

# LA COMMARA & PARTNERS

## STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

# TAX NEWSLETTER

N. 8/2024



➤ CASSAZIONE SENTENZA N. 20697/2024

➤ TFC OPZIONALE: VANTAGGI LEGATI SOLO ALL'ISTANZA DI INTERPELLO

➤ LA CERTIFICAZIONE DEI CONTRATTI DI APPALTO: NON VINCOLA IL GIUDICE TRIBUTARIO

➤ RIFORMA SANZIONI PENALI TRIBUTARIE: COMMA 3 - BIS D.LGS N.87/2024



A cura dell'Avv.  
**EMILIO COSTARELLA**

E del Dott. **STEFANO LA COMMARA**

[www.studiolacommara.it](http://www.studiolacommara.it)



# Cassazione

## sentenza n. 20697/2024

Suscita molto interesse, in tema di rapporti intercorrenti tra professionista ed assistito nell'ambito dell'attività di consulenza tributaria, l'arresto prodotto dalla Suprema Corte di Cassazione con l'emanazione della sentenza n. 20697/2024.

La fattispecie in esame ha riguardato l'impegno della responsabilità di un notaio che aveva prestato la propria attività consulenziale in merito alla stipula di vari atti di cessione di crediti effettuati tra società di capitali.

L'Amministrazione finanziaria, una volta censurati i crediti, ha irrogato le sanzioni correlate alle disposizioni oggetto di violazione non solo alla società assistita, ma anche al notaio la cui difesa, una volta incardinato il giudizio, ha fatto prontamente fulcro sull'art. 7 d.l. n. 269/2003 che prevede espressamente l'esclusiva responsabilità della persona giuridica con precipuo riguardo alle sanzioni amministrative irrogate in violazione di norme tributarie.



Eppure, la Cassazione aveva tradizionalmente confermato il tenore della norma proprio ponendo esclusivamente a carico delle persone giuridiche le sanzioni tributarie; di qui, l'interesse suscitato dalla recente pronuncia in commento che - più che porsi in posizione di aperta rottura con il consolidato filone - implica l'introduzione di argomenti di valutazione che spostano il baricentro delle decisioni fino ad ora assunte.

In particolare, la sentenza n. 20697/2024:

- fa fulcro sul fatto che la validità del principio di cui al richiamato art. 7 è da confinare al novero delle persone fisiche organiche alla società e, quindi, "interne" alla stessa;
- coinvolge nel processo argomentativo l'art. 9 del d.lgs. n. 472/1973, relativo al concorso di persone, che impegna la responsabilità - con relativa irrogazione delle sanzioni - a tutti i soggetti terzi che hanno offerto un contributo sia materiale che psicologico alla realizzazione dell'illecito tributario.

Non può sfuggire, quindi, che la sentenza in commento è destinata a produrre effetti nel rapporto tra i liberi professionisti e gli assistiti; non si può negare anche che, i primi, nello svolgimento delle attività di consulenza tributaria dovranno adottare un livello di cautela presumibilmente implementato rispetto ai parametri comunemente associati e prestando attenzione al fatto che, come sottolineato dalla sentenza, il terzo sarà punito anche soltanto per un apporto psicologico e morale a nulla rilevando l'eventuale assenza di beneficio economico.

Se valutata sotto altra prospettiva, la pronuncia, irrobustendo il filo che lega professionista ed assistito, dovrebbe essere favorevolmente accolta da chi si ripropone - e impone - la prestazione di una "buona" consulenza.

# Tcf opzionale:

## vantaggi legati solo all'istanza di interpello

Il Tax Control Framework (TFC) è un istituto introdotto per promuovere l'adozione di forme di comunicazione e di cooperazione rafforzate basate sul reciproco affidamento, tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, nonché per favorire, nel comune interesse, la prevenzione e la risoluzione delle controversie in materia fiscale; l'adempimento collaborativo tra l'amministrazione e il contribuente è, in sostanza, volto ad instaurare un rapporto di fiducia che miri ad aumentare il livello di certezza sulle questioni di rilevanza fiscale.

