

Giuri Assist

Fiscal
Assist
Gennaio



Direttore Scientifico e Direttore Responsabile:
Lelio Cacciapaglia

Per i contenuti di Fiscal Assist, Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod. Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Euroconference Spa sono soggetti a copyright. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference spa è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'Editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli Autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'Editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

Autorizzazione del Tribunale di Verona n.1981 del 9/05/13

Reddito d'impresa

- 4 Amministratore che svolge l'attività anche per altre società del gruppo – disciplina delle imposte sui redditi e Iva dei compensi riversati alla società di appartenenza - *Cassazione n. 1542 del 20/1/17*

Iva

- 4 Infalciabilità del credito Iva nel concordato – si applica solo a quello con transazione fiscale - *Cassazione n. 760 del 13/1/17*
- 4 I pezzi di ricambio prelevati da veicoli fuori uso sono "beni d'occasione" e si applica il regime del margine - *Corte di Giustizia UE, C-471/15, del 18/1/17*
- 5 Si alla detrazione Iva in presenza dei requisiti sostanziali pure in caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale - *Cassazione n. 1962 del 25/1/17*
- 5 Fatturazione di servizi – Il pagamento tramite pagherò cambiari costituisce incasso - *Cassazione n. 1856 del 25/1/17*

Irap

- 6 Irap professionisti – i compensi a terzi erogati per attività estranee a quella esercitata sono irrilevanti - *Cassazione n. 1476 del 20/1/17*
- 6 Irap professionisti – beni strumentali e collaborazioni di terzi anche se significative non bastano per l'autonoma organizzazione - *Cassazione n. 521 dell'11/1/17*

Fiscalità persone fisiche

- 7 Agevolazioni fiscali "prima casa" – non costituisce causa di forza maggiore atta a evitare la decadenza dal beneficio la Cassa integrazione guadagni - *Cassazione n. 678 del 12/01/17*
- 7 Agevolazioni "prima casa" - nell'usucapione di immobili le dichiarazioni previste devono essere comunque rese - *Cassazione n. 635 del 12/1/17*
- 7 Cessione di un terreno edificabile – la tassazione della plusvalenza dipende dal PRG - *Cassazione n. 1094 del 18/01/17*

Accertamento questioni sostanziali

- 8 Società di persone a ristretta base familiare - i movimenti bancari di conti personali dei soci possono essere riferiti alla società - *Cassazione n. 24699 del 2/12/16*
- 9 Reddito metro – per superare la presunzione di maggior reddito non è sufficiente la mera dimostrazione del godimento di ulteriori redditi della suocera - *Cassazione n. 1510 del 20/1/17*
- 9 Accertamento induttivo – la contemporanea presenza di un conto cassa con ingente saldo positivo ed elevata esposizione bancaria negativa costituisce indice di comportamento antieconomico - *Cassazione n. 1530 del 20/1/17*
- 10 Accertamento sul conto corrente bancario – possibile anche per i contribuenti che non svolgono alcuna attività di impresa o professione - *Cassazione n. 2432 del 31/1/17*
- 11 Accertamento analitico-induttivo - illegittimo senza presunzioni gravi, precise e concordanti - *Cassazione n. 2468 del 31/1/17*

Accertamento questioni procedurali

- 11 Società estinta – se i debiti non sono soddisfatti ne rispondono i soci nei limiti di quanto riscosso - *Cassazione n. 819 del 13/1/17*
- 12 Società cancellata dal registro delle imprese – il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione si applica solo alle cancellazioni successive al 13/12/14 - *Cassazione n. 1009 del 17/1/17*

Giuri Assist

- 12 **Cartella di pagamento – non è applicabile il cumulo giuridico nella determinazione delle sanzioni concernenti fattispecie di omesso versamento di imposta autoliquidata - Cassazione n. 1540 del 20/1/17**
- 13 **Redditometro – La prova contraria non può essere costituita da dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà da parte del terzo - Cassazione n. 701 del 13/1/17**
- 13 **Basta il richiamo alla decisione per rendere sufficiente la motivazione della cartella - Cassazione n. 1538 del 20/1/17**
- 13 **La mancata esibizione dei libri, della documentazione e delle scritture giustifica l'accertamento bancario - Cassazione n. 233 del 9/1/17**
- 13 **Rappresentazione in giudizio dell'Agenzia delle entrate - Cassazione n. 27325 del 29/12/16**
- 14 **Recupero spese processuali - giurisdizione del giudice ordinario - Cassazione n. 959 del 17/1/17**
- 14 **Motivazione – deve essere allegato l'altro atto a cui si fa riferimento - Cassazione n. 562 del 12/1/17**
- 14 **Tassa automobilistica - la prescrizione non è interrotta dalla sola iscrizione a ruolo - Cassazione n. 741 del 13/1/17**

Contenzioso tributario

- 15 **Impugnazione tardiva possibile in caso di ignoranza del processo - Cassazione n. 2429 del 31/1/17**
- 15 **Mancata comunicazione al domicilio eletto dell'avviso di trattazione della controversia - Cassazione n. 1133 del 18/1/17**

Fiscale - varie

- 15 **Pagamento di interessi in occasione del rimborso di dazi antidumping - Corte di Giustizia UE, C-365/15, del 18/1/17**

REDDITO D'IMPRESA

Amministratore che svolge l'attività anche per altre società del gruppo – disciplina delle imposte sui redditi e Iva dei compensi riversati alla società di appartenenza**Cassazione n. 1542 del 20/1/17**

