

Giuri Assist

Fiscal
Assist
Febbraio



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 | **C'è impresa familiare solo in presenza di atto pubblico o scrittura privata autenticata** - Cassazione n. 2472 del 10/2/17

Iva

- 4 | **Si alla detrazione Iva anche in caso di omessa dichiarazione** - Cassazione n. 2882 del 3/2/17 e Cassazione n. 5233 del 28/2/17
- 5 | **La mera antieconomicità dell'operazione non inficia la detrazione a meno che non sia indice di non verità della fattura** - Cassazione n. 2875 del 3/2/17
- 6 | **Tempestività della lettera di intenti** - Cassazione n. 5174 del 28/2/17
- 6 | **In assenza di operazioni non è configurabile la buona fede** - Cassazione n. 5173 del 28/2/17

Irap

- 7 | **Lavoro autonomo – L'autonoma organizzazione determinata dall'impiego non occasionale di lavoro altrui si "misura" con le spese elevate** - Cassazione n. 3501 del 9/2/17
- 7 | **Compensi a terzi – Rileva l'entità della spesa** - Cassazione n. 3502 del 9/2/17
- 7 | **Professionista che svolge attività presso studi professionali di terzi soggetti** - Cassazione n. 2920 del 3/2/17
- 8 | **Professionisti che erogano elevati compensi a terzi sono soggetti a Irap** - Cassazione n. 3716 del 13/2/17
- 8 | **Lo studio associato è sempre soggetto all'Irap** - Cassazione n. 3585 del 10/2/17
- 8 | **Il contribuente che chiede il rimborso Irap deve allegare i costi e non fare mero riferimento al modello di dichiarazione dei redditi** - Cassazione n. 4235 del 17/2/17

Fiscalità persone fisiche

- 9 | **Agevolazione prima casa – la revoca della precedente agevolazione non goduta deve essere provata anche se sono passati più di 10 anni e non si hanno più i relativi documenti** - Cassazione n. 3363 dell'8/2/17
- 9 | **Contratto di assicurazione vita/capitalizzazione – le aliquote applicabili alla liquidazione una tantum** - Cassazione n. 4232 del 17/2/17

Accertamento questioni sostanziali

- 10 | **Movimenti non giustificati sul c/c dell'amministratore legittimano l'accertamento sulla società** - Cassazione n. 3447 del 9/2/17
- 10 | **Nella compravendita di immobili la discordanza tra i mutui e prezzi dichiarati, insieme alle dichiarazioni di terzi acquisite dalla G.d.F. legittimano l'accertamento induttivo** - Cassazione n. 3986 del 15/2/17
- 10 | **L'omessa dichiarazione di spese di lavoro dipendente legittima l'accertamento di maggior reddito d'impresa** - Cassazione n. 2879 del 3/2/17
- 10 | **Redditometro – la prova contraria del contribuente** - Cassazione n. 3804 del 14/2/17
- 11 | **Comunicazione dei controlli automatici se il risultato è diverso rispetto alla dichiarazione** - Cassazione n. 2104 del 27/1/17

Accertamento questioni procedurali

- 11 | **Accertamento anticipato – quando è rilevante il termine dei 60 giorni** - Cassazione n. 3404 del 8/2/17

- 12 | **Natura confessoria delle dichiarazioni rese dal contribuente in sede di accesso** - *Cassazione n. 5150 del 28/2/2017*

Contenzioso tributario

- 12 | **Accertamento con adesione** - **Rileva la data di spedizione per la tempestività dell'istanza** - *Cassazione n. 3335 dell'8/2/17*
- 12 | **La mancata sottoscrizione del ricorrente o del suo difensore è mera irregolarità** - *Cassazione n. 5191 del 28/2/17*

Penale tributario

- 13 | **Si al sequestro preventivo se il reperimento del profitto diretto non è possibile** - *Cassazione n. 6059 del 13/1/17*

Fiscale - varie

- 13 | **Recupero di maggiori diritti doganali** - *Cassazione n. 2073 del 27/1/17*
- 13 | **Credito di imposta per investimenti in aree svantaggiate – non spetta in caso di omesso modello CVS** - *Cassazione n. 5138 del 28/2/17*
- 14 | **Si al credito di imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate con emissione dei buoni d'ordine e le relative conferme prima dell'8/7/02** - *Cassazione n. 5092 del 28/2/17*

REDDITO D'IMPRESA

C'è impresa familiare solo in presenza di atto pubblico o scrittura privata autenticata**Cassazione n. 2472 del 10/2/17**

In assenza di atto pubblico o di scrittura privata autenticata che precede il periodo d'imposta che la qualifichi come tale, non c'è impresa familiare ai fini fiscali.

Di conseguenza, i proventi imputati ai parenti collaboratori, non potendosi ritenere questi contitolari dell'impresa familiare, non sono assimilabili a reddito d'impresa, ma a redditi di puro lavoro.

