

Giuri Assist

Fiscal
Assist
Aprile

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

 **Euroconference**

In esclusiva per

 **TeamSystem®**

Reddito d'impresa

- 4 Società di comodo - Presunzione di "non operatività" e prova contraria - Fase di start-up della società - Il blocco dell'Iva va valutato in ogni singolo anno - *Cassazione n. 12829 del 22/5/17*
- 4 Stabile organizzazione – contratti stipulati e beni strumentali acquistati/immatricolati all'estero non bastano a escluderla – necessità di valutazione di elementi oggettivi e di significativi legami di natura soggettiva - *Cassazione n. 4576 del 22/2/17*
- 5 Spese di sponsorizzazione di società sportive dilettantistiche – presunzione di inerenza e deducibilità fino a 200.000 euro - *Cassazione n. 8981 del 6/4/17*
- 5 Spese notarili - Accrescono il costo di acquisto di un bene mobile registrato anche se non sono obbligatorie - *Cassazione n. 11855 del 12/5/17*

Iva

- 6 Si alla detrazione solo nel rispetto dei requisiti sostanziali - *Cassazione n. 12650 del 19/5/17*
- 6 Trattamento Iva delle prestazioni di servizi direttamente destinate a sopperire ai bisogni delle navi adibite alla navigazione in alto mare e del loro carico - *Corte di Giustizia UE n. C-33/16 del 4/5/17*
- 6 Esenzione Iva per servizi di ristorazione e di intrattenimento effettuate da un istituto d'insegnamento - *Corte di Giustizia UE n. C-699/15- sentenza 4/5/17*

Irap

- 7 Istanza di rimborso Irap – la prova dell'inesistenza del presupposto d'imposto spetta al contribuente - *Cassazione n. 10535 del 28/4/17*
- 7 Studio associato – l'Irap si applica a prescindere dall'accertamento in concreto della sussistenza di un'autonoma organizzazione - *Cassazione n. 12763 del 19/5/17*

Fiscalità persone fisiche

- 7 Agevolazione prima casa – non è necessario che anche il coniuge abbia la residenza anagrafica - *Cassazione n. 13070 del 24/5/17*

Accertamento questioni sostanziali

- 8 Utili extracontabili - Distribuzione a soci - *Cassazione n. 13084 del 24/5/17*
- 8 Reddito metro – indici di capacità contributiva applicabili anche in via retroattiva - *Cassazione n. 13041 del 24/5/17*
- 8 Società cancellata dal registro delle imprese - fenomeno "successorio" per le obbligazioni societarie - *Cassazione n. 12953 del 23/5/17*
- 9 Reddito metro – la prova contraria - *Cassazione n. 7256 del 22/03/17*

Accertamento questioni procedurali

- 9 Dichiarazione "scartata" – per compensare i crediti è necessario dimostrarne l'esistenza - *Cassazione n. 11828 del 12/05/17*
- 9 Accessi, ispezioni e verifiche – i 60 giorni per l'emissione dell'accertamento decorrono dal rilascio del pvc - *Cassazione n. 11613 del 11/5/17*
- 10 Tassa di smaltimento dei rifiuti solidi urbani - *Cassazione n. 10545 del 28/4/17*
- 10 Recupero imposta per decadenza dal beneficio prima casa – il triennio decorre dalla scadenza dell'anno successivo all'alienazione - *Cassazione n. 11640 dell'11/5/17*

- 11 | **Violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale - invalidità dell'atto in caso di tributi "armonizzati" - Cassazione n. 10989 del 5/5/17**
- 11 | **Accertamento a tavolino – Non è necessario il preventivo contraddittorio - Cassazione n. 12220 del 16/5/17**

Studi di settore

- 12 | **Studi di settore – contraddittorio e valutazione delle prove del contribuente obbligatori - Cassazione n. 12631 del 19/5/17**

Contenzioso tributario

- 12 | **Termine "lungo" di impugnazione delle sentenze – decorrenza dell'applicazione dei 6 mesi - Cassazione n. 12330 del 17/5/17**