In tema di accertamento emesso nei confronti di una S.r.l. per recupero a tassazione di compensi al suo amministratore riversati da società del gruppo per l'attività svolta da quest'ultimo anche nei loro confronti, la Cassazione ha affermato che tali compensi sono deducibili per cassa e non per competenza ai fini delle imposte sul reddito d'impresa e sono fuori campo IVA. In particolare:

- per quanto concerne le imposte sul reddito d'impresa, l'art. 95, co. 5, del Tuir stabilisce per la deduzione dei compensi degli amministratori di società di capitali il principio di cassa, in deroga a quello generale di competenza;
- per quanto concerne l'Iva, l'art. 5, co. 2, del D.P.R. n. 633/1972 esclude dal campo dell'imposta le prestazioni di servizi rese da soggetti non esercenti abitualmente altre attività di lavoro autonomo, come appunto i lavoratori subordinati e parasubordinati di una società i quali svolgano attività di amministratore per altra società del gruppo e riversino il compenso alla società da cui dipendono o che li coordina.

IVA

Infalciabilità del credito Iva nel concordato – si applica solo a quello con transazione fiscale**Cassazione n. 760 del 13/01/17**

La previsione dell'infalciabilità del credito IVA di cui all'art. 182 ter L.F. trova applicazione solo nell'ipotesi di proposta di concordato accompagnata da una transazione fiscale.

La regola dell'infalciabilità del credito Iva è inclusa nella disciplina speciale del concordato preventivo con transazione fiscale, laddove la infalciabilità del credito IVA rappresenta un'eccezione alla regola della falcidiabilità dei crediti privilegiati anche tributari, e non si può estendere ai casi regolati dalla disciplina generale del concordato preventivo senza transazione.

I pezzi di ricambio prelevati da veicoli fuori uso sono "beni d'occasione" e si applica il regime del margine**Corte di Giustizia UE, C-471/15, del 18/1/17**

Con la sua questione pregiudiziale il giudice del rinvio ha chiesto se l'art. 311, paragrafo 1, punto 1, della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che pezzi usati provenienti da autoveicoli fuori uso acquisiti da un'impresa di riciclaggio di automobili presso un privato e destinati a essere venduti come pezzi ricambio costituiscono «beni d'occasione», ai sensi di tale disposizione, con la conseguenza che le cessioni di tali pezzi, effettuate da un soggetto passivo-rivenditore, sono assoggettate all'applicazione del regime del margine.

Ai sensi dell'art. 311, paragrafo 1, punto 1, della direttiva 2006/112, costituiscono «beni d'occasione» i «beni mobili materiali suscettibili di reimpiego, nello stato originario o previa riparazione».

Da tale disposizione non risulta che la nozione di «beni d'occasione», ai sensi di quest'ultima, esclude i beni mobili materiali suscettibili di reimpiego, nello stato originario o previa riparazione, provenienti da un altro bene nel quale erano incorporati come parti costitutive. Infatti, la circostanza che un bene usato costitutivo di un altro bene venga separato da quest'ultimo non mette in discussione la qualificazione del bene prelevato come «bene d'occasione», purché esso possa essere reimpiegato «nello stato originario o previa riparazione».

Peraltro, la qualificazione come «bene d'occasione» richiede unicamente che il bene usato abbia conservato le funzionalità che possedeva allo stato nuovo, e che possa quindi essere riutilizzato nello stato originario o previa riparazione.

Orbene, ciò si verifica nel caso dei pezzi di automobili prelevati da un autoveicolo fuori uso, dal momento che, anche se separati da tale veicolo, essi conservano le funzionalità che possedevano allo stato nuovo e possono quindi essere riutilizzati per gli stessi fini.

Per la Corte di Giustizia, quindi, l'art. 311, par. 1, punto 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, dev'essere interpretato nel senso che pezzi usati, provenienti da autoveicoli fuori uso acquisiti da un'impresa di riciclaggio di automobili presso un privato e destinati a essere venduti come pezzi ricambio, costituiscono «beni d'occasione», ai sensi di tale disposizione, con la conseguenza che le cessioni di tali pezzi, effettuate da un soggetto passivo-rivenditore, sono assoggettate all'applicazione del regime del margine.

Si alla detrazione IVA in presenza dei requisiti sostanziali pure in caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale

Cassazione n. 1962 del 25/1/17

La neutralità dell'imposizione armonizzata sul valore aggiunto comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale, l'eccedenza d'imposta - risultante da dichiarazioni periodiche e regolari versamenti per un anno e dedotta entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto - sia riconosciuta dal giudice tributario se siano stati rispettati dal contribuente tutti i requisiti sostanziali per la detrazione; pertanto, in tal caso, il diritto di detrazione non può essere negato nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato, laddove, pur non avendo il contribuente presentato la dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, sia dimostrato in concreto - ovvero non controverso - che si tratti di acquisti fatti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati a IVA e finalizzati a operazioni imponibili.

Infatti, come affermato in più occasioni dalla Corte di Cassazione, se il contribuente non si attiene alle prescrizioni formali e contabili disciplinate dall'ordinamento interno, è onere dello stesso, a fronte della contestazione di omissioni o irregolarità, fornire adeguata prova dell'esistenza delle condizioni sostanziali cui la normativa comunitaria ricollega l'insorgenza del diritto alla detrazione (Cass. n. 11168 del 2014 e n. 18924 del 2015; Cass. n. 17815 del 2015). Ovverosia il contribuente deve dimostrare che, in quanto destinatario di transazioni commerciali, è debitore dell'IVA e titolare del diritto di detrarre l'imposta (Cass. n. 7576 del 2015). Si tratta di circostanze che restano riservate a quell'accertamento in fatto da parte del giudice di merito (Cass. n. 5072 del 2015).

