

Giuri Assist

Fiscal
Assist
Luglio



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

Giuri Assist

Iva

- 4 Per la detrazione occorre vi sia l'inerenza del bene comprato rispetto all'attività imprenditoriale - *Cassazione n. 17783 del 19/7/17*
- 4 **Obbligo di verifica in capo al cessionario/committente solo in presenza di indizi circa l'esistenza di irregolarità o di evasione** - *Cassazione n. 17290 del 13/7/17*
- 4 **Indebite detrazioni Iva – prova della natura fittizia delle operazioni** - *Cassazione n. 17152 dell'11/7/17*

Irap

- 5 **Cartella di pagamento impugnabile anche se emessa sulla base di quanto indicato in dichiarazione** - *Cassazione n. 16747 del 7/7/17*
- 5 **Irap – il giudicato esterno non ha effetti per altri anni d'imposta** - *Cassazione n. 17463 del 14/7/17*

Fiscalità persone fisiche

- 6 **Agevolazioni fiscali "prima casa" - Mancato trasferimento della residenza entro il termine di 18 mesi - Gravi condizioni di salute esistenti già al momento del rogito escludono la causa di forza maggiore** - *Cassazione n. 17225 del 12/7/17*

Accertamento questioni sostanziali

- 6 **Accertamento redditi di lavoro autonomo – la presunzione relativa ai versamenti sui c/c bancari permane** - *Cassazione n. 18801 del 28/7/17*
- 7 **Redditometro – acquisti in comunione legale – rileva la partecipazione all'atto e il pagamento del prezzo** - *Cassazione n. 17806 del 19/7/17*
- 7 **Redditometro – prova dell'esistenza di redditi esenti - Prelievi da conto societario - Assenza di delibera assembleare o di un conto finanziamenti a soci** - *Cassazione n. 14938 del 15/6/17*
- 8 **Mancata indicazione dell'aliquota applicata nell'atto di accertamento – se l'imposta è ad aliquota unica non rileva** - *Cassazione, n. 16772 del 7/7/17*
- 8 **Società a ristretta base sociale – se l'accertamento nei confronti della società è annullato non c'è presunzione di distribuzione di utili extracontabili ai soci** - *Cassazione n. 16818 del 7/7/17*
- 8 **Per l'applicazione dei parametri o degli studi di settore occorre attivare obbligatoriamente il contraddittorio** - *Cassazione n. 17500 del 14/7/17*

Accertamento questioni procedurali

- 9 **Schede carburante senza la firma del distributore e l'annotazione dei Km percorsi - carburante indeducibile ai fini delle imposte sui redditi e indetraibile ai fini Iva** - *Cassazione n. 16809 del 7/7/17*
- 9 **Motivazione della cartella di pagamento – quando è necessaria** - *Cassazione n. 17509 del 14/7/17*
- 10 **Notifica degli atti per le società in liquidazione** - *Cassazione n. 16824 del 7/7/17*
- 10 **Autorizzazione alle indagini bancarie – mancata esibizione e motivazione-** *Cassazione n. 17457 del 14/7/17*
- 10 **Per i tributi non armonizzati osservazioni e richieste entro 60 giorni solo per ispezione o verifica nei locali del contribuente** - *Cassazione n. 17686 del 17/7/17*

Contenzioso tributario

- 11 **L'eccezione di decadenza dal potere di accertamento non può essere presentata con “memoria aggiuntiva”** - *Cassazione n. 16803 del 7/7/17*
- 11 **Accertamenti nei confronti di società di persone – litisconsorzio necessario anche per chi ha prestato acquiescenza al provvedimento** - *Cassazione n. 16769 del 7/7/17*

Giuri Assist

- 11 **Il difensore domiciliatario non ha l'onere di comunicare il cambiamento d'indirizzo del proprio studio** - Cassazione n. 17717 del 18/7/17
- 12 **La prova da fornire per esenzioni e agevolazioni** - Cassazione n. 17456 del 14/7/17
- 12 **Si alla riproposizione in appello delle ragioni già svolte avanti il giudice di primo grado** - Cassazione n. 16905 del 7/7/17
- 12 **Eccezione di nullità nel giudizio tributario** - Cassazione n. 17807 del 19/7/17
- 12 **Le controversie in materia di cartelle di pagamento di natura tributaria appartengono alla giurisdizione delle Commissioni Tributarie** - Cassazione, Sez. Unite, n. 17328 del 13/7/17