Il regime fiscale dell'impresa familiare di cui all'art. 5, co. 4 del Tuir – prevede che i redditi prodotti (limitatamente al 49% dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'imprenditore), sono imputati a ciascun familiare che abbia prestato in maniera continuativa e prevalente la propria attività nell'impresa familiare, proporzionalmente alla propria quota di partecipazione – al ricorrere delle seguenti condizioni:

- Indicazione, nella dichiarazione dei redditi dell'imprenditore, delle quote attribuite ai singoli familiari con attestazione che le stesse sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa in modo continuativo e prevalente;
- Attestazione di ciascun partecipante, nella propria dichiarazione, di aver lavorato per l'impresa familiare in modo continuativo e prevalente;
- Indicazione nominativa dei familiari che partecipano all'attività di impresa, che risulti da atto pubblico/scrittura privata autenticata anteriore all'inizio del periodo d'imposta, regolarmente sottoscritti dall'imprenditore e dai familiari.

Se manca uno di detti elementi (nel caso di specie mancava l'atto pubblico/scrittura privata autenticata), l'impresa, dal punto di vista fiscale, non può essere qualificata come impresa familiare, ma come ditta individuale. Ne consegue che, non potendosi applicare il regime di cui all'art. 5 co. 4 del Tuir, posto che i familiari collaboratori non possono essere ritenuti contitolari dell'impresa familiare, i redditi loro imputati devono considerarsi reddito di lavoro, non assimilabili a quello di impresa.

IVA

Si alla detrazione Iva anche in caso di omessa dichiarazione

- **Cassazione n. 2882 del 3/2/17**

In coerenza con il principio di neutralità che ispira il sistema IVA, qualora venga definita l'obbligazione tributaria mediante il pagamento delle somme richieste dall'ufficio e il credito, ancorché non dichiarato, risulti effettivamente spettante, il contribuente ha diritto di essere ammesso al rimborso dell'eccedenza medesima, oppure di scomputare direttamente quest'ultima dalla somma spettante al fisco.

Il diritto alla detrazione dell'eccedenza IVA deve essere tutelato in modo sostanziale ed effettivo, e va riconosciuto a fronte di una reale operazione sottostante, essendo a tal fine poco rilevante l'osservanza di obblighi dichiarativi (Cass., S.U., n. 17757/2016).

- **Cassazione n. 5233 del 28/2/17**

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" (Cass. S.U. 8/9/2016, n. 17757).

La mera antieconomicità dell'operazione non inficia la detrazione a meno che non sia indice di non verità della fattura

Cassazione n. 2875 del 3/2/17

- La normativa UE riconduce il diritto alla detrazione alla sola esigibilità e inerenza dell'acquisto del bene o servizio, senza contemplare alcun riferimento, e comunque non in modo diretto, al valore del bene o servizio, al punto che, anche per la Corte Europea, la circostanza che un'operazione economica sia effettuata ad un prezzo superiore o inferiore al prezzo normale di mercato appare irrilevante (Corte giust. 20 gennaio 2005, causa C412/03, Hotel Scandic Gasabach, p.22);
- il diritto alla detrazione può essere negato solo ove sia dimostrato dall'amministrazione finanziaria, alla luce di elementi oggettivi, che esso è invocato dall'imprenditore fraudolentemente o abusivamente (Corte giustizia, sent. 21 giugno 2012, nelle cause riunite C-80/11 e C-142/11, Mahageben e David, p. 42 e giurisprudenza ivi citata), mentre in condizioni normali non è consentito all'amministrazione di rideterminare il valore delle prestazioni e dei servizi acquistati dall'imprenditore escludendo il diritto a detrazione per le ipotesi in cui il valore dei beni e servizi sia ritenuto antieconomico e dunque diverso da quello da considerare normale o comunque sia tale da produrre un risultato antieconomico; infatti, secondo la Corte di giustizia non vi sarebbe elusione o evasione fiscale se anche i beni o i servizi sono forniti a prezzi artificialmente bassi o elevati fra le parti, che godano entrambe del diritto a detrazione IVA, essendo solo a livello del consumatore finale che può ricorrere perdita di gettito fiscale (Corte giust. 26 aprile 2012, cause riunite C-621/10 e C-129/11, Balkan, p.47).
- Il diritto alla detrazione potrà, invece, essere negata dall'amministrazione finanziaria allorché la riscontrata antieconomicità dell'operazione commerciale rilevi quale indizio di non verità della fattura, nel senso di non verità dell'operazione, oppure di non verità del prezzo o, ancora, di non esistenza dell'inerenza e cioè della destinazione del bene o del servizio acquistati ad essere utilizzati per operazioni assoggettate ad IVA, e perciò se l'amministrazione riesce a dimostrare l'antieconomicità manifesta e macroscopica, come tale esulante dal normale margine di errore di valutazione economica, nel qual caso spetterà all'imprenditore dimostrare che la prestazione del bene o del servizio presenta comunque le caratteristiche per ritenersi reale ed inerente rispetto all'attività svolta, potendo altresì accadere che l'antieconomicità costituisca indizio di abuso del diritto che, com'è noto, presuppone un uso "artificioso" di una forma giuridica e cioè l'uso concreto di essa non per l'affare per il quale essa è tipicamente prevista, ma per uno scopo diverso, univocamente ed esclusivamente rivolto a perseguire un indebito risparmio fiscale.