Fatturazione di servizi – Il pagamento tramite pagherò cambiari costituisce incasso

Cassazione n. 1856 del 25/1/17

Nelle prestazioni di servizio, il rilascio delle cambiali, e con il possesso del titolo, indipendentemente dal fatto che lo stesso avvenga pro soluto o pro solvendo, realizza l'ipotesi dell'effettuazione dell'operazione di cui all'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972 in quanto il prestatore di servizio, con il possesso del titolo, può anche immediatamente realizzare, attraverso l'operazione di sconto o di cessione del titolo, il corrispettivo dell'operazione a fronte della quale è stato emesso il titolo medesimo. Va, peraltro, rilevato che i fatti dedotti (ovvero la produzione delle cambiali, l'atto di precetto e l'insinuazione al passivo fallimentare) non sono indicativi di una definitiva impossibilità di percepire il corrispettivo della prestazione.

IRAP

Irap professionisti – i compensi a terzi erogati per attività estranee a quella esercitata sono irrilevanti**Cassazione n. 1476 del 20/1/17**

In tema di Irap non sussiste il presupposto dell'autonoma organizzazione per il professionista (ingegnere) che si avvale, costantemente per l'annualità oggetto di giudizio, di lavoro altrui (società esterne per indagini geognostiche e geotecniche e per consulenza fiscale) elargendo i relativi compensi.

La Cassazione ha richiamato il principio espresso dalle S.U. con la sentenza n. 9451/2016 in cui è stato chiarito che il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto dall'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997 ricorre quando il contribuente:

- sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive.

Alla luce di tale principio è stato ritenuto insussistente il requisito dell'autonoma organizzazione non rilevando i compensi erogati a terzi trattandosi di attività estranea a quella esercitata dal professionista.

Irap professionisti – beni strumentali e collaborazioni di terzi anche se significative non bastano per l'autonoma organizzazione**Cassazione n. 521 dell'11/1/17**

In tema di Irap non sussiste il presupposto dell'autonoma organizzazione per il professionista (commercialista) per il solo fatto che le spese per i beni strumentali e le collaborazioni di terzi erano state ritenute "significative", ammontando a circa 50.000 euro per ogni anno, laddove non sia stato valutato se la natura delle spese effettuate (viaggi, aggiornamenti, affidamento a terzi di attività contabili) possa avere contribuito effettivamente al reddito del ricorrente.

La Cassazione è arrivata alla suddetta conclusione richiamando il principio espresso dalle S.U. con la sentenza n. 9451/2016 in cui è stato chiarito che il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto dall'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997 ricorre quando il contribuente:

- sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive.

FISCALITÀ PERSONE FISICHE

Agevolazioni fiscali “prima casa” – non costituisce causa di forza maggiore atta a evitare la decadenza dal beneficio la Cassa integrazione guadagni**Cassazione n. 678 del 12/01/17**

In tema di decadenza dall'agevolazione per l'acquisto della “prima casa” la Cassazione ha affermato che l'impedimento del collocamento in CIG per la durata di 13 settimane del contribuente non può legittimare la vendita dell'immobile, già acquistato con le agevolazioni fiscali, non rappresentando il caso della CIG applicata al contribuente, in concreto, l'esimente che evita la decadenza dall'agevolazione prevista dall'art. 1, nota II bis, co.4, Parte 1 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986.

A mente di tale disposizione, infatti, in caso di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito dell'immobile acquistato con i benefici prima del decorso del termine di 5 anni dalla data dell'acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30% delle stesse imposte, ovvero, in caso di cessioni soggette a Iva, la differenza fra l'imposta calcolata in base all'aliquota applicabile in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione dell'aliquota agevolata, nonché la sanzione amministrativa, pari al 30% della differenza.

Agevolazioni “prima casa” - nell'usucapione di immobili le dichiarazioni previste devono essere comunque rese**Cassazione n. 635 del 12/1/17**

In tema di agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa, nell'ipotesi di una sentenza che riconosceva l'usucapione di cespiti immobiliari è stato affermato che non è possibile rimediare alla mancata domanda di agevolazione fiscale nonostante l'intervenuto accertamento giudiziale dell'effettiva occupazione.

La Cassazione ha affermato, infatti, che il godimento dei benefici fiscali connessi all'acquisto della prima casa presuppone, tra l'altro, che il contribuente manifesti la volontà di fruirne nell'atto di acquisto dell'immobile, dichiarando espressamente pena l'inapplicabilità dei benefici stessi:

- di volersi stabilire nel Comune dove si trova l'immobile;
- di non godere di altri diritti reali su immobili siti nello stesso comune;
- di non avere già fruito dei medesimi benefici, secondo quanto prescritto dalla Nota 2 bis della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986.

A tal fine è necessaria la formulazione delle corrispondenti dichiarazioni, da rendersi in seno all'atto di acquisto. Le prescritte manifestazioni di volontà vanno dunque rese, attenendo ai presupposti dell'agevolazione, anche quando il contribuente intenda far valere il proprio diritto all'applicazione dei relativi benefici rendendosi acquirente a titolo originario, come nel caso di usucapione; in tal caso egli dovrà provvedere a rendere le anzidette dichiarazioni prima della registrazione del provvedimento di trasferimento (sentenza o decreto) del giudice, che costituisce l'atto al quale va riconosciuta efficacia traslativa della proprietà del bene.