Valutazioni sistematiche effettuate alla luce delle concrete finalità, inducono a ritenere il TFC uno strumento utile ai fini ultimi della preservazione del patrimonio aziendale che può solo essere implementata da una postura collaborativa - e, per l'effetto, dai relativi effetti premiali - assunta nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

L'accesso a tale istituto, ai fini del quale il contribuente deve essere in possesso anche di requisiti dimensionali e deve dotarsi di un sistema efficace integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali, comporta la possibilità di pervenire, con l'Agenzia delle Entrate, ad una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali attraverso forme di interlocuzione costante e preventiva su elementi di fatto, inclusa la possibilità dell'anticipazione del controllo.

L'art. 7-bis del d.lgs. n. 128/2015, la cui introduzione è da ricollegare all'art. 1, comma 1, lett. e), d.lgs. 30 dicembre 2023, n. 221, consente anche ai contribuenti che non possiedono i requisiti per aderire al regime di adempimento collaborativo di cui all'articolo 7, di potere optare per l'adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale dandone apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate.



Esercitata l'opzione mediante apposita comunicazione, la commissione di violazioni correlate ai rischi fiscali oggetto di istanza di interpello implica:

- la disapplicazione delle sanzioni amministrative a un terzo e, comunque, l'impossibilità che le stesse siano applicate in misura superiore al minimo edittale;
- lo scudo penale - meglio, causa di non punibilità - per il reato di dichiarazione infedele, escludendo l'obbligo per l'ufficio di effettuare la segnalazione alla Procura della Repubblica ex art. 331 c.p.c..

Al riguardo, non può passare inosservata la differenza che si consuma tra il TFC e il TFC opzionale nella misura in cui, mentre con il primo sono concessi aspetti premiali anche quando il rischio fiscale viene presentato mediante strumenti diversi dall'istanza di interpello, con il secondo tali aspetti sono concessi solo quando il rischio fiscale viene presentato mediante tale istanza.

# La Certificazione

## dei contratti di appalto non vincola il giudice tributario

La procedura di certificazione dei contratti d'appalto è stata introdotta dall' art. 84d.lgs. n. 276/2003 per marcare una concreta distinzione tra somministrazione di lavoro e appalto.

Come noto, l'adesione a tale procedura è volontaria e può essere richiesta sia nella fase di attuazione del programma negoziale sia in sede di stipulazione del contratto d'appalto mediante la presentazione di un'istanza scritta dalle parti coinvolte nel rapporto contrattuale di lavoro.

Sebbene alla certificazione venga attribuita efficacia generale anche verso i terzi, si è dibattuto in merito alla portata vincolante della stessa in ambito tributario: la questione investe, in particolare, il potere-dovere del giudice tributario di qualificare l'operazione economica sottostante il contratto.

In merito a tali profili si è pronunciata la Suprema Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 21090/2024, sferrando un duro colpo alla stabilità giuridica della certificazione dei contratti di appalto.

L'ordinanza ha avuto origine dall'emissione di un avviso di accertamento con cui l'Agenzia ha riqualificato due contratti di appalto, pur essendo questi "protetti" da un provvedimento di certificazione, in contratti di somministrazione di manodopera (illecita) e, per l'effetto, ha recuperato a tassazione le deduzioni della base imponibile IRAP e la relativa detrazione IVA.

La Suprema Corte di Cassazione in riforma della decisione espressa dalla Corte di Giustizia Tributaria dell'Emilia Romagna, ha sancito che sebbene il contratto d'appalto sia dotato di apposita certificazione, questa non può imbrigliare il potere-dovere, di cui il giudice tributario ha prerogativa, di qualificare il rapporto giuridico secondo il proprio apprezzamento.

È utile sottolineare che dall'arresto della Suprema Corte emerge che:

- l'efficacia verso terzi conferita dal d.lgs. n. 276/2003 alla certificazione fa riferimento solo alla qualificazione civilistica del contratto, senza incidere sull'obbligazione tributaria;
- giudice tributario potrà tener conto della certificazione come elemento probatorio complessivo, ma non dovrà rispettare la qualificazione del rapporto oggetto del provvedimento.



