene specificato che

sono comprese nell'ambito dei controlli anche le partite IVA già esistenti e, nello specifico, quelle che, "dopo un periodo di inattività o a seguito di modifiche dell'oggetto o della struttura, riprendano ad operare con le caratteristiche innanzi dette" (ossia senza una piena operatività con l'inadempimento degli obblighi fiscali).

Ai fini in esame, le nuove disposizioni attribuiscono dunque all'Agenzia delle Entrate il compito di effettuare specifiche analisi di rischio sui soggetti passivi IVA, a esito dei quali questi ultimi possono essere invitati a comparire presso gli Uffici per esibire le proprie scritture contabili, laddove obbligatorie.

* * *

Per maggiori informazioni e approfondimenti, potete contattare:

Davide Attilio Rossetti - *Responsabile Dip. Tax Advisory*
(Davide.Rossetti@MorriRossetti.it)

Roberta De Pirro - *Responsabile del Centro Studi*
(Roberta.DePirro@MorriRossetti.it)

— Seguici su  —



MORRI
ROSSETTI



Morri Rossetti
Piazza Eleonora Duse, 2
20122 Milano
MorriRossetti.it