Cessione di un terreno edificabile – la tassazione della plusvalenza dipende dal PRG**Cassazione n. 1094 del 18/01/17**

Tra i “redditi diversi” di cui all'art. 67 del Tuir sono comprese le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione e a tal fine rileva che il terreno sia suscettibile di utilizzazione edificatoria secondo il PRG.

In applicazione di tale principio è stata ritenuta soggetta a tassazione la plusvalenza realizzata sulla cessione di un terreno edificabile classificato in zona F - attrezzature pubbliche territoriali, nonostante il terreno fosse di fatto inedificabile non solo perché compreso nella fascia di rispetto stradale, ma anche in ragione delle previsioni urbanistiche di zona che lo destinavano in ogni caso ad attrezzature di interesse comunale. La Cassazione, sul punto, ha altresì richiamato il principio di diritto secondo cui non può escludersi l'imponibilità delle plusvalenze da redditi diversi, prevista dall'art. 67, co. 1, lett. b), del Tuir per la sola circostanza che il terreno ceduto si trovi all'interno di zona vincolata a un utilizzo meramente pubblicistico, dovendosi avere riguardo alla destinazione effettiva dell'area, in quanto la potenzialità edificatoria, desumibile oltre che da strumenti urbanistici adottati o in via di adozione, anche da altri elementi, certi ed obiettivi, che attestino una concreta attitudine dell'area all'edificazione, è un elemento oggettivo idoneo ad influenzare il valore dei terreni e rappresenta, pertanto, un indice di capacità contributiva. In applicazione di tale principio, ad esempio:

- è stata riconosciuta vocazione edificatoria ad un terreno ricadente in zona F, in quanto le norme tecniche di attuazione del piano regolatore consentivano l'affidamento della realizzazione di attrezzature ed impianti d'interesse generale a soggetti terzi, anche privati, mediante la stipula di apposita convenzione (Cass. n. 20950/2015, n. 25273/2014);
- è stato ritenuto che le aree comprese nella zona G quali definite dallo strumento urbanistico e ai sensi del D.M. Lavori Pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, destinate ad opere di urbanizzazione per servizi di quartiere con particolare destinazione ad attrezzature scolastiche, sociali, culturali, assistenziali, a verde pubblico e parcheggio o per servizi di quartiere con particolare destinazione a verde pubblico, sono da ritenersi edificabili, comportando, in caso di relativa cessione a titolo oneroso, la determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 67, co. 1, lett. b) del Tuir (Cass. n. 15320/2013);
- è stato ritenuto che l'inclusione di un'area in una zona destinata dal piano regolatore generale a servizi pubblici o di interesse pubblico, quale la destinazione a parcheggio, incide nella determinazione del valore venale dell'immobile, da valutare in base alla maggiore o minore potenzialità edificatoria, senza escluderne l'oggettivo carattere edificabile, atteso che i vincoli d'inedificabilità assoluta, stabiliti in via generale e preventiva nel piano regolatore generale, vanno tenuti distinti dai vincoli di destinazione, sicché la relativa cessione a titolo oneroso è idonea a determinare l'insorgenza di una plusvalenza imponibile ex art. 67), co. 1, lett. b), del Tuir (Cass. n. 14503/2016).

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI

Società di persone a ristretta base familiare - i movimenti bancari di conti personali dei soci possono essere riferiti alla società

Cassazione n. 24699 del 2/12/16

In una controversia concernente l'impugnazione di un avviso di accertamento emesso - per Irap ed Iva dovute dalla società, a seguito di recupero a tassazione di ricavi non dichiarati, e per Irpef dovuta dai soci, stante l'accertato maggior reddito da partecipazione - in esito al rinvenimento di documentazione extracontabile della società e all'esame dei movimenti sui conti bancari della stessa e dei soci, è stato affermato che:

- In tema di accertamento relativo a società di persone a ristretta base familiare, l'Ufficio può legittimamente utilizzare le risultanze di conti correnti bancari intestati ai soci - riferendo alla società le operazioni ivi riscontrate, tenuto conto della relazione di parentela esistente idonea a far presumere - salvo facoltà di provare la diversa origine delle entrate - la sostanziale sovrapposizione degli interessi personali e societari, nonché ad identificare in concreto gli interessi economici perseguiti dalla società con quelli stessi dei soci;

- In generale, i movimenti bancari operati sui conti personali di soggetti (anche terzi), legati al contribuente da stretto rapporto familiare o da particolari rapporti contrattuali, possono essere riferiti al contribuente al fine di determinarne i maggiori ricavi non dichiarati, in quanto tali rapporti di contiguità rappresentano elementi indiziari che assumono consistenza di prova presuntiva legale, ove il soggetto formalmente titolare del conto non sia in grado di fornire indicazioni sulle somme prelevate o versate e non disponga di proventi diversi o ulteriori rispetto a quelli derivanti dalla gestione dell'attività imprenditoriale;
- Al fine di vincere la presunzione legale di cui all'art. 32 D.P.R. n.600/1973, la prova contraria a carico del contribuente può essere fornita anche attraverso presunzioni semplici.