Tempestività della lettera di intenti**Cassazione n. 5174 del 28/2/17**

Con riferimento ad un caso in cui la fatturazione dell'IVA era stata omessa perché il cliente, esportatore abituale, aveva comunicato, a mezzo fax e solo in data 18 novembre 2013, che l'operazione non era esente, così disponendo la revoca della lettera d'intenti del 2 gennaio 2003. Tale comunicazione era tardiva ed irrituale rispetto a quanto previsto dal D.L. n. 746 del 1983, art. 1, co. 12, lett. c, perché intervenuta dopo l'operazione, che, quale cessione di beni mobili, doveva ritenersi compiuta al momento della consegna o spedizione.

Il D.L. n. 746 del 1983, art. 1, co. 1, lett. c), conv. con mod. nella L. n. 17 del 1984, nel testo applicabile *ratione temporis*, fonda le condizioni legittimanti il riconoscimento dell'esenzione dell'imposta IVA e il cui nucleo essenziale è costituito dall'esistenza di una tempestiva dichiarazione d'intenti da parte del beneficiario, regolarmente comunicata con le forme ed ai destinatari previsti dalla norma, sicché, in mancanza di anche uno solo di tali elementi (o dei presupposti formali che la consentono), la fatturazione dell'imposta è dovuta.

Ne consegue che, qualora la dichiarazione venga revocata, l'effetto esonerativo cessa immediatamente - o quantomeno dal momento in cui essa è portata a conoscenza - e la fatturazione che venga emessa in un momento successivo deve necessariamente tenerne conto, restando l'intera operazione soggetta al regime ordinario.

Costituisce regola generale, del resto, che le operazioni economiche sono imponibili, sicché la mancanza di alcuna delle condizioni che legittimano il regime di esenzione comporta necessariamente la piena riattivazione della regola generale, non potendosi considerare logicamente estendibile - oltre che inammissibile, in quanto risultato di analogia - l'applicazione dei requisiti richiesti per la piena efficacia della dichiarazione d'intenti all'opposta situazione. Altra e diversa evenienza potrebbe essere la comunicazione della revoca della dichiarazione d'intenti dopo l'emissione della fattura, condizione questa, peraltro, che qui non ricorre, e rispetto alla quale, comunque, avrebbe dovuta essere emessa, entro il termine di un anno, la variazione di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 26.

In assenza di operazioni non è configurabile la buona fede**Cassazione n. 5173 del 28/2/17**

Una regolare fattura, conforme ai requisiti di forma e contenuto richiesti dalla vigente disciplina (e, in specie, dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21), fa presumere la verità di quanto in essa rappresentato, sicché costituisce titolo per il contribuente ai fini del diritto alla detrazione dell'IVA, spettando all'Ufficio, di fronte alla sua esibizione, provare il difetto delle condizioni per la detrazione.

Nel caso di operazioni oggettivamente inesistenti, la fattura è la mera espressione cartolare di una operazione mai venuta in essere: la relativa prova ricade sull'Amministrazione finanziaria, mentre il contribuente è tenuto a fornire, in tale evenienza, la prova contraria. Attesa l'assenza di operazioni riferita alla fattura non è, invece, configurabile alcuna buona fede.

IRAP

Lavoro autonomo – L'autonoma organizzazione determinata dall'impiego non occasionale di lavoro altrui si "misura" con le spese elevate**Cassazione n. 3501 del 9/2/17**

L'impiego non occasionale di lavoro altrui, costituente una delle possibili condizioni che rende configurabile un'autonoma organizzazione, sussiste se il professionista eroga elevati compensi a terzi per prestazioni afferenti l'esercizio della propria attività, restando indifferente il mezzo giuridico utilizzato e, cioè, il ricorso a lavoratori dipendenti ovvero a una società di servizi o ad un'associazione professionale. Nel caso di specie è stato ritenuto sussistente il presupposto d'imposta posto che erano stati erogati compensi (tra 119.500,00 e 53.070,00 euro) corrisposti a collaboratori esterni (alcuni utilizzati in maniera fissa e continuativa negli anni d'imposta in contestazione) operanti nel medesimo settore professionale, nonché dalle spese per locazione beni mobili, immobili ed altro, di valore non trascurabile.

