

Norme & Tributi

Fisco e sentenze

Dichiarazione fraudolenta per l'appalto fittizio

Cassazione

Iva versata per un contratto con intermediazione illegittima di manodopera

Il diritto alla detrazione non c'è se l'operazione non è soggetta all'imposta

Laura Ambrosi
Antonio Iorio

Commette il reato di dichiarazione fraudolenta chi utilizza fatture riferite a un contratto di appalto dissimulante, in realtà, una illegittima intermediazione di manodopera e ciò anche se l'Iva è stata versata dall'emittente. Non sussiste, infatti, il diritto alla detrazione per l'operazione che ordinariamente non sconterebbe Iva: tale situazione costituisce un indebito recupero. Ad affermarlo è la Cassazione, III sezione penale, con la sentenza 11633 depositata il 30 marzo.

La vicenda trae origine dall'impugnazione in Cassazione da parte di due indagate del rigetto dell'istanza di riesame su di un decreto di sequestro preventivo. Il provvedimento era stato emesso anche per il reato di dichiarazione fraudolenta con utilizzo di fatture soggettivamente inesistenti (articolo 2, Dlgs 74/2000). Secondo l'accusa, le fatture erano riferite a fittizi contratti di appalto che, in realtà, dissimulavano un'illecita somministrazione di manodopera.

Con i rispettivi ricorsi, le indagate lamentavano, in estrema sintesi,

un'errata valutazione delle prove e vizio di legge, soprattutto alla luce del fatto che nella specie, mancasse un danno all'erario poiché l'Iva risultava regolarmente versata.

Innanzitutto, i giudici di legittimità hanno rilevato che in esito alle indagini, la società emittente le fatture aveva mascherato, attraverso fittizi contratti di appalto, un'attività illecita di somministrazione di manodopera. La fatturazione, quindi, riferiva un'operazione soggettivamente inesistente poiché c'era diversità tra il soggetto che aveva effettuato le prestazioni (ossia i singoli lavoratori) e quello indicato nei documenti. Secondo la Cassazione, quindi, l'Iva conseguente ad un'operazione ordinariamente esclusa da imposizione (come previsto per la somministrazione di manodopera), genera un indebito credito in capo alle società utilizzatrici delle fatture (ossia le committenti dei fittizi contratti).

L'imposta, comunque, è detraibile solo se indicata in un documento pro-

veniente dal soggetto che effettivamente ha partecipato all'operazione commerciale. Tale conclusione è fondata nel presupposto che l'Iva è versata da chi ha eseguito prestazioni imponibili che a sua volta può compensarla con quella corrisposta per l'acquisto di beni e servizi; diversamente, il versamento dell'Iva a un soggetto non operativo o fittiziamente interposto genera un indebito recupero dell'imposta.

In tale contesto, la Suprema Corte ha rilevato che una simile interpretazione non contrasta con la giurisprudenza della sezione tributaria, secondo la quale il contribuente non ha diritto alla detrazione se l'amministrazione dimostri, anche con elementi indiziari, l'assenza di buona fede.

Tanto meno contrasta con il principio di neutralità, la circostanza che il soggetto emittente la fattura dell'operazione inesistente abbia comunque versato l'imposta.

La norma (articolo 21, comma 7, Dpr 633/72) prevede che l'Iva sia dovuta per l'intero ammontare indicato nella fattura anche se si tratta di un'operazione inesistente. Tuttavia, ciò non autorizza automaticamente alla detrazione dell'imposta. Secondo i principi unionali, affinché non sussista una violazione della neutralità, occorre che in ipotesi di Iva indetraibile, assolta dall'emittente, sia garantita la possibilità di rettifica dell'imposta indebitamente fatturata in presenza di buona fede.

Nella specie, secondo i giudici di legittimità, dalle indagini era stata esclusa la sussistenza della buona fede e, comunque, non era stato provato l'effettivo versamento dell'imposta da parte della società emittente.