Redditometro – per superare la presunzione di maggior reddito non è sufficiente la mera dimostrazione del godimento di ulteriori redditi della suocera

Cassazione n. 1510 del 20/1/17

In tema di accertamento con metodo sintetico, ai sensi dell'art. 38, co. 4 e 5, del D.P.R. n. 600/1973, che ha portato all'attribuzione per la quota di 1/5 per ciascuno degli anni del maggior reddito presuntivamente calcolato sulla base di spese per incrementi patrimoniali (acquisto di un immobile) sostenute dalla contribuente, è stato affermato che non basta la dimostrazione dell'esistenza di ulteriori redditi di cui ha goduto il nucleo familiare, nel caso di specie conseguiti dalla madre del coniuge della ricorrente, se non sono indicate analiticamente le movimentazioni finanziarie utilizzate per dimostrare l'effettivo utilizzo delle risorse finanziarie dei componenti del nucleo familiare.

L'art. 38 D.P.R. n. 600/1973, legittima la presunzione, da parte dell'amministrazione finanziaria, di un reddito maggiore di quello dichiarato dal contribuente sulla base di elementi indiziari dotati dei caratteri della gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 c.c. e in ragione della spesa per incrementi patrimoniali, la quale si presume sostenuta, salvo prova contraria, con redditi conseguiti, in quote costanti, nell'anno in cui è stata effettuata e nei 4 precedenti.

L'oggetto della prova contraria da parte del contribuente riguarda:

- la disponibilità di ulteriori redditi (esenti ovvero soggetti a ritenute alla fonte);
- l'entità di tali redditi e la durata del loro possesso, che deve risultare da idonea documentazione.

Dunque, pur non prevedendosi esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate, è richiesta espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto (o sia potuto accadere).

La prova documentale richiesta dalla norma in esame può essere fornita, ad esempio, con l'esibizione degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo al contribuente, idonei a dimostrare la «durata» del possesso dei redditi in esame, quindi non il loro semplice «transito» nella disponibilità del contribuente.

A tal fine è stata, invece, ritenuta insufficiente la sola prova del godimento da parte del nucleo familiare della contribuente di redditi conseguiti dalla di lei suocera, apparendo tale sola circostanza generica e distante dal più pregnante obiettivo dimostrativo richiesto dalla norma.

Accertamento induttivo – la contemporanea presenza di un conto cassa con ingente saldo positivo ed elevata esposizione bancaria negativa costituisce indice di comportamento antieconomico

Cassazione n. 1530 del 20/1/17

In tema di accertamento induttivo l'eccesso di scopertura dei conti bancari, l'esorbitanza del conto cassa, unitamente ai finanziamenti operati dai soci, costituiscono pesante indizio di occultamento di ricavi, tale da legittimare il ricorso alla procedura induttiva, con inversione dell'onere della prova e onere per il contribuente di fornire la prova contraria.

Giuri Assist

In particolare, l'inattendibilità della contabilità che ha portato all'accertamento di maggiori ricavi era dovuto alle seguenti evidenze:

- il conto cassa era caratterizzato da un elevato numero di operazioni, tutte generiche, che portavano ad un saldo periodico positivo anche particolarmente elevato;
- il conto bancario presentava rilevanti saldi negativi e, ciononostante, venivano ugualmente effettuati prelevamenti, circostanza incongruente con l'ampia disponibilità di cassa, senza che, per contro, sussistessero impegni tali da giustificare il movimento;
- nello stesso arco temporale la società da un lato restituiva per cassa ai soci quasi 400.000 euro per rimborso finanziamenti (infruttiferi), mentre, dall'altra parte, gli stessi soci erogavano altre cospicue somme (quasi 100.000 euro) per nuovi finanziamenti, incrementando, al contempo di oltre 50.000 euro il capitale sociale;
- pur in presenza di una così elevata liquidità derivante dal finanziamento dei soci, la società contraeva un mutuo per oltre 300.000 euro, senza che, anche in questo caso, l'operazione trovasse giustificazione economica nelle attività intraprese.

La Cassazione ha affermato che l'esistenza di un conto cassa con saldo positivo costituisce una evenienza fisiologica, ma, assolvendo alla finalità di assicurare (e ricevere) pagamenti immediati di limitato importo, non è altrettanto fisiologico che il suo ammontare sia elevato e che, anzi, costituisca il vettore di flusso per rilevanti operazioni dell'impresa.

Nella normalità dei casi e per la generalità delle attività con clienti e fornitori, difatti, sono più tipicamente impiegate nell'attività d'impresa le operazioni bancarie poiché queste, per le loro proprie caratteristiche e per la potenziale utilità nelle transazioni economiche, permettono di ricostruire la rete dei rapporti commerciali.

Sembra dunque incongruente la coesistenza di un conto cassa con ingente saldo positivo e di una contemporanea elevata negativa esposizione bancaria: l'impresa, difatti, vanta una grande liquidità ma, al contempo, non la usa e, per soddisfare i rapporti commerciali, ricorre al credito bancario (od ancor più, ad un mutuo passivo), fonte di costi ed oneri passivi; il quadro appare ancora più opaco, infine, se i movimenti sul conto cassa siano generici e acausali.

Pertanto, questo complesso di anomalie, tra loro concordanti, sono stati considerati indici di condotta antieconomica da parte del contribuente ed hanno giustificato la legittimità dell'accertamento induttivo dei maggiori ricavi.