Compensi a terzi – Rileva l'entità della spesa**Cassazione n. 3502 del 9/2/17**

In tema di IRAP, l'impiego non occasionale di lavoro altrui, costituente una delle possibili condizioni che rende configurabile un'autonoma organizzazione, sussiste se il professionista eroga elevati compensi a terzi per prestazioni afferenti l'esercizio della propria attività, restando indifferente il mezzo giuridico utilizzato e, cioè, il ricorso a lavoratori dipendenti, a una società di servizi o ad un'associazione professionale. Non è conforme a tale principio, prosegue la Cassazione, la sentenza, come quella oggetto d'impugnazione, che non ha vagliato correttamente il profilo degli elevati compensi corrisposti a terzi, e che, invece, si limita a rilevare "l'assenza di un rapporto di lavoro dipendente mascherato".

Professionista che svolge attività presso studi professionali di terzi soggetti**Cassazione n. 2920 del 3/2/17**

In merito all'assoggettabilità ad Irap del professionista che svolge attività presso studi professionali di terzi soggetti la Corte, richiamando alcuni suoi precedenti ha (ri)affermato che:

- È insussistente il presupposto impositivo per l'applicazione dell'IRAP a carico di un avvocato che esercitava la professione "presso l'ufficio di terzi", mediante utilizzo dei soli mezzi indispensabili (autovettura e telefono cellulare). Cassazione n. 5396/2012;
- Ove risulti che il contribuente abbia svolto attività di collaborazione presso studi altrui e in favore dei medesimi (ai quali fatturava i suoi compensi, avvalendosi di beni e strumenti di detti studi), una volta escluso l'esercizio in forma associata della professione, manca una delle condizioni per la sussistenza dell'autonoma organizzazione e cioè che il contribuente sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione medesima e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse. (Cassazione n. 11947/2012);
- Ai fini della soggezione ad Irap dei proventi di un professionista, non è sufficiente che il lavoratore si avvalga di una struttura organizzata, ma è anche necessario che questa struttura sia "autonoma", cioè faccia capo al lavoratore stesso, non solo ai fini operativi bensì anche sotto i profili organizzativi (Cassazione n. 9693/2012);
- Non sono soggetti ad Irap i proventi che un lavoratore autonomo percepisca come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata (Cassazione n. 6069/10 e Cassazione n. 9276/12 in tema di professioni medico sanitarie);

- L'esercizio di professioni in forma societaria costituisce "ex lege" presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive, senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività (Cassazione S.U. n. 7371/2016).

Professionisti che erogano elevati compensi a terzi sono soggetti a Irap

Cassazione n. 3716 del 13/2/17

Il commercialista che sostiene costi per compensi a terzi (pari ad € 39.832,00) relativi a "gestioni contabili" effettuate da società di servizi "per conto dello studio" è soggetto a Irap posto che i compensi a terzi corrisposti dimostrano "la sussistenza di uno studio organizzato con diverse collaborazioni esterne". Sul punto la Corte ha richiamato un suo precedente, laddove era stato affermato che con riguardo all'impiego non occasionale di lavoro altrui, costituente una delle possibili condizioni che configurano l'esistenza di un'autonoma organizzazione, è soggetto ad Irap il professionista che, per prestazioni afferenti l'esercizio della propria attività, eroga elevati compensi a terzi, restando indifferente il mezzo giuridico utilizzato e, cioè, il ricorso a lavoratori dipendenti, a una società di servizi o un'associazione professionale. In particolare, la Corte aveva ritenuto legittimo l'assoggettamento al tributo del commercialista che, per prestazioni afferenti l'esercizio della propria attività - in particolare per la tenuta della contabilità dei propri clienti, funzionale all'attività di consulenza fiscale e societaria - aveva impiegato in modo non occasionale una società di servizi retribuita a percentuale, erogandole significativi compensi per le sue prestazioni) (Cassazione 23761/2010; Cassazione 22674/2014).

Lo studio associato è sempre soggetto all'Irap

Cassazione n. 3585 del 10/2/17

Lo studio associato configura di per sé, per gli immanenti effetti sinergici di accrescimento della capacità produttiva, presupposto di autonoma organizzazione, essendo questa implicita nella forma di esercizio dell'attività.

La Cassazione ha altresì affermato che l'aver presentato istanza di definizione automatica prevista dalla L. n. 289 del 2002, art. 9 (condono) preclude al contribuente ogni possibilità di rimborso per le annualità d'imposta definite in via agevolata, ivi compreso il rimborso di imposte asseritamente inapplicabili per assenza del relativo presupposto (nella specie, Irap).

Il contribuente che chiede il rimborso Irap deve allegare i costi e non fare mero riferimento al modello di dichiarazione dei redditi

Cassazione n. 4235 del 17/2/17

Nel caso in cui il contribuente presenti un'istanza di rimborso per l'Irap versata, l'onere di dimostrare la sussistenza del fatto costitutivo della pretesa restitutoria (ossia, il carattere indebito del pagamento e, dunque, l'insussistenza dei presupposti di imposta) spetta al ricorrente. A tal fine è inidonea la documentazione consistente nella dichiarazione dei redditi volta a dimostrare la carenza dei presupposti di imposta.

