

MANOVRA CORRETTIVA / Minisanatoria per chi dimentica la comunicazione di cessata attività

# Partite Iva, obbligo di operatività

## Chiusura in assenza di attività di impresa per tre anni

DI ANTONIO G. PALADINO

Le partite Iva siano pienamente operative, altrimenti scatterà la chiusura. Infatti, se per tre anni consecutivi il titolare non abbia esercitato l'attività d'impresa, ovvero se si omette la presentazione della dichiarazione annuale Iva, il numero di partita Iva è revocato d'ufficio. Il titolare potrà sempre impugnare il provvedimento di revoca innanzi alla competente commissione tributaria. Infine, piccola sanatoria per i contribuenti che dimenticano di comunicare all'Agenzia delle entrate l'avvenuta cessazione dell'attività. Questi, entro 90 giorni dall'entrata in vigore del provvedimento, potranno provvedere a sanare la violazione con il versamento di una sanzione minima, a patto che l'ufficio non abbia già contestato al contribuente la violazione.

È quanto si prevede nel testo del pacchetto fiscale contenuto nella manovra correttiva varata ieri dall'esecutivo, in tema di «monitoraggio» sulle partite Iva. Un tema, possiamo dire, da sempre caro al ministro Tremonti che, già nell'articolo 5 della Finanziaria 2003 (ovvero il condono Tremonti del 2002), «invitava» i contribuenti a chiudere le partite Iva inattive, ovvero quelle per cui negli anni precedenti non vi era traccia di operazioni imponibili e non imponibili, con il versamento

di un'oblazione pari a 100 euro. Operazione che, come ebbe a rilevare la Corte dei conti in una relazione del novembre 2008, permise all'erario di incassare 5 milioni di euro (quindi, furono chiuse 50 mila partite Iva inattive). E pur vero che una partita Iva che viene aperta e, dal controllo in anagrafe tributaria, risulta che non abbia mai presentato dichiarazioni, né effettuato operazioni imponibili, si presta a facili considerazioni sulla sua natura. La più «pericolosa» (per i riflessi sul gettito tributario) è che la stessa sia solo di facciata e che in realtà, dietro possa nascondersi una vera e propria «cartiera», spesso in mano ad organizzazioni malavitose. In pratica, una partita Iva che possa essere utilizzata per operazioni soggettivamente e oggettivamente inesistenti, capace di emettere fatture imponibili, permettere a chi le riceve di abbattere i ricavi e dedurre l'Iva, e poi defilarsi, senza versare un euro, magari forte del fatto che è intestata a qualche prestanome nullatenente o a soggetto incapace di intendere e volere. Per mettere un argine a questi episodi, l'esecutivo ha pertanto battuto i pugni sul tavolo. Nessun invito a chiudere, ma una vera e propria azione di repressione delle partite Iva «di comodo». Operando un aggiuntivo all'articolo 35 del decreto Iva (il dpr n. 633/72), la manovra inserisce il comma 15-quater,

nel quale si dispone che l'attribuzione del numero di partita Iva è revocato d'ufficio, qualora per tre annualità consecutive, il titolare non abbia esercitato l'attività d'impresa, di arti o di professioni. Oppure, qualora il titolare, obbligato alla presentazione della dichiarazione Iva, non abbia adempiuto a tale obbligo. La formulazione letterale della disposizione non lascia però chiaramente intendere se la revoca della partita Iva, scatti nel caso di omessa presentazione della dichiarazione per un'annualità, ovvero, come nel caso dell'attività d'impresa, l'omissione deve riguardare tre anni consecutivi. I soggetti cui sarà revocato il numero di partita Iva, potranno impugnare il provvedimento dinanzi alla commissione tributaria. Infine, i titolari di partita Iva che hanno dimenticato, sebbene obbligati, di comunicare la cessazione attività all'Ufficio delle Entrate, possono aderire a una «mini-sanatoria». In pratica, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della manovra, i contribuenti «sbadati» possono pagare un importo «pari alla sanzione minima ex art. 5, comma 5 del dlgs n. 417/97» (ovvero 516 euro), ridotta a un quarto (ovvero 129 euro). Sempre che l'ufficio tributario, nel frattempo, non si sia già attivato notificando un atto di contestazione o altro «atto portato a conoscenza del contribuente».