Accertamento sul conto corrente bancario – possibile anche per i contribuenti che non svolgono alcuna attività di impresa o professione

Cassazione n. 2432 del 31/1/17

La presunzione legale (relativa) della disponibilità di maggior reddito, desumibile dalle risultanze dei conti bancari a norma dell'art. 32 co.1 n. 2 del D.P.R. n. 600/1973, non è riferibile ai soli titolari di reddito di impresa o di reddito di lavoro autonomo, ma si estende alla generalità dei contribuenti come è reso palese dal richiamo, operato dal citato art. 32, anche all'art. 38 del medesimo D.P.R., riguardante l'accertamento del reddito complessivo delle persone fisiche (attinente ad ogni tipologia di reddito di cui esse siano titolari). La presunzione legale in oggetto si articola secondo due diverse modalità, distintamente previste nella prima e nella seconda parte, secondo periodo, co.1 del citato art. 32:

- i "dati ed elementi" attinenti ai rapporti bancari possono essere utilizzati nei confronti di tutti i contribuenti destinatari di accertamenti previsti dagli artt. 38, 39, 40 e 41 del D.P.R. n. 600/1973 (persone fisiche, titolari di reddito determinato in base alle scritture contabili, redditi di soggetti diversi dalle persone fisiche, redditi accertati d'ufficio);

- la presunzione legale secondo cui i versamenti e i prelevamenti sono considerati ricavi o compensi può essere utilizzata nei confronti dei soli titolari di reddito di impresa o di reddito di lavoro autonomo, soggetti all'obbligo di tenuta delle scritture contabili (con la correzione apportata dalla Corte Cost. con la sentenza n. 228/2014 che ha dichiarato l'illegittimità della presunzione di maggiori compensi desumibile dai prelevamenti effettuati dai titolari di reddito di lavoro autonomo).

Mentre l'operazione bancaria di prelevamento conserva validità presuntiva nei confronti dei soli titolari di reddito di impresa, le operazioni bancarie di versamento hanno efficacia presuntiva di maggiore disponibilità reddituale nei confronti di tutti i contribuenti, i quali possono contrastarne l'efficacia adempiendo l'onere di dimostrare che "ne hanno tenuto conto ai fini della determinazione del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza allo stesso fine".

Accertamento analitico-induttivo - illegittimo senza presunzioni gravi, precise e concordanti

Cassazione n. 2468 del 31/1/17

L'art. 39, co.1, lett. d), del D.P.R. n. 600/1973, recita: «Per i redditi d'impresa delle persone fisiche l'ufficio procede alla rettifica: ... d) se l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta dall'ispezione delle scritture contabili e dalle altre verifiche di cui all'art. 33 ovvero dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili sulla scorta delle fatture e degli altri atti e documenti relativi all'impresa nonché dei dati e delle notizie raccolti dall'ufficio nei modi previsti dall'art. 32. L'esistenza di attività non dichiarate o la inesistenza di passività dichiarate è desumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti».

L'accertamento analitico-induttivo è basato su presunzioni, anche semplici purché gravi, precise e concordanti e, in quanto tale, non è condizionato dalla presenza di una contabilità formalmente regolare.

È conseguentemente correlato, peraltro, che, in presenza di una contabilità regolare, è necessaria l'individuazione degli elementi (rectius, delle presunzioni) idonei a giustificare l'accertamento induttivo, tali da far ritenere inattendibile la contabilità, pur formalmente regolare, dell'impresa stessa. Già in precedenza la Corte aveva valutato la correttezza dell'accertamento presuntivo sulla base del consumo unitario dei tovaglioli (con riferimento ad una attività di ristorazione), ma solo dopo aver evinto, sulla base dei rilievi di carattere formale mossi ai contribuenti, "la complessiva inattendibilità della contabilità aziendale, seppure regolarmente tenuta sul piano formale", sicché legittimo diveniva il metodo di ricostruzione del reddito societario utilizzato dall'Ufficio.

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI

Società estinta – se i debiti non sono soddisfatti ne rispondono i soci nei limiti di quanto riscosso

Cassazione n. 819 del 13/1/17

In tema di accertamento nei confronti di una S.a.s. cancellata dal registro delle imprese, notificato agli ex soci della società estinta nella qualità di soci della cessata società, per la rettifica in aumento dei redditi di partecipazione, la Cassazione ha affermato che qualora all'estinzione della società, di persone o di capitali, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un evento di tipo successorio. In base a tale fenomeno, l'obbligazione della società non si estingue, posto che ciò sacrificerebbe ingiustamente il diritto del creditore sociale, ma si trasferisce ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, "pendente societate" fossero limitatamente o illimitatamente responsabili per i debiti sociali.

Società cancellata dal registro delle imprese – il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione si applica solo alle cancellazioni successive al 13/12/14**Cassazione n. 1009 del 17/1/17**

L'art. 28, co. 4, del d.lgs. n. 175/2014 non ha valenza interpretativa e non ha, quindi, alcuna efficacia retroattiva. Pertanto, il differimento quinquennale (operante nei confronti soltanto dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione indicati nello stesso comma, con riguardo a tributi o contributi) degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495, co.2, c.c., si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata in vigenza della nuova disciplina di detto d.lgs., ossia il 13/12/14, o successivamente.