Ciò anche se il convincimento del giudice di merito si è formato in base alla "...costante ripetizione negli anni dei costi evidenziati nel quadro RE di ciascuna dichiarazione ...", posto che in quella sede il giudice di merito compie un accertamento di fatto non sindacabile.

La Cassazione ha infatti affermato che - quand'anche questi (costi) possano ritenersi non ancora sufficienti a dare prova certa della sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione - resta comunque ragionevole il rilievo secondo cui non lo sono nemmeno rispetto all'opposto obiettivo probatorio che nella specie soltanto viene in rilievo, della sua insussistenza.

FISCALITÀ PERSONE FISICHE

Agevolazione prima casa – la revoca della precedente agevolazione non goduta deve essere provata anche se sono passati più di 10 anni e non si hanno più i relativi documenti

Cassazione n. 3363 dell'8/2/17

L'agevolazione prima casa non può essere riconosciuta al contribuente che ne ha già usufruito su un acquisto precedente di oltre 10 anni, anche se egli afferma di aver rinunciato all'agevolazione sul primo acquisto e di aver successivamente versato, su quell'acquisto, l'imposta integrativa in regime normale (circostanza non risultante all'amministrazione finanziaria), se egli non riesce a provare documentalmente la circostanza.

In materia di agevolazione fiscale, soccorre la regola generale sull'onere probatorio di cui all'art. 2697 codice civile; con la conseguenza che, contestata l'agevolazione da parte dell'amministrazione finanziaria, è onere del contribuente provare in giudizio i fatti che costituiscono il fondamento del diritto vantato, individuabile nel riconoscimento del trattamento fiscale di favore.

Era dunque onere del contribuente fornire la prova del fatto che l'acquisto avesse avuto ad oggetto un immobile rientrante nei parametri dell'agevolazione; e, segnatamente, che tale agevolazione non fosse preclusa dal pregresso acquisto in regime di "prima casa".

Né da tale prova poteva ritenersi esonerato stante il decorso del termine decennale di conservazione documentale di cui all'art. 8, co. 5, della legge 212/2000.

Contratto di assicurazione vita/capitalizzazione – le aliquote applicabili alla liquidazione una tantum

Cassazione n. 4232 del 17/2/17

È applicabile l'aliquota del 12,50% (di cui all'art. 6 L. 482/1985), alla parte di rendimento di capitale derivante dalla corresponsione del capitale maturato in capo al contribuente, in virtù di contratto di assicurazione vita/capitalizzazione (polizza integrativa aziendale - P.I.A.). Il contribuente aveva esercitato l'opzione di convertire la pensione integrativa in godimento con un importo liquidato una tantum mediante capitalizzazione della rendita acquisita in virtù della polizza previdenziale, e aveva richiesto la restituzione della maggiore somma versata (derivante dall'applicazione dell'aliquota del 32,50% prevista per le indennità assimilate alla buonuscita), ritenendo applicabile la minore aliquota del 12,50% (di cui all'art. 6 della L. 482/85, a titolo di ritenuta d'acconto).

Al riguardo, la Cassazione ha richiamato il seguente principio, espresso in precedenza dalle SS.UU.: In tema di fondi previdenziali integrativi, le prestazioni erogate in forma capitale ad un soggetto che risulti iscritto, in epoca antecedente all'entrata in vigore del D.lgs. n. 124/1993, ad un fondo di previdenza complementare aziendale a capitalizzazione di versamenti e a causa previdenziale prevalente, sono soggette al seguente trattamento tributario:

- a) per gli importi maturati fino ai 31/12/00, la prestazione è assoggettata al regime di tassazione separata di cui all'art. 16, co. 1, lett. a) e art. 17, del Tuir solo per quanto riguarda la "sorte capitale" corrispondente all'attribuzione patrimoniale conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro, mentre alle somme provenienti dalla liquidazione del c.d. rendimento si applica la ritenuta del 12,50%, prevista dalla L. n. 482 del 1985, art. 6;

- b) per gli importi maturati a decorrere dal 1 gennaio 2001 si applica interamente il regime di tassazione separata di cui all'art. 16, co. 1, lett. a) e art. 17, del Tuir.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI**Movimenti non giustificati sul c/c dell'amministratore legittimano l'accertamento sulla società****Cassazione n. 3447 del 9/2/17**

È legittimo l'accertamento effettuato sulla società se l'amministratore non è in grado di dimostrare che i movimenti "sospetti" sul proprio c/c bancario derivino da vincite al gioco, rendite immobiliari o altri fattori estranei all'attività dell'impresa.