Penale

- 13 | **Omesso versamento di ritenute – presupposti - Cassazione n. 23161 dell'11/5/17**

Fiscale - varie

- 13 | **Responsabilità del notaio – non si estende alle imposte complementari e suppletive - Cassazione n. 12257 del 17/5/17**
- 14 | **Imposta di registro in misura fissa per l'atto di cessione del diritto di opzione attribuito ai soci - Cassazione n. 10240 del 26/4/17**

REDDITO D'IMPRESA

Società di comodo - Presunzione di "non operatività" e prova contraria - Fase di start-up della società - Il blocco dell'Iva va valutato in ogni singolo anno**Cassazione n. 12829 del 22/5/17**

- 1) In materia di società di comodo, i parametri previsti dall'art. 30 della legge n. 724/1994, sono fondati sulla correlazione tra il valore di determinati beni patrimoniali e un livello minimo di ricavi e proventi, il cui mancato raggiungimento costituisce elemento sintomatico della natura non operativa della società. Spetta, poi, al contribuente fornire la prova contraria e dimostrare l'esistenza di situazioni oggettive e straordinarie, specifiche ed indipendenti dalla sua volontà, che abbiano impedito il raggiungimento della soglia di operatività e di reddito minimo presunto. A tal fine rileva il fatto che la società si trova nella fase di start up.
- 2) In tema di Iva, lo "status" di società non operativa risultante dall'applicazione dei parametri previsti dall'art. 30, co. 1, della legge n. 724/1994, non è permanente, ma va accertato anno per anno, ben potendo una società essere non operativa in un determinato esercizio sociale ed operativa in quello successivo, con la conseguenza, ai fini del divieto di rimborso posto dall'art. 3, co.45 della legge 1996, n. 662/1996, che il calcolo effettuato in base ai parametri legislativi relativi alla dichiarazione di un solo anno è insufficiente a dedurre l'assoluta non operatività della società o la sua non operatività per il periodo oggetto della parametrizzazione. Ciò non sta a significare che la verifica della "non operatività" di una società implichi che tale riscontro negativo debba essere necessariamente pluriennale, bensì che tale accertamento "anno per anno", qualora esiti negativamente per un anno, non si estende per sé solo ad altre annualità e quindi non implica l'attribuzione consequenzialmente "automatica" della natura di "società di comodo" al soggetto verificato. In altri termini l'accertata "non operatività" per un anno rimane limitata a quell'anno e dunque il test di "operatività" e le relative controprove vanno riferite ad ogni singola annualità fiscale oggetto di verifica.

Stabile organizzazione – contratti stipulati e beni strumentali acquistati/immatricolati all'estero non bastano a escluderla – necessità di valutazione di elementi oggettivi e di significativi legami di natura soggettiva**Cassazione n. 4576 del 22/2/17**

La Cassazione dopo aver ricordato che i presupposti ritenuti necessari per l'esistenza di una stabile organizzazione "materiale" sono:

- l'esistenza di una sede d'affari (tutti i locali, le infrastrutture e simili, utilizzati per l'esercizio dell'attività industriale o commerciale della società estera, a prescindere dal fatto che questi siano utilizzati esclusivamente a tale fine ed essendo in ogni caso irrilevante il titolo giuridico legittimante la disponibilità della sede di affari, che potrebbero essere anche due);
- la circostanza che tale sede sia caratterizzata dai caratteri della fissità e della permanenza;
- il fatto che l'impresa non residente svolga, in tutto o in parte, la propria attività per mezzo di tale sede fissa d'affari,

ha censurato una sentenza della CTR che aveva escluso l'esistenza della "stabile organizzazione" della società ricorrente in Italia essenzialmente sulla base del rilievo secondo cui "i contratti con i clienti risultano essere conclusi nello stato di residenza della società. I beni strumentali di cui è proprietaria la società sono stati acquistati e immatricolati in Francia".