Dunque, la società cancellata dal registro delle imprese prima di tale data (nel caso di specie in data 11/11/14, prima della sentenza impugnata) non poteva essere destinataria del ricorso, né lo potevano essere i suoi soci qualificati come "successori", posto che il processo tributario iniziato nei confronti di una società successivamente estintasi per cancellazione dal registro delle imprese non può proseguire nel giudizio di cassazione ad opera o nei confronti degli ex-soci, poiché essi rispondono del pagamento di tali imposte, ex art. 36, co. 3, del D.P.R. n. 602/1973, solo se abbiano ricevuto beni sociali dagli amministratori nel corso degli ultimi 2 periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione o dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, e nei limiti del valore di detti beni.

Pertanto per la medesima ragione è stato escluso, analogamente, che destinatario del ricorso possa essere l'ex liquidatore della società contribuente, in quanto tale non qualificabile "successore", ma al più civilmente responsabile del mancato pagamento dei debiti della società estinta, ma solo ove ne venisse accertato il relativo titolo con specifica azione risarcitoria.

Cartella di pagamento – non è applicabile il cumulo giuridico nella determinazione delle sanzioni concernenti fattispecie di omesso versamento di imposta autoliquidata**Cassazione n. 1540 del 20/1/17**

Le violazioni tributarie che si esauriscono nel tardivo od omesso versamento dell'imposta risultante dalla dichiarazione fiscale non sono soggette all'istituto della continuazione disciplinato dall'art. 12, co. 2, d.lgs. n. 472/1997, perché questo concerne le violazioni potenzialmente incidenti sulla determinazione dell'imponibile o sulla liquidazione del tributo, mentre il ritardo o l'omissione del pagamento è una violazione che attiene all'imposta già liquidata, per la quale l'art. 13 d.lgs. n. 471/1997 dispone un trattamento sanzionatorio proporzionale ed autonomo per ciascun mancato pagamento (nella misura del 30% di ogni importo non versato).

In applicazione di tale principio è stato ritenuto non applicabile l'istituto della continuazione ex art. 12, co. 2, d.lgs. n. 472/1997 nel caso di una cartella di pagamento emessa in seguito a controllo automatizzato della dichiarazione.

Redditometro – La prova contraria non può essere costituita da dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà da parte del terzo**Cassazione n. 701 del 13/1/17**

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, una circostanza volta ad escludere che una voce positiva di reddito ascritta dall'ufficio in capo al contribuente con accertamento sintetico non può ritenersi provata sulla base di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà resa da un terzo, ovvero che una siffatta dichiarazione non sia ammissibile nel processo tributario.

La Cassazione ha affermato, infatti, che l'attribuzione di efficacia probatoria alla dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà che, così come l'autocertificazione in genere, ha attitudine certificativa e probatoria esclusivamente in alcune procedure amministrative, essendo viceversa priva di efficacia in sede giurisdizionale, trova, con specifico riguardo al contenzioso tributario, ostacolo invalicabile nella previsione dell'art. 7, co. 4, del d.lgs. 546/1992, giacché finirebbe per introdurre nel processo tributario - eludendo il divieto di giuramento e prova testimoniale - un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato, ma anche costituito al di fuori del processo.

Basta il richiamo alla decisione per rendere sufficiente la motivazione della cartella**Cassazione n. 1538 del 20/1/17**

A integrare una sufficiente motivazione della cartella emessa a seguito di controllo automatico, basta il semplice richiamo alla dichiarazione che è necessariamente conosciuta dal contribuente, il quale è perciò ben in grado di difendersi per es. eccependo l'avvenuto pagamento delle imposte, in questo caso a mezzo di compensazione.

La mancata esibizione dei libri, della documentazione e delle scritture giustifica l'accertamento bancario**Cassazione n. 233 del 9/1/17**

In tema di accertamento fiscale, la mancata esibizione, in sede amministrativa, dei libri, della documentazione e delle scritture all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate giustifica l'esercizio dei poteri di indagine e accertamento bancario propri dell'Amministrazione finanziaria, mentre la sanzione dell'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa, prevista dall'art. 32 del D.P.R. n. 600/1973, opera solo in presenza di un invito specifico e puntuale all'esibizione da parte dell'Amministrazione purché accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza, che si giustifica per la violazione dell'obbligo di leale collaborazione con il Fisco.

Rappresentazione in giudizio dell'Agenzia delle entrate**Cassazione n. 27325 del 29/12/16**

Nel processo tributario, la disposizione di cui all'art. 52, co. 2, del D.lgs. n. 546/1992, secondo la quale gli uffici periferici del dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze e gli uffici del territorio devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale, rispettivamente, dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione generale delle entrate e dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione compartimentale del territorio, non è più applicabile una volta divenuta operativa - in forza del D.M. 28 dicembre 2000 del Ministero dell'economia - la disciplina recata dall'art. 57 del D.lgs. n. 300/1999, che ha istituito le Agenzie fiscali, attribuendo ad esse la gestione della generalità delle funzioni in precedenza esercitate dai dipartimenti e dagli uffici del Ministero delle finanze, e trasferendo alle medesime i relativi rapporti giuridici, poteri e competenze, spettando a ciascuna agenzia appellare le sentenze ad esse sfavorevoli delle commissioni tributarie provinciali.