L'INTERPRETAZIONE

Buona fede e neutralità

Per la Cassazione la sentenza non contrasta con la giurisprudenza tributaria, secondo cui il contribuente non ha diritto alla detrazione se l'amministrazione riesce a dimostrare anche con elementi indiziari, l'assenza di buona fede; anche il principio di neutralità è rispettato a prescindere dal versamento dell'Iva



NT+FISCO
MODULO 24 IVA/ Gruppo Iva,
corto circuito sui servizi esenti
Per le prestazioni di servizi al gruppo Iva sull'esenzione si verifica un

cortocircuito tra norme interne e comunitarie.
di Francesco D'Alfonso
La versione integrale dell'articolo su:
ntplusfisco.ilsole24ore.com

Il volume



Nuova edizione

Disponibile la nuova edizione del volume «Dal bilancio d'esercizio al reddito d'impresa» aggiornato a tutto gennaio 2022.
Acquisto su ilsole24ore.com/vasapoli e presso le librerie professionali
Volume cartaceo € 160,00
Volume digitale € 160,00
Volume cartaceo + digitale € 229,00 (fino al 31/03/2022) poi € 256,00

Bilanci al test della revoca degli effetti fiscali della rivalutazione

Fisco e contabilità

L'Oic sta per pubblicare il principio interpretativo 10 dopo la consultazione

Andrea Vasapoli

A fronte delle modifiche, introdotte dai commi 622-624 dell'articolo 1 della legge 234/2021, alla rivalutazione e al riallineamento dei marchi e dell'avviamento consentita dall'articolo 110 del Dl 104/2020, l'Oic sta per pubblicare il documento interpretativo 10 (dopo la consultazione) precedentemente diffuso in bozza con il quale esamina le conseguenze, sul piano contabile e di bilancio, delle modifiche (si veda anche il Sole 24 Ore del 29 marzo).

Al paragrafo 10.b è affermato che, in caso di revoca degli effetti fiscali della rivalutazione, deve essere iscritto un credito tributario a fronte del diritto di rimborso o compensazione dell'impo-

sta sostitutiva già versata, iscrivendo in contropartita una posta del patrimonio netto contabile. La ragione per la quale la contropartita del credito è un incremento del patrimonio netto risiede nel fatto che in sede di rivalutazione l'imposta sostitutiva dovuta era stata iscritta non a conto economico bensì a diretta riduzione della riserva di rivalutazione.

In verità le imprese non solo hanno pagato la prima rata dell'imposta sostitutiva, ma hanno anche iscritto un debito corrispondente alle ulteriori due rate che dovevano pagare per tale imposta. Le imprese che decidono di revocare gli effetti della rivalutazione, pertanto, oltre ad iscrivere il credito di cui sopra, secondo le indicazioni dell'Oic, devono anche stornare il debito che hanno iscritto per le due ulteriori rate dell'imposta sostitutiva e tale storno deve sempre avere come contropartita una posta del patrimonio netto, che per tale importo quindi si incrementa.

Lo storno degli effetti fiscali della rivalutazione produce gli stessi effetti come se la rivalutazione fosse stata

effettuata sin dall'origine ai soli fini civilistici, analogamente a come era stato previsto dall'articolo 15, commi 16-23, del Dl 185/2008. Ne conseguono effetti anche sulla qualità fiscale della riserva di rivalutazione. In particolare, per effetto della revoca degli effetti fiscali della rivalutazione la riserva di rivalutazione perde la natura di riserva in sospensione d'imposta e diventa una ordinaria riserva di utili. In tal senso si vedano, delle Entrate, i punti 4 e 8 della circolare 11/2009 e il punto 5 della circolare 22/2009, relativi alla precedente rivalutazione del 2008. La distribuzione ai soci di tale riserva, pertanto, è tassata in capo agli stessi ma non genera materia imponibile in capo alla società e a fronte di tale distribuzione trova applicazione la presunzione di cui all'articolo 47, comma 1, del Dpr 917/1986, secondo la quale si intendono prioritariamente distribuite le riserve di utili rispetto a quelle di capitali.

Analogamente assume la posta di patrimonio netto contabile che si viene a formare a fronte dell'iscrizione del credito e dello storno del debito residuo relativi all'imposta sostitutiva. In altre parole, si viene a creare una posta di patrimonio netto pari a quella che si sarebbe creata se la rivalutazione, *ab origine*, avesse avuto natura esclusivamente civilistica e non anche fiscale.