Infatti, tali elementi non valgono, per ciò solo, a confinare, l'attività svolta in Italia dalla società a mezzo del suo legale rappresentante a una attività meramente "preparatoria e ausiliaria" rispetto a quella svolta all'estero.

In questo senso, invece, devono essere valorizzati la pluralità degli elementi, soggettivi e oggettivi (nella fattispecie indicati dall'Amministrazione Finanziaria), in quanto in astratto idonei a giustificare una conclusione diversa da quella assunta nella sentenza impugnata.

In sede d'appello, infatti, l'Agenzia delle Entrate, aveva dedotto che:

- la società estera aveva quale socio di maggioranza e amministratore legale il sig. X.;
- la società estera risultava proprietaria di mezzi, che furono noleggiati alla stabile organizzazione italiana, nell'ambito della quale il sig. X., oltre ad essere socio, ricopriva incarichi dirigenziali;
- per le incombenze relative alla società estera il legale rappresentante utilizza un magazzino preso in locazione da una terza società - che svolge trasporto merci su strada e di cui era amministratore il medesimo sig. X. - dove furono ritrovati documentazione riguardante la società estera, mentre altra documentazione fu rinvenuta nella sede della stabile organizzazione, società costituita fra il medesimo sig. X e il coniuge, che ne era anche il legale rappresentante.

Spese di sponsorizzazione di società sportive dilettantistiche – presunzione di inerENZA e deducibilità fino a 200.000 euro

Cassazione n. 8981 del 6/4/17

Per le spese di sponsorizzazione opera una presunzione legale secondo cui le medesime sono inerenti/deducibili fino a 200.000 euro qualora erogate a società sportive dilettantistiche. La Cassazione ha affermato che l'art. 90, co. 8, della L. n. 289/2002 – secondo cui "Il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario..." - ha stabilito una presunzione legale (assoluta) della natura di spesa pubblicitaria e di inerENZA/deducibilità delle spese suddette fino alla concorrenza di euro 200.000, qualora erogate ad associazioni sportive dilettantistiche. Ciò, sempre che siano rispettati i seguenti criteri:

- la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine e i prodotti dello sponsor;
- il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale.

Spese notarili - Accrescono il costo di acquisto di un bene mobile registrato anche se non sono obbligatorie

Cassazione n. 11855 del 12/5/17

Le spese notarili sono accessorie al costo d'acquisto del bene, configurandosi quali oneri accessori che accrescono il costo stesso, a norma dell'art. 110 del Tuir, anche se relative a beni mobili registrati (per i quali non era necessario l'atto notarile).

Le spese notarili relative a beni mobili registrati, anche se non sono state direttamente collegate al bene acquistato poiché non era necessario l'atto notarile, accrescono il costo del bene posto che ciò che rileva ai fini della configurabilità dell'onere accessorio, di cui al predetto art. 110, è la diretta inerENZA dell'atto notarile al bene acquistato e non la mancanza di obbligatorietà della spesa.

IVA

Si alla detrazione solo nel rispetto dei requisiti sostanziali**Cassazione n. 12650 del 19/5/17**

Secondo una giurisprudenza costante della Corte di Giustizia, il principio fondamentale della neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'IVA pagata a monte venga riconosciuta se sono soddisfatti i requisiti sostanziali, quand'anche taluni requisiti formali siano stati disattesi dal soggetto passivo, e che i requisiti sostanziali del diritto a detrazione sono quelli che stabiliscono il fondamento stesso e l'estensione di tale diritto, come quelli previsti nel capo 1 del titolo X della direttiva IVA, intitolato «Origine e portata del diritto a detrazione», mentre i requisiti formali del suddetto diritto disciplinano le modalità e il controllo dell'esercizio del diritto medesimo nonché il corretto funzionamento del sistema dell'IVA, come nel caso degli obblighi di contabilità, di fatturazione e di dichiarazione (C. Giust. 28.07.2016, C-332/15, punto 45 e 47 e la giurisprudenza ivi cit.)