Nella compravendita di immobili la discordanza tra i mutui e prezzi dichiarati, insieme alle dichiarazioni di terzi acquisite dalla G.d.F. legittimano l'accertamento induttivo**Cassazione n. 3986 del 15/2/17**

In tema di accertamento per la determinazione del maggior reddito d'impresa in ordine all'attività di vendita di immobili, una rilevante discordanza tra importo dei mutui e i prezzi dichiarati negli atti di cessione di 3 appartamenti, una divergenza non di rilevante ammontare per altri 30 immobili, nonché le dichiarazioni rese da alcuni degli acquirenti formalizzate nel verbale della G.d.F. allegato all'accertamento (che hanno valore indiziario, concorrendo a formare il convincimento del giudice, anche se non rese in contraddittorio col contribuente), costituiscono presunzioni gravi, precise e concordanti in ordine ai maggiori ricavi conseguiti dal contribuente che legittimano l'accertamento induttivo.

L'omessa dichiarazione di spese di lavoro dipendente legittima l'accertamento di maggior reddito d'impresa**Cassazione n. 2879 del 3/2/17**

Il rinvenimento di varie bolle di consegna di materiale firmate da una persona diversa dal titolare dell'impresa - quale supposto lavoratore "al nero" - costituisce fatto presuntivo idoneo, in quanto munito di precisione e gravità, a fondare un accertamento induttivo diretto all'accertamento di maggiori ricavi dell'impresa.

In tema di accertamento delle imposte, l'art. 39 del D.P.R. n. 600/1973, fa salva la possibilità di desumere l'esistenza di attività non dichiarate, facendo ricorso a presunzioni semplici, assistite dalla connotazione civilistica di cui agli artt. 2727 e 2729, c.c. Ne consegue l'ammissibilità dell'accertamento induttivo del reddito, pur in presenza di scritture contabili formalmente corrette, qualora la contabilità possa essere considerata complessivamente ed essenzialmente inattendibile, in quanto confliggente con l'accertamento della presenza di "forza lavoro" non dichiarata. Nel caso concreto, all'accertamento del rapporto di lavoro dipendente non dichiarato è stata attribuita una valenza probatoria legittimante l'accertamento induttivo espletato, ritenendo che esso potesse essere utilizzato, a tal fine, un unico fatto presuntivo, posto che il convincimento del giudice può ben fondarsi anche su una sola presunzione, purché grave e precisa, nonché su una presunzione che sia in contrasto con altre prove acquisite, se si ritenga di tale precisione e gravità da rendere inattendibili gli elementi di giudizio ad essa contrari.

Redditometro – la prova contraria del contribuente**Cassazione n. 3804 del 14/2/17**

In tema di accertamento mediante redditometro il contribuente è tenuto esclusivamente a dimostrare la disponibilità di entrate finanziarie e non anche il collegamento tra esse e le spese sostenute, ossia la destinazione delle somme per l'acquisto di un determinato bene.

In particolare, la Cassazione ha affermato che nessun'altra prova deve dare il contribuente circa l'effettiva destinazione del reddito esente o sottoposto a tassazione separata agli incrementi patrimoniali se non la dimostrazione dell'esistenza di tali redditi.

Non può evincersi, altresì, un onere di dimostrazione, aggiuntivo, circa la provenienza oltre che l'effettiva disponibilità finanziaria delle somme occorrenti per gli acquisti operati dal contribuente.

L'accertamento del reddito con metodo sintetico non impedisce al contribuente di dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta, tuttavia la citata disposizione prevede anche che "l'entità di tali redditi e la durata del loro possesso devono risultare da idonea documentazione". La norma chiede qualcosa di più della mera prova della disponibilità di ulteriori redditi (esenti ovvero soggetti a ritenute alla fonte), e, pur non prevedendo esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate, chiede tuttavia 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".

Comunicazione dei controlli automatici se il risultato è diverso rispetto alla dichiarazione

Cassazione n. 2104 del 27/1/17

Sia il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, co. 3, in materia di tributi diretti, sia il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, co. 3, in materia di IVA, dispongono che debba essere data comunicazione al contribuente del risultato dei controlli automatici, solo quando tale risultato (di calcolo dell'imposta, come si evince dai due commi precedenti) è "diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione". L'ipotesi di dichiarazione errata è distinta da quella cui si riferisce il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 60, co. 6, vale a dire imposta regolarmente risultante dalla dichiarazione annuale, ma non versata. Ration per cui il richiamo a questo articolo contenuto nel precedente art. 54 bis, è fatto "ai sensi e per gli effetti", che vengono parificati (obbligo di comunicazione) quando la dichiarazione risulta erronea in sede di controllo automatico.