Da un punto di vista civilistico, invece, continuano a trovare applicazione le disposizioni di cui all'articolo 13, comma 2, della legge 342/2000, richiamate dall'articolo 110, comma 7, del Dl 104/2020, secondo le quali la riserva, ove non venga imputata al capitale, può essere ridotta soltanto con l'osservanza delle disposizioni dei commi secondo e terzo dell'articolo 2445 del Codice civile, e inoltre in caso di utilizzazione della riserva a copertura di perdite, non si può fare luogo a distribuzione di utili fino a quando la riserva non è reintegrata o ridotta in misura corrispondente con deliberazione dell'assemblea straordinaria, non applicandosi le disposizioni dei commi secondo e terzo dell'articolo 2445 del Codice civile.

INFORMAZIONE PROMOZIONALE

Speciale OLEIDRAULICA, PNEUMATICA, ORGANI DI TRASMISSIONE E INGRANAGGI - Realtà Eccellenti

M.G.M. Motori Elettrici - Innovazione Tecnologica Sostenibile Made in Italy

Dal 1947 specializzata nella produzione di motori elettrici autofrenanti, produce in Italia ed esporta nel mondo

M.G.M. Motori Elettrici è la tecnologia italiana leader dei motori elettrici autofrenanti, consolidata da oltre settant'anni in Europa e nel Mondo.

L'azienda, nata nel 1947, si è affermata fra i maggiori produttori di questo settore a livello globale, mantenendo le sue radici made in Italy nel cuore della Toscana.

La M.G.M. Motori Elettrici è presente in Italia con lo stabilimento produttivo principale a Serravalle Pistoiese e un deposito con uffici commerciali ad Assago (Milano). Ha inoltre stabilimenti a Montreal (Canada), Detroit (USA), Chennai (India) e Izmir (Turchia). La presenza globale è garantita attraverso la propria rete di distributori per la vendita e l'assistenza in oltre settanta paesi.

Nello stabilimento di Serravalle viene prodotto il 100% dei motori autofrenanti e vengono lavorati i componenti per i motori standard senza freno che poi sono spediti alle sedi estere per il successivo assemblaggio. Nelle varie parti del mondo gli stabilimenti MGM sono quindi provvisti di un magazzino con un'ampia disponibilità delle varie tipologie di motori autofrenanti realizzati a Serravalle Pistoiese e di un centro di assemblaggio dove si prov-



Lo stabilimento produttivo di Serravalle Pistoiese

vede a montare e collaudare i motori standard con i componenti provenienti dall'Italia per coprire le richieste dei clienti locali. In questo modo viene garantita la flessibilità necessaria per soddisfare le necessità del mercato. I motori MGM sono utilizzati su impianti e macchinari industriali dei più disparati settori spaziando dagli impianti per imballaggio, a quelli del settore alimentare, dagli impianti di sollevamento e movimentazione al settore auto, dalle movimentazioni teatrali ai generatori eolici.

A Milano, New York o Seul è difficile trovare un'auto, una casa, un abito o qualsiasi altro oggetto che non abbia almeno un componente prodotto da un motore MGM.

La costante attenzione po-

sta dall'azienda all'innovazione, all'evoluzione di prodotto e al controllo qualità le consente di rimanere al vertice della tecnologia di questo settore. Molto di quello che oggi possiamo trovare in un qualsiasi motore autofrenante con freno in corrente alternata è nato nei laboratori di M.G.M. Motori Elettrici.

Lo sviluppo sostenibile e il rispetto dell'ambiente per MGM sono degli obiettivi molto importanti. Nello stabilimento di Serravalle pressoché il 100% dell'energia elettrica consumata viene prodotta dai pannelli fotovoltaici posti sulla copertura. Nel mese di agosto è previsto un ulteriore ampliamento della potenza dell'impianto fotovoltaico in modo da agevolare il passaggio all'elettrico del