Tali principi trovano necessariamente applicazione anche in caso di autofatturazione, giacché le relative registrazioni, anche nel caso di "reverse charge", assolvono una funzione sostanziale, in quanto, compensandosi a vicenda, con l'assunzione del debito avente ad oggetto l'IVA a monte e la successiva detrazione dell'IVA a valle, comportano che non permanga alcun debito nei confronti dell'Amministrazione, e consentono i controlli e gli accertamenti fiscali sulle cessioni successive (cfr. Cass. n. 24022/2013).

Trattamento Iva delle prestazioni di servizi direttamente destinate a sopperire ai bisogni delle navi adibite alla navigazione in alto mare e del loro carico**Corte di Giustizia UE n. C-33/16 del 4/5/17**

- 1) L'art. 148, lettera d), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che i servizi di carico e scarico su o verso una nave o a partire da quest'ultima sono servizi direttamente destinati a sopperire ai bisogni delle navi di cui all'art. 148, lettera a), di tale direttiva.
- 2) L'art. 148, lettera d), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che, da un lato, possono essere esentate non solo le prestazioni che hanno ad oggetto operazioni di carico e scarico a bordo o a partire da una nave di cui all'art. 148, lettera a), di tale direttiva che intervengono nello stadio finale di commercializzazione di un tale servizio, ma anche le prestazioni effettuate in uno stadio anteriore, come la prestazione fornita da un subappaltatore a un operatore economico che la riaddebita successivamente a un'impresa di spedizioni o a un'impresa di trasporti e, dall'altro, possono parimenti essere esentate le prestazioni di carico e scarico fornite al detentore di tale carico, quale l'esportatore o l'importatore di quest'ultimo.

Esenzione Iva per servizi di ristorazione e di intrattenimento effettuate da un istituto d'insegnamento**Corte di Giustizia UE n. C-699/15 del 4/5/17**

L'art. 132, paragrafo 1, lettera i), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28/11/06, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, dev'essere interpretato nel senso che possono essere considerate prestazioni «strettamente connesse» alla prestazione principale d'insegnamento e, quindi, esentate dall'IVA, attività consistenti nel fornire, da parte degli studenti di un istituto d'insegnamento superiore, nell'ambito della loro formazione e a titolo oneroso, servizi di ristorazione e di intrattenimento a terzi, allorché tali servizi sono indispensabili alla loro formazione e non sono destinati a generare entrate supplementari a tale istituto, mediante la realizzazione di operazioni in concorrenza diretta con imprese commerciali soggette all'IVA, circostanza che spetta al giudice nazionale verificare.

IRAP

Istanza di rimborso Irap – la prova dell'inesistenza del presupposto d'imposto spetta al contribuente**Cassazione n 10535 del 28/4/17**

In seguito a istanza di rimborso di Irap già versata dal contribuente, l'onere di dimostrare in giudizio 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 e non all'amministrazione finanziaria.

Inoltre, la Cassazione ha affermato che in applicazione del principio di diritto ribadito dalle SS.UU. (n. 9451/2016), ai fini della verifica dell'esistenza dell'autonoma organizzazione devono essere valutati anche i dati emergenti dal quadro RE della dichiarazione idonei a verificare la presenza o meno del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione.

È bene ricordare che secondo la citata sentenza delle SS.UU. il requisito dell'autonoma organizzazione ricorre quando il contribuente;

- sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod 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. Costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza delle condizioni sopraelencate.

Studio associato – l'Irap si applica a prescindere dall'accertamento in concreto della sussistenza di un'autonoma organizzazione**Cassazione n. 12763 del 19/5/17**

L'esercizio di professioni in forma societaria (nel caso di specie uno studio legale associato) costituisce "ex lege" presupposto dell'Irap, senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività.