### Indeducibili i costi derivanti da reato

Rilevanti novità in tema di deducibilità di costi e spese legati ad attività penalmente rilevanti. Il legislatore, infatti, interviene, con riferimento ai redditi di cui all'art. 6, comma 1, del Testo unico delle Imposte sui redditi, n. 917 del 1986, sancendo la totale indeducibilità di tali costi e spese, nell'ipotesi di diretto utilizzo dei beni acquistati o delle prestazioni di servizi ricevute per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo. Precisamente, la modifica al comma 4-bis, dell'articolo 14, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, intervenuta rispetto alla previgente formulazione, fornisce, da un lato, la precisa individuazione della tipologia di illecito interessata dalla disciplina, e dall'altro i criteri da utilizzarsi ai fini della corretta individuazione del collegamento esistente tra i costi e le spese sostenuti, e i singoli atti posti in essere, ovvero l'attività complessivamente considerata, rilevanti dal punto di vista penale. La tipologia di illecito considerata ai fini della deducibilità o meno dei costi e delle spese in questione consiste specificamente nel «delitto non colposo». Non più, dunque, un «reato» genericamente considerato, ma la fattispecie di reato più grave, caratterizzata dalla presenza degli elementi di coscienza e volontà. Inoltre, sempre a seguito della modifica di cui sopra, la valutazione circa la connessione esistente tra il costo sostenuto e il bene acquistato o la prestazione di servizio ricevuta non va più effettuata sulla base di un criterio di mera e generica riconducibilità al fatto reato, bensì sulla base di un criterio di attribuzione diretta del costo de quo rispetto ai singoli atti posti in essere, ovvero nell'ambito dell'attività complessivamente considerata. Vi è da chiedersi se, in tale ottica di diretta attribuzione dei costi sostenuti ai singoli atti considerati ovvero all'intera attività svolta, ai fini della corretta determinazione del costo deducibile possano ritenersi validi i criteri forniti dalla Circolare ministeriale n. 42/E/2005, laddove si specifica che «nel caso in cui l'illiceità coinvolga la complessiva attività esercitata dal contribuente, l'indeducibilità riguarderà tutti i costi e le spese sostenuti in relazione all'attività stessa; diversamente, nel caso in cui l'illiceità coinvolga solo uno o più «fatti o atti» nell'ambito dell'attività lecita, l'indeducibilità riguarderà sia i costi e le spese a questi specificamente afferenti, sia una quota dei costi riconducibili all'attività in generale, ossia comuni a più fatti o atti, alcuni leciti e altri illeciti. In tale ultima ipotesi, la quota indeducibile dovrà essere determinata con criteri di proporzionalità in relazione alla fattispecie esaminata». Si ritiene, al contrario, che risulti valido quanto specificato nella suddetta Circolare, con riferimento a un elemento rimasto invariato nella nuova formulazione del comma 4-bis in esame, quale quello relativo alla mera «qualificabilità» del delitto e, cioè, che l'indeducibilità recata dalla norma consegna già alla trasmissione al p.m. della notizia di reato a carico del contribuente, così come previsto dagli articoli 331 e 347 del Codice di procedura penale. E questo perché la norma fa riferimento a fattispecie anche solo potenzialmente qualificabili come delitto non colposo, non richiedendo che il fatto penalmente rilevante sia oggetto di un'azione penale già avviata o sia già stato accertato con sentenza di condanna. Dal comma 4-bis cit., infine, è stato espunto l'inciso «fatto salvo l'esercizio di diritti costituzionalmente riconosciuti». Si chiarisce in modo inequivoco come la nuova statuizione sulla indeducibilità dei costi e delle spese in questione, così come sopra individuata ed illustrata, costituisca regola generale nell'ambito della determinazione del reddito imponibile e non una sanzione impropria, intendendosi, con tale espressione, una (mera) situazione di svantaggio conseguente all'aver posto in essere un comportamento già di per sé sanzionabile e sanzionato. Si prevede, poi, che, ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi, non concorrano alla formazione del reddito oggetto di rettifica, i componenti positivi direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi, pena la sanzione dal 25 al 50% dell'ammontare delle spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, indicati nella dichiarazione dei redditi. Infine, si sancisce la retroattività di tali disposizioni, anche per quei fatti, atti o attività posti in essere prima dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni, ove più favorevoli, nonché l'applicabilità ai fini della determinazione Irap.