# Riforma sanzioni penali Tributarie utili alla soluzione dei casi concreti



La riforma delle sanzioni penali tributarie attuata con il d.lgs. n. 87/2024 ha introdotto una nuova causa di non punibilità in relazione al reato di omesso versamento dell'IVA per crisi di liquidità non transitoria e incolpevole.

Il nuovo quadro normativo è stato subito applicato, seppur nel contesto di più ampie argomentazioni, dalla Suprema Corte di Cassazione con la sentenza n. 30532/2024 che ha escluso la condanna di un imprenditore, rappresentate legale di una S.r.l., pugliese.

La società svolgeva una attività di gestione all'interno dello stabilimento siderurgico (Ilva) agendo come monomandatario.

In riforma delle pronunce, rese tanto dalla Corte di primo grado quanto dalla Corte d'Appello, che avevano disposto la condanna dell'amministratore in relazione al reato di cui all'art. 10-ter d.lgs. n. 74/2000, la Suprema Corte di Cassazione è intervenuta riconoscendo che le motivazioni e le ragioni esposte dalla difesa dovessero ritenersi fondate contrariamente a quanto dedotto dai giudici nei due i giudizi di merito in cui non era stata riconosciuta la meritata attenzione alla particolare situazione in cui si trova la società.

La Cassazione, a valle di un percorso argomentativo facente fulcro sulle varie circostanze fattuali e così ricavando una ferrea conferma alla bontà della logica di giudizio adottata, ha evidenziato - come ulteriore elemento - l'entrata in vigore di una nuova causa di non punibilità mediante l'introduzione nell'art. 13 del d.lgs. n. 74/2000 del comma 3-bis.

*Ai sensi di tale disposizione, se "il fatto dipende da cause non imputabili all'autore, sopravvenute, rispettivamente, all'effettuazione delle ritenute o all'incasso dell'imposta sul valore aggiunto. Ai fini di cui al primo periodo, il giudice tiene conto della crisi non transitoria di liquidità dell'autore dovuta alla inesigibilità dei crediti per accertata insolvenza o sovraindebitamento di terzi o al mancato pagamento di crediti certi ed esigibili da parte di amministrazioni pubbliche e della non esperibilità di azioni idonee al superamento della crisi".*

Dal tenore della norma emerge che nel momento in cui l'omesso pagamento dell'IVA dipende da causa non imputabile all'imprenditore rappresentate legale della società, questo non può essere condannato, dovendo il giudice tener presente la crisi di liquidità in cui si trovata la società e le relative motivazioni.

# RICONOSCIMENTI

Le elevate competenze collocano lo Studio La Commara & Partners in una posizione di assoluta eccellenza qualitativa sul mercato nazionale della consulenza fiscale e legale, come testimoniano i numerosi premi e riconoscimenti attribuiti negli anni da "Il Sole 24 Ore", "Toplegal Awards", "Le Fonti Awards" e "Legalcommunity Italian Awards".



BOUTIQUE DI ECCELLENZA - FISCALITA' D'IMPRESA



BOUTIQUE DI ECCELLENZA - FISCALITA' D'IMPRESA



Eccellenze Territoriali - Lazio

## CONTATTI

### ROMA



+39 06 3218140



[www.studiolacommara.it](http://www.studiolacommara.it)



Viale Bruno Buozzi, 64 - 00197



[segreteria@studiolacommara.it](mailto:segreteria@studiolacommara.it)

### MILANO



+39 02 76013359



in partnership con: [www.pglegal.it](http://www.pglegal.it)



Via Sant'Andrea, 3 - 20121

### NAPOLI



+39 081 18584553



in partnership con: [www.fpcorporatefinance.eu](http://www.fpcorporatefinance.eu)



Via G. Melisurgo, 15 - 80133

### DUBAI



in partnership con: [www.v7group.com](http://www.v7group.com)



API Trio Office Tower - Office 3001