FISCALITÀ PERSONE FISICHE

Agevolazione prima casa – non è necessario che anche il coniuge abbia la residenza anagrafica**Cassazione n. 13070 del 24/5/17**

L'agevolazione "prima casa" spetta al contribuente "per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale". Al riguardo, nel caso di specie è stato affermato che la prova in tal senso è stata assolta positivamente dalla contribuente alla luce, in particolare, "del contratto di acquisto in proprio dell'unità immobiliare, dell'attestazione di residenza, della tessera elettorale e, non da ultimo, dei consumi delle varie utenze da considerare congrui e compatibili con l'uso di una abitazione principale", così stimando non significativa la circostanza che il coniuge della stessa avesse la formale residenza presso un diverso immobile in altro Comune.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI**Utili extracontabili - Distribuzione a soci*****Cassazione n. 13084 del 24/5/17***

In tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo a quelli di capitale, nel caso di società a ristretta base sociale, perché possa operare la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili occorre, fra l'altro, che sussista un valido accertamento a carico della società in ordine ai ricavi non contabilizzati, il quale costituisce il presupposto per l'accertamento a carico dei soci in ordine ai dividendi. La sentenza, passata in giudicato, di accertamento dell'utile extracontabile sociale, emessa nel giudizio tra una società di capitali a ristretta base sociale e l'Amministrazione finanziaria, fa stato, anche nei confronti del socio, in virtù dell'efficacia riflessa del giudicato, estesa ai soggetti estranei al processo, ma titolari di diritti dipendenti o subordinati alla situazione giuridica in esso definita, sicché risulta fondato l'avviso di accertamento verso quest'ultimo, di cui è venuto meno il presupposto.

Redditometro – indici di capacità contributiva applicabili anche in via retroattiva***Cassazione n. 13041 del 24/5/17***

In tema di accertamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche, il potere dell'Amministrazione finanziaria di determinare sinteticamente il reddito complessivo sulla base di indizi rende legittima l'applicazione degli indici e coefficienti presuntivi di reddito previsti dai Decreti Ministeriali del 1992 anche agli anni precedenti (1989 nel caso di specie).

Tali indici costituiscono norme secondarie di natura procedimentale e non sostanziale per le quali non si pone, nessun problema di retroattività e, pertanto, possono essere applicati a periodi precedenti alla loro formulazione, anche nell'ipotesi di successivi aggiornamenti dei fattori indicativi della capacità contributiva. Tali considerazioni valgono anche nel caso in cui l'accertamento porti ad un diverso risultato a seguito dell'applicazione dei criteri individuati successivamente rispetto al risultato che sarebbe derivato dall'applicazione dei previgenti indici e coefficienti presuntivi.

Società cancellata dal registro delle imprese - fenomeno "successorio" per le obbligazioni societarie***Cassazione n. 12953 del 23/5/17***

Dopo la riforma del diritto societario, attuata dal D.lgs. n. 6/2003, 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 fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale l'obbligazione della società non si estingue, 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.

È stato altresì ribadito che il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495, co.2, c.c. , introdotto dall'art. 28, co. 4, del D.lgs. n. 175/2014, non ha valenza interpretativa, neppure implicita, e non ha, quindi, alcuna efficacia retroattiva. Ne consegue che la disposizione 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.

Nel caso di specie, dunque, è stato ritenuto legittimo l'accertamento rivolto direttamente ai suoi soci per l'obbligazione societaria (una sas), quali "successori", anche, nelle correlative obbligazioni societarie, in virtù di detto principio generale.

Peraltro, trattandosi di una Sas è stato ribadito l'ulteriore principio di diritto secondo cui in tema di società in accomandita, la responsabilità del socio accomandatario per le obbligazioni contratte dalla società (nella specie relative ad Iva e Irap) è illimitata e non circoscritta alle somme conferitegli in base al bilancio finale di liquidazione nonostante l'estinzione della società conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, atteso che tale evento non determina l'estinzione dell'obbligazione sociale, ma solo il suo trasferimento in capo ai soci, i quali ne rispondono secondo lo stesso regime di responsabilità vigente "pendente societate".