Stefano Loconte

### Giudici tributari, l'incompatibilità blocca le liti

La stretta sulle incompatibilità dei giudici rischia di provocare la paralisi della giustizia tributaria. Sarebbero circa l'80%, tra magistrati e liberi professionisti, i componenti delle Ctp e delle Ctr interessati dai nuovi paletti posti dalla manovra correttiva (si veda ItaliaOggi del 29 giugno scorso). Entro due mesi dall'entrata in vigore della manovra, essi dovranno far cessare la condizione che li rende incompatibili, oppure abbandonare l'incarico. Una circostanza, questa, «in assoluto contrasto con l'esigenza di un potenziamento dell'attività giudiziaria, resa peraltro necessaria dalla prossima entrata in vigore degli accertamenti esecutivi». Ad affermarlo è il presidente del Cpgt, Daniela Gobbi, in una lettera indirizzata ieri al presidente della repubblica, Giorgio Napolitano. La riforma della giurisdizione tributaria contenuta nella manovra del governo, infatti, prevede norme più rigide per la configurazione dei casi di incompatibilità tra la figura del giudice tributario e quella del professionista. Già in passato la giurisprudenza amministrativa ha stretto sempre di più il confine per chi offre consulenza in materia fiscale, anche in modo occasionale o accessorio. Ora, però, viene previsto ex lege che è incompatibile anche chi si limita a detenere le scritture contabili o a redigere bilanci, nonché chi risulta iscritto negli albi professionali che abilitano all'assistenza tecnica nel contenzioso tributario. Una norma potenzialmente incostituzionale, secondo il Cpgt, in quanto in contrasto con il parametro della ragionevolezza (articolo 3 Cost.). La manovra estende la causa di in-

compatibilità anche ai conviventi e non più soltanto a parenti e affini. Un'altra disposizione che, rileva l'organo di autogoverno della giustizia tributaria, «rende impossibile anche il reclutamento futuro di giudici, perché si ritiene che siano davvero pochi quelli che, ancorché non iscritti personalmente ad un albo, non abbiano rapporti di parentela, affinità o convivenza con persone che sono iscritte negli albi professionali». Ma la protesta del Consiglio di presidenza riguarda anche le norme che riammettono quali giudici tributari gli avvocati dello stato («fino ad oggi ritenuti incompatibili, essendo a essi affidata l'Agenzia delle entrate») e gli ispettori dell'amministrazione. Indipendenza a rischio, si legge nella lettera, anche con riguardo alle previsioni che modificano la composizione del Cpgt, vale a dire l'attribuzione d'ufficio della presidenza al primo presidente della Cassazione e l'obbligo di nominare il vicepresidente tra i componenti eletti dal parlamento. La lettera indirizzata da Gobbi al Quirinale stigmatizza anche altri interventi, quali l'attribuzione del potere di vigilanza sui servizi di segreteria al ministero (e non più ai presidenti di commissione) e la «riserva» prevista in favore dei magistrati togliti nelle Ctr. Quest'ultima norma, in particolare, appare al consiglio «irragionevole e contraddittoria», in quanto istituisce «senza una motivazione idonea, considerato l'innalzamento della soglia di incompatibilità, riserve di posti a favore dei magistrati di carriera».

Valerio Stroppa