Fuori dal caso di risultato erroneo rivelato dal controllo automatico, infatti, nessun obbligo di comunicazione è previsto dalla legge per la liquidazione, eseguita con tale metodo, d'imposte, contributi, premi e rimborsi: ciò per l'evidente ragione che i dati contabili risultanti dalla liquidazione automatica "si considerano, a tutti gli effetti, come dichiarati dal contribuente" o anche, in materia di tributi diretti, dal sostituto d'imposta (co. 4), cosicché sarebbe perfettamente inutile comunicare al dichiarante i risultati del controllo automatico e interloquire con lui, se questi coincidono col dichiarato, ossia se non emerga alcun errore o, con riferimento alla L. n. 212 del 2000, art. 6, co. 5, se non "sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione" (Cass. n. 20431/2014; n. 8137/2012; n. 17369/2010; n. 26361/2010).

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI

Accertamento anticipato – quando è rilevante il termine dei 60 giorni

Cassazione n. 3404 del 8/2/17

È legittimo l'accertamento effettuato prima del decorso di 60 giorni dalla ricezione, da parte dell'Ufficio, del questionario con il quale viene richiesta al contribuente "l'intera contabilità".

In particolare, la Cassazione ha affermato che in tema di tributi non armonizzati (quale l'Irap oggetto di giudizio), le garanzie fissate nell'art. 12, co. 7, legge n.212/2000 trovano applicazione esclusivamente in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente; ciò, peraltro, indipendentemente dal fatto che l'operazione abbia o non comportato constatazione di violazioni fiscali. Nel caso di specie nessun accesso era stato eseguito.

Natura confessoria delle dichiarazioni rese dalla contribuente in sede di accesso

Cassazione n. 5150 del 28/2/17

La partecipazione del contribuente alle operazioni di verifica senza contestazioni, pur in mancanza di un'approvazione espressa, equivale sostanzialmente ad accettazione delle operazioni stesse e dei loro risultati, attesa la facoltà e l'onere di formulare immediatamente il proprio dissenso (Cass. nn. 15851/2016, 1286/2004); va a maggior ragione confermata la sostanziale natura confessoria delle dichiarazioni rese dalla contribuente in sede di accesso e la loro idoneità a fondare l'accertamento.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Accertamento con adesione - rileva la data di spedizione per la tempestività dell'istanza

Cassazione n. 3335 dell'8/2/17

È applicabile alla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione il disposto dell'art. 20 del d.lgs. n. 546/1992 secondo cui è possibile l'invio mediante plico raccomandato. Vale, dunque, la data di invio quale data di presentazione, con conseguente applicabilità della sospensione di gg. 90 per l'impugnazione dell'atto impositivo a norma degli artt. 6 e 12 del d.lgs. n. 218/1997. La questione è stata originata dalla ritenuta intempestività del ricorso, posto che non si era tenuto conto della sospensione dei 90 giorni per la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione la quale, a sua volta, era giunta all'Agenzia oltre i termini previsti.

In particolare, la Cassazione ha affermato che la natura recettizia delle istanze non interferisce con la diversa problematica del se, quando non sia precluso dalla legge l'invio mediante lettera raccomandata, debba guardarsi all'invio di questa per l'impedimento di una decadenza a carico dell'istante. Si deve applicare il principio in base al quale, nell'ambito dei rapporti con la pubblica amministrazione, anche di natura fiscale, i termini stabiliti per la presentazione di istanze da parte dei privati sono osservati qualora le stesse siano spedite in tempo utile a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento.

La mancata sottoscrizione del ricorrente o del suo difensore è mera irregolarità

Cassazione n. 5191 del 28/2/17

La mancata sottoscrizione in originale, da parte del ricorrente o del suo difensore, della copia del ricorso depositata a fini di costituzione in giudizio non determina l'inammissibilità del ricorso, ma costituisce mera irregolarità, atteso che il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 18, co. 3, nel disciplinare l'ipotesi di ricorso proposto contro più parti, richiede la sottoscrizione in originale su tutte le copie dell'atto "destinate alle altre parti" e non anche sulla copia depositata a fini di costituzione in giudizio, mentre il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 22, co. 3 - richiede unicamente che la parte o il difensore (quando e se nominato) attestino la conformità di tale copia all'originale notificato alla controparte, la quale può riscontrare l'esistenza della firma nell'originale dell'atto ad essa spedito o consegnato" (v. Cass. n. 16758 del 2016; Cass. n. 4078 del 2015; Cass. n. 14389 del 2010; v. anche Sez. U, n. 11666 del 2012, secondo la quale è sufficiente che la sottoscrizione sia stata apposta sull'originale del ricorso).

PENALE TRIBUTARIO

Si al sequestro preventivo se il reperimento del profitto diretto non è possibile**Cassazione n. 6059 del 13/1/17**

La richiesta e l'adozione del sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente sono legittimi solo quando il reperimento dei beni costituenti il profitto diretto del reato sia impossibile, o quando i beni non siano aggredibili; pur non essendo necessario un vero e proprio accertamento, quale presupposto della richiesta cautelare di un sequestro per equivalente.