Redditometro – la prova contraria

Cassazione n. 7256 del 22/03/17

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali ed il contribuente deduca che tale spesa sia il frutto di liberalità, ai sensi dell'art. 38, co. 6 del D.P.R. n. 600/1973, la prova delle liberalità medesime deve essere fornita dal contribuente con la produzione di documenti, ai quali la motivazione della sentenza deve fare preciso riferimento.

È stato inoltre ricordato che 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 richiede dunque qualcosa di più della mera prova della disponibilità di ulteriori redditi (esenti ovvero soggetti a ritenute alla fonte), ossia una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto (o sia potuto accadere). Da ultimo, è stato ribadito che "il contribuente, ove deduca che l'incremento patrimoniale sia frutto di liberalità (nella specie, ad opera della madre), è tenuto a fornirne la prova con documentazione idonea a dimostrare l'entità e la permanenza nel tempo del possesso del relativo reddito.

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI

Dichiarazione "scartata" – per compensare i crediti è necessario dimostrarne l'esistenza

Cassazione n. 11828 del 12/05/17

Il contribuente che riceve la comunicazione dell'"errore bloccante" e non ripete l'invio telematico dopo averlo rimosso, perde il diritto alla compensazione del credito, qualora in sede d'impugnazione della cartella di pagamento non dimostri, mediante idonea documentazione, l'esistenza degli importi a lui spettanti.

Accessi, ispezioni e verifiche – i 60 giorni per l'emissione dell'accertamento decorrono dal rilascio del pvc

Cassazione n. 11613 del 11/5/17

In materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'art. 52 del D.P.R. n. 633/1972, impone la redazione del processo verbale di chiusura delle operazioni in ogni caso di accesso o ispezione nei locali dell'impresa, compresi gli atti di accesso finalizzati alla raccolta di documentazione. Dal rilascio di copia del predetto verbale decorre il termine di 60 giorni trascorso il quale può essere emesso l'avviso di accertamento ai sensi dell'art. 12, co. 7, della legge n. 212/2000.

L'art.12 della legge n. 212/2000, in tema di "accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali", prevede al co. 7, che dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro 60 giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza. Tale norma collega pertanto alla consegna del processo verbale di chiusura delle operazioni al contribuente la decorrenza del suddetto termine di 60 giorni. Le SS.UU. hanno affermato con la sentenza n. 18184/2013, che la disposizione deve essere interpretata nel senso che l'inosservanza del termine di 60 giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento - termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni - determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus.

Tassa di smaltimento dei rifiuti solidi urbani

Cassazione n. 10545 del 28/4/17

Nel processo tributario l'efficacia espansiva del giudicato esterno non ricorre quando i separati giudizi riguardino tributi diversi (come nel caso di specie l'Ici e la Tarsu), stante la diversità strutturale delle suddette imposte, oggettivamente differenti, ancorché la pretesa impositiva sia fondata sui medesimi presupposti di fatto, con l'unica deroga in materia di aree edificabili per effetto dell'intervento del D.L. n. 223/2006, art. 36, co. 2, secondo cui le imposte di registro e le imposte sul reddito sono tra loro collegate.

Recupero imposta per decadenza dal beneficio prima casa – il triennio decorre dalla scadenza dell'anno successivo all'alienazione

Cassazione n. 11640 dell'11/05/17

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della "prima casa", ai sensi del co. 4, ultimo periodo, della nota II bis all'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. n. 131/1986, la relativa decadenza è evitata se il contribuente, pur avendo trasferito l'immobile acquistato con i detti benefici prima del decorso del termine di 5 anni dall'acquisto stesso, entro 1 anno dall'alienazione ne acquisti un altro, da adibire ad abitazione principale; ne deriva che il "dies a quo" della decorrenza del termine triennale di decadenza del potere dell'Ufficio di recuperare l'imposta nella misura ordinaria va individuato nel giorno di scadenza dell'anno successivo all'alienazione, perché solo allo spirare di tale termine senza avere effettuato un nuovo acquisto il contribuente perde, in via definitiva, il diritto all'agevolazione, provvisoriamente goduta sul primo acquisto.

Violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale - invalidità dell'atto in caso di tributi "armonizzati"**Cassazione n. 10989 del 5/5/17**

Le Sezioni Unite hanno affermato il seguente principio di diritto (Cass. 24823/2015): "Differentemente dal diritto dell'Unione europea, il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'Amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, comportante in caso di violazione, l'invalidità dell'atto". Ne consegue che, in tema di tributi "non armonizzati", l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito; mentre in tema di tributi "armonizzati", avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto.

Accertamento a tavolino – Non è necessario il preventivo contraddittorio**Cassazione n. 12220 del 16/5/17**

Gli avvisi di accertamento conseguenti a verifiche fiscali eseguite nella sede dell'Ufficio (cosiddette verifiche "a tavolino") sulla base delle notizie e della documentazione fornita dallo stesso contribuente non sono illegittimi, se non preceduti dal contraddittorio endoprocedimentale.

Differentemente dal diritto dell'Unione europea, il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'Amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto. Ne consegue che, per:

- i tributi "non armonizzati", l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito;
- i tributi "armonizzati", avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede e al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto.

Pertanto, le garanzie fissate nell'art. 12, co. 7, della 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", ossia nelle ipotesi caratterizzate dall'autoritativa intromissione dell'Amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente alla diretta ricerca di elementi valutativi a lui sfavorevoli. L'obbligo del contraddittorio, dunque, non opera in ipotesi di controllo fiscale eseguito a seguito di acquisizione documentale ex art.32 D.P.R. n.600/1973.

STUDI DI SETTORE

Studi di settore – contraddittorio e valutazione delle prove del contribuente obbligatori

Cassazione n. 12631 del 19/5/17

I parametri o studi di settore, rappresentando la risultante dell'estrapolazione statistica di una pluralità di dati settoriali acquisiti su campioni di contribuenti e dalle relative dichiarazioni, rivelano valori che, quando eccedono il dichiarato, integrano il presupposto per il legittimo esercizio da parte dell'Ufficio dell'accertamento analitico-induttivo, ex art. 39, co. 1, lett. d), del D.P.R. n. 600/1973, che deve essere necessariamente svolto in contraddittorio col contribuente.

Nella fase amministrativa e, soprattutto, contenziosa:

- sul contribuente incombe l'onere di allegare e provare, senza limitazioni di mezzi e di contenuto, la sussistenza delle condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standards" o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, sì da giustificare un reddito inferiore a quello che sarebbe stato normale secondo la procedura di accertamento tributario standardizzato;
- all'ente impositore fa carico dimostrare l'applicabilità dello standard prescelto al caso concreto oggetto di accertamento, con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente.

L'esperimento del contraddittorio col contribuente e la puntuale valutazione delle relative risultanze, costituiscono elementi essenziali e imprescindibili della validazione, da parte del giudice, dell'accertamento fiscale basato sugli studi di settore, in quanto l'elaborazione statistica dei parametri, di per sé soggetta alle approssimazioni proprie dello strumento statistico, deve essere adeguata alla realtà reddituale del singolo contribuente, solo così potendo emergere gli elementi idonei a commisurare la presunzione alla concreta realtà economica dell'impresa.

La motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel mero rilievo dello scostamento dai parametri, ma deve essere integrata, anche sotto il profilo probatorio, con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente in sede di contraddittorio, soltanto così potendo emergere la gravità, precisione e concordanza attribuibile alla presunzione basata sui parametri e la giustificabilità di un onere della prova contraria a carico del contribuente.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Termine "lungo" di impugnazione delle sentenze – decorrenza dell'applicazione dei 6 mesi

Cassazione n. 12330 del 17/5/17

Per i giudizi introdotti in primo grado successivamente al 4/7/09, data di entrata in vigore della legge n. 69/2009, il termine "lungo" per la proposizione dell'appello è quello semestrale dalla pubblicazione della sentenza, ex art. 327 C.P.C. come risultante dalle modifiche apportate dall'art. 46, co. 17, della legge n. 69/2009.