In tema di contenzioso tributario, l'ufficio periferico dell'Agenzia delle entrate è rappresentato in giudizio dal titolare dell'organo che, qualora non intenda trasferire il potere di rappresentanza processuale ad altro funzionario, può demandare, nell'esercizio dei poteri di organizzazione e gestione delle risorse umane, la sola materiale sottoscrizione dell'atto difensivo ad un delegato alla firma, mero sostituto nell'esecuzione di tale adempimento, sicché, ove l'atto difensivo sia stato sottoscritto dal delegato alla firma con la chiara indicazione della relativa qualità (ad esempio, con formula 'per il dirigente'), l'ufficio periferico deve presumersi ritualmente costituito in giudizio a mezzo del dirigente legittimato processualmente, non essendo sufficiente la mera contestazione per fare insorgere l'onere in capo all'Amministrazione finanziaria di fornire la prova dell'atto interno di organizzazione adottato dal dirigente.

Recupero spese processuali - giurisdizione del giudice ordinario

Cassazione n. 959 del 17/1/17

Spetta alla giurisdizione del giudice ordinario la cognizione delle controversie relative al fermo di beni mobili registrati previsto dall'art. 86 del D.P.R. n. 602/1973, allorché il credito fatto valere con la cartella di pagamento presupposta dall'impugnato provvedimento di fermo consista nel recupero di spese processuali.

Motivazione – deve essere allegato l'altro atto a cui si fa riferimento

Cassazione n. 562 del 12/1/17

Lo Statuto del Contribuente (legge n. 212/2000), all'art. 7, nel disciplinare la chiarezza e motivazione degli atti dell'amministrazione finanziaria, stabilisce che questi devono essere motivati secondo quanto prescritto dall'art. 3 dalla legge n. 241/1990, concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione. Stabilisce, inoltre, che se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto (per relationem), questo deve essere allegato all'atto che lo richiama. Nel caso si specie agli avvisi di accertamento non risultava essere stato allegato il PVC della Guardia di Finanza e inoltre, l'Agenzia delle Entrate non aveva fornito alcuna prova documentale della erogazione di compensi in "nero" (assegni, bonifici od altro) e pertanto l'accertamento era stato basato su mere presunzioni.

Tassa automobilistica - la prescrizione non è interrotta dalla sola iscrizione a ruolo

Cassazione n. 741 del 13/1/17

In tema di tassa di possesso sugli autoveicoli, il decorso del termine di prescrizione triennale per la sua riscossione, previsto dall'art. 5, co.51, del D.L. n. 953/1986, non è interrotto dalla sola iscrizione a ruolo del tributo da parte dell'Amministrazione finanziaria, in quanto tale procedura si sviluppa tutta all'interno di quest'ultima e pertanto - producendosi l'effetto interruttivo della prescrizione, ai sensi dell'art. 2943 cod. civ., solo in forza di un atto che valga a costituire in mora il debitore - è idonea ad essere percepita ed a produrre effetti nella sfera giuridica del destinatario della pretesa" (Cass. ordinanza n. 315/2014, 14301/09). Infatti, l'iscrizione a ruolo della pretesa tributaria, in quanto atto interno dell'amministrazione, non viene portato a conoscenza del destinatario ed è, pertanto, idoneo a produrre gli effetti propri dell'interruzione della prescrizione che sono effetti che hanno natura recettizia, ex art. 2943 c.c., non è, infatti, conforme ai principi della materia, lasciare il contribuente assoggettato all'azione esecutiva del fisco, per un tempo che non sia determinato ma lasciato alla discrezionalità dell'ente impositore.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Impugnazione tardiva possibile in caso di ignoranza del processo**Cassazione n. 2429 del 31/1/17**

Il presupposto della mancata decorrenza del termine per l'impugnazione va rinvenuto, in virtù dell'espressa previsione di cui all'art.38, co. 3, del d.lgs. n. 546/1992, nel fatto che la parte non costituita dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione d'udienza, sicché l'ammissibilità dell'impugnazione tardiva presuppone che la parte dimostri l'ignoranza del processo, ossia di non averne avuto alcuna conoscenza per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione dell'udienza, situazione che non si ravvisa in capo al ricorrente costituito in giudizio, cui non può dirsi ignota la proposizione dell'azione.

Mancata comunicazione al domicilio eletto dell'avviso di trattazione della controversia**Cassazione n. 1133 del 18/1/17**

In tema di contraddittorio nel processo tributario, ai sensi dell'art. 17, co.1, del d.lgs. n. 546/1992, la comunicazione dell'avviso di trattazione della causa, ex artt. 31 e 61 del d.lgs. cit., deve essere effettuata, nel caso di esistenza di un domicilio eletto, presso quest'ultimo o, comunque, mediante consegna in mani proprie; in difetto, la trattazione della causa deve ritenersi svolta in violazione dei principi del contraddittorio e della difesa e tutti gli atti compiuti da quel momento in poi sono da considerare come del tutto nulli.

FISCALE – VARIE

Pagamento di interessi in occasione del rimborso di dazi antidumping**Corte di Giustizia UE, C-365/15, del 18/1/17**

Qualora dazi o imposte siano stati riscossi da uno Stato membro in applicazione di un regolamento dell'Unione, dichiarato invalido o annullato da un giudice dell'Unione, gli interessati che hanno versato i dazi o le imposte in questione hanno il diritto di ottenere, in linea di principio, non solo la restituzione degli importi versati, ma anche gli interessi su tali importi.

Qualora siano rimborsati dazi all'importazione, inclusi dazi antidumping, in ragione del fatto che sono stati percepiti in violazione del diritto dell'Unione, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare, sussiste un obbligo per gli Stati membri, derivante dal diritto dell'Unione, di pagare ai soggetti che hanno diritto al rimborso gli interessi ad esso relativi, che decorrono dalla data del versamento, da parte di tali soggetti, dei dazi rimborsati.