parco veicoli aziendale. La climatizzazione dell'edificio è supportata da un impianto geotermico che, scambiando calore con il terreno ad elevata profondità, consente un importante risparmio energetico sia durante il periodo invernale che estivo. L'azienda ha inoltre operato sul ciclo produttivo, intervenendo sugli impianti, la coibentazione degli edifici, l'impianto d'illuminazione per raggiungere una maggiore efficienza energetica. Importanti interventi sono stati compiuti anche per la riduzione del consumo di acqua potabile mediante il ricorso alla raccolta dell'acqua piovana e al riciclo dell'acqua di condensa utilizzata per i liquidi lubrificanti delle macchine utensili. Grazie all'inserimento di distributori di acqua potabile dislocati opportunamente nei vari reparti dello stabilimento, si è potuto eliminare l'uso delle bottiglie di acqua in plastica. Gli scarti delle lavorazioni meccaniche vengono raccolti separatamente e inviati ai centri di raccolta che provvederanno all'invio alle fonderie per il riciclo. E' stato promosso l'uso sempre più spinto della raccolta differenziata.

Recentemente l'azienda ha pianificato di aggiornare ulteriormente i motori autofrenanti. Il primo passo è stato

Nello stabilimento di Serravalle pressoché il 100% dell'energia elettrica consumata viene prodotta dai pannelli fotovoltaici posti sulla copertura

confrontarsi con oltre cento uffici tecnici di clienti sparsi in tutto il mondo, in merito alle caratteristiche e ai miglioramenti che avrebbero desiderato trovare nel loro motore autofrenante ideale. Gli obiettivi erano, oltre a soddisfare le indicazioni fornite dai clienti, quelli di allungare il ciclo di vita dei motori, di aumentare l'efficienza energetica media e di privilegiare l'impiego di materiale riciclabile e a basso impatto ambientale.

Dal 2008, la quantità media di energia che i prodotti MGM necessitano per il funzionamento è costantemente diminuita. Inoltre ripensando e riprogettando i materiali e il processo di produzione, l'azienda ha ridotto l'energia necessaria per la fabbricazione dei motori autofrenanti con un conseguente abbattimento delle emissioni di gas serra. Tutti i motori a singola velocità sono disponibili con il livello di efficienza energetica conforme al nuovo regolamento europeo entrato in vigore a partire da luglio 2021, gli elettromagneti dei freni stanno subendo miglioramenti nell'ottica della riduzione del consumo energetico e dell'aumento delle performances.

I motori con altezze d'asse 100 e 112 sono stati i primi ad essere presentati sul mercato con buona par-



M.G.M. Motori Elettrici S.p.A.

te degli aggiornamenti pianificati. Gli ingombri sono stati ridotti, la carcassa offre un'ottima capacità di smaltimento del calore e permette, grazie a due punti di sollevamento dedicati, una maggiore facilità di movimentazione. I morsetti elettrici sono stati resi maggiormente accessibili, semplificando la connessione e riducendo il tempo di installazione a vantaggio dell'utilizzatore.

La connessione a massa esterna è realizzata in modo innovativo: semplice da verificare e coperta per non essere esposta alle intemperie.

M.G.M. Motori Elettrici ha ideato e realizzato, brevettandola, una nuova tecnologia che consente di utilizzare rotori con parti attive di maggiori dimensioni in modo da garantire alta efficienza ma senza aumentare il momento d'inerzia del motore. Tutto questo ha permesso di migliorare la dinamica e di mantenere la capacità di un elevato numero di avviamenti orari e ottimo funzionamento con

inverter. Il resto della produzione nel corso dell'anno riceverà i medesimi miglioramenti.

Per rendere facilmente disponibili le informazioni di supporto all'uso del motore, sulla targa è stato inserito un QR code attraverso il quale l'utilizzatore può accedere al manuale d'uso e manutenzione, allo schema di collegamento elettrico e alle principali caratteristiche tecniche del motore.

Nell'ottica della riduzione dell'impatto ambientale, è stata recentemente modificata anche la modalità di imballaggio dei prodotti MGM con lo scopo di eliminare tutti i materiali plastici presenti in precedenza. Questa operazione che ha consentito anche di proteggere in modo più efficace il prodotto, è stata sottolineata da una nuova grafica per rendere più accattivante la presentazione dei motori. Negli ultimi anni l'azienda ha potenziato la formazione interna del personale sia tecnico che commerciale e il servizio di consulenza e di post vendita ai clienti.



Motore autofrenante freno AC o DC