Il P.M. non ha una libertà di scelta tra il sequestro diretto e quello per equivalente, potendo chiedere quest'ultimo solo all'esito di una valutazione, condotta sulla base del compendio indiziario acquisito, in ordine alle disponibilità patrimoniali dell'ente che ha tratto vantaggio dalla commissione del reato.

FISCALE – VARIE

Recupero di maggiori diritti doganali**Cassazione n. 2073 del 27/1/17**

In tema di imposizione fiscale delle importazioni, l'esenzione prevista dall'art. 220, co. 2, lett. b), del Regolamento CEE 12 ottobre 1992, n. 2913 (Codice doganale comunitario), che preclude la contabilizzazione "a posteriori" dell'obbligazione doganale in presenza di un errore dell'autorità doganale e della buona fede dell'operatore, intende tutelare il legittimo affidamento del debitore circa la fondatezza degli elementi che intervengono nella decisione di recuperare o meno i dazi. Per essere applicata, essa richiede un compiuto esame da parte del giudice sulla ricorrenza della buona fede, che va dimostrata dal soggetto che intende avvalersi dell'agevolazione, attraverso la prova di tutti i presupposti necessari perché resti impedito il recupero daziario:

- a) un errore imputabile alle autorità competenti;
- b) un errore di natura tale da non poter essere riconosciuto dal debitore in buona fede, nonostante la sua esperienza e diligenza, e in ogni caso determinato da un comportamento attivo delle autorità medesime, non rientrandovi quello indotto da dichiarazioni inesatte dell'operatore;
- c) l'osservanza da parte del debitore di tutte le disposizioni previste per la sua dichiarazione in dogana dalla normativa vigente (Cass. SU n. 18190/2008, Cass. nn. 13680/2009, 7837/2010, 4022/2012, 7702/2013, 13770/2016, che richiamano consolidata giurisprudenza comunitaria).

Credito di imposta per investimenti in aree svantaggiate – non spetta in caso di omesso modello CVS**Cassazione n. 5138 del 28/2/17**

L'imprenditore ammesso a beneficiare, ai sensi della L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 8, dei contributi, concessi sotto forma di credito d'imposta, per l'effettuazione di nuovi investimenti nelle aree svantaggiate del Paese decade da tale beneficio ove abbia omesso di presentare (come previsto dalla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 62, co. 1 lett. a), nel termine del 28 febbraio 2003, la comunicazione telematica avente ad oggetto le informazioni sul contenuto e la natura dell'investimento effettuato (c.d. modello CVS), essendo il suddetto termine previsto dall'art. 62 cit. a pena di decadenza e non avendo, altrimenti, alcun senso la sua previsione ove il beneficio del contributo fosse subordinato alla realizzazione dell'investimento, e non anche all'invio della comunicazione telematica.

La stessa Corte cost. (sin dall'ordinanza 24 marzo 2006, n. 124) sull'art. 62 cit. ha a sua volta considerato che per le esigenze di tempestiva integrazione dei dati, a disposizione dell'amministrazione finanziaria, non è irragionevole che il mancato rispetto del termine fissato per la comunicazione dei dati stessi sia sanzionato, indipendentemente dall'effettiva sussistenza dei requisiti per fruire dell'agevolazione, con la decadenza dal contributo automaticamente conseguito.

Si tratta, infatti, di una comminatoria diretta a garantire il rilevante interesse pubblico all'immediata disponibilità dei dati non ricavabili dalla dichiarazione dei redditi all'epoca presentata, ma necessari allo svolgimento sia di uniformi ed organiche politiche di incentivazione, sia di più agevoli e solleciti controlli sulla spettanza del contributo. Dunque, anche per la Consulta la previsione della decadenza dal contributo appare adeguata e coerente con la ratio della norma censurata e non eccede i limiti dell'ampia discrezionalità riservata al legislatore in materia di agevolazioni (limiti che vanno individuati esclusivamente nella palese arbitrarietà od irrazionalità).

Si al credito si imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate con emissione dei buoni d'ordine e le relative conferme prima dell'8/7/02

Cassazione n. 5092 del 28/2/17

In tema di agevolazioni per gli investimenti nelle aree svantaggiate, la fruizione del credito di imposta secondo il regime originario di ammissione previsto dalla L. 23/12/00, n. 388, art. 8, richiede che la stipula del contratto di acquisto dei nuovi beni sia anteriore all'8/7/02, in quanto l'effetto traslativo si produce in forza del solo consenso tra le parti, ai sensi dell'art. 1376 c.c., senza che rilevi la loro consegna successivamente a tale data. Né è necessario, ai fini della prova dell'avvio dell'investimento in epoca precedente, che il contratto d'acquisto abbia data certa, qualora gli elementi fattuali acquisiti al processo consentano di ritenere che l'emissione dei buoni d'ordine e le relative conferme si siano inequivocabilmente verificate entro la data suddetta" (Cass. n. 13134 del 2014, n. 20360 del 2015).