PENALE

Omesso versamento di ritenute - presupposti**Cassazione n. 23161 dell'11/5/17**

La fattispecie penale prevista dal art. 10 bis del D.lgs. n. 74/2000, non coincide con quella dell'inadempimento all'obbligo di versamento delle ritenute operate sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti prevista dalla normativa tributaria, dovendosi ritenere diverso il termine per l'adempimento. Mentre la norma tributaria si riferisce alle ritenute operate mensilmente e fissa quale termine per il versamento delle stesse all'erario il giorno 16 del mese successivo, l'art. 10 bis ha ad oggetto le ritenute complessivamente operate nell'anno di imposta, cui si riferisce la soglia di punibilità fissata dalla norma, e prevede quale termine per l'adempimento quello stabilito per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta (30/9 dell'anno successivo), con la conseguenza che col maturare di tale scadenza si verifica l'evento dannoso per l'erario previsto dalla fattispecie penale. Sicché la condotta omissiva, che ha ad oggetto il versamento delle ritenute afferenti all'intero anno di imposta, si protrae fino alla scadenza del citato termine, che coincide con la data di commissione del reato, mentre a nulla rileva il già verificatosi inadempimento agli effetti fiscali. Il legislatore ha, in sostanza, considerato penalmente rilevanti non tanto le omissioni avvenute durante il periodo d'imposta quanto l'omesso versamento, in sede di dichiarazione annuale, delle ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituti ed, inoltre, ha richiesto la sussistenza del dolo generico facendo salvi quei comportamenti originati da provata dimenticanza o da sola colpa.

FISCALE – VARIE

Responsabilità del notaio – non si estende alle imposte complementari e suppletive**Cassazione n. 12257 del 17/5/17**

Il notaio è coinvolto nell'imposizione in quanto pubblico ufficiale rogante l'atto, ed obbligato a richiedere la registrazione. L'obbligo al pagamento viene posto a carico del notaio ex art.57 D.P.R. 131/86 nella sua qualità di responsabile d'imposta.

L'art. 57 cit. limita la responsabilità del notaio rogante al pagamento della sola imposta principale, non risultando il pubblico ufficiale gravato da responsabilità alcuna per l'imposta complementare e suppletiva.

In base all'art. 42, co.1 del D.P.R. n. 131/1986, l'imposta di registro liquidata dall'ufficio a seguito dell'accertata insussistenza dei presupposti del trattamento agevolato, applicato al momento della registrazione dell'atto di trasferimento della proprietà di un bene immobile, va qualificata come imposta "complementare"; non rientrando nelle altre specie dell'imposta "principale" (in quanto applicata in un momento successivo alla registrazione) e dell'imposta "suppletiva" (in quanto, rivedendo a posteriori il criterio di liquidazione in precedenza seguito, non è rivolta ad emendare errori od omissioni commessi dall'ufficio in sede di registrazione).

Tale conclusione non muta per effetto dell'adozione della procedura telematica di adempimento ex art. 3-ter D.lgs. 463/1997.

Il caso posto all'attenzione della Cassazione, infatti, riguardava un avviso di liquidazione ed irrogazione di sanzioni notificato al notaio per imposta di registro, ipotecaria e catastale relativa ad un atto pubblico di compravendita da questi registrato in via telematica, previa autoliquidazione dell'imposta principale dovuta.

Imposta di registro in misura fissa per l'atto di cessione del diritto di opzione attribuito ai soci**Cassazione n. 10240 del 26/4/17**

In tema di imposta di registro, l'atto di cessione del diritto di opzione attribuito ai soci ex art. 2441 c.c., in caso di mancato esercizio dello stesso da parte del cessionario, è sottoposto all'aliquota proporzionale del 3% di cui all'art. 9, Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131/1986 e non all'imposta fissa contemplata dall'art. 11 della stessa tabella, posto che, in tale ipotesi, non può parlarsi *stricto sensu* di negoziazione di partecipazioni societarie.