Penale

- 13 **Occultamento/distruzione di scritture contabili – il reato è commesso se il contribuente non annota/conserva le fatture emesse – c'è dolo se il reato è commesso da un commercialista** - Cassazione n. 35173 del 18/7/17

Fiscale - varie

- 13 **Cessione di quote tra soci – l'imposta di registro si paga in misura fissa** - Cassazione n. 17511 del 14/7/17
- 14 **Tarsu - Iscrizione a ruolo avviene sulla base dei ruoli dell'anno precedente** - Cassazione n. 17292 del 13/7/17
- 14 **Recesso da società di persone – è opponibile solo se l'amministrazione finanziaria ne è a conoscenza** - Cassazione n. 17150 dell'11/7/17
- 14 **L'esenzione ICI spetta anche se il bene è utilizzato da un altro ente non commerciale strumentalmente collegato e appartenente alla stessa struttura del concedente** - Cassazione n. 17693 del 17/7/17

IVA

Per la detrazione occorre vi sia l'inerenza del bene comprato rispetto all'attività imprenditoriale**Cassazione n. 17783 del 19/7/17**

In base alla disciplina dettata dal D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 1, 4, 17 e 19, la qualità di imprenditore societario è condizione unicamente per rendere assoggettabile ad IVA le operazioni attive, mentre la compatibilità con l'oggetto sociale di spese relative alla compravendita e/o alla ristrutturazione di immobili costituisce, rispetto alla detraibilità del tributo assolto sulle operazioni passive, *"elemento puramente indiziario della loro inerenza all'effettivo esercizio dell'impresa valutabile, pertanto, dal giudice del merito, insieme con altre circostanze, idonee a formarne il convincimento circa l'effettiva inerenza delle medesime operazioni passive all'espletamento della progettata attività imprenditoriale, all'interno di un criterio di ripartizione che vede onerata della prova la società"* (Cass. Sez. 5, sent. n. 4157 del 2013).

Nel caso di specie la società, che non aveva mai svolto attività di compravendita di immobili, con due atti stipulati nella stessa data aveva acquistato alcuni immobili da una società (successivamente fallita) e li aveva contestualmente rivenduti ad altra società. La Corte ha ritenuto tale operazione posta al di fuori dell'attività d'impresa nonostante la società avesse aggiornato il proprio statuto il quale prevedeva in astratto anche tale attività. Dunque la Corte conferma la sentenza della Regionale laddove ha stabilito che *"trattasi di società non costruttrice di fabbricati, che ha effettuato un solo contestuale atto di acquisto e di rivendita degli stessi immobili, non riconducibile all'esercizio di vera e propria impresa, mancando i requisiti dell'abitudine e della professionalità, per cui la sua attività fuoriesce dall'ambito applicativo dell'IVA, secondo la previsione dell'art. 10, comma 8 bis, del d.P.R. n. 633 del 1972."*

Obbligo di verifica in capo al cessionario/committente solo in presenza di indizi circa l'esistenza di irregolarità o di evasione**Cassazione n. 17290 del 13/7/17**

Di norma, non è possibile esigere che il cessionario/committente, al fine di assicurarsi che non sussistano irregolarità o evasioni nella catena delle cessioni, verifichi che l'emittente della fattura correlata ai beni e ai servizi ne disponesse e fosse in grado di fornirli e che abbia soddisfatto i propri obblighi di dichiarazione e di pagamento dell'IVA, o che disponga dei relativi documenti (Cass. n. 24490/2015); tuttavia, continua a prospettarsi un obbligo di verifica in capo al cessionario/committente a fronte di indizi che gli consentano di sospettare l'esistenza appunto di irregolarità o di evasione; indizi, che devono essere allegati e provati dall'amministrazione in base ad elementi oggettivi, anche presuntivi (tra varie, Cass. n. 20059/2014, n. 15044/2014, n. 5404/2016).

Indebite detrazioni Iva – prova della natura fittizia delle operazioni**Cassazione n. 17152 dell'11/7/17**

In tema di IVA, qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, in quanto relative ad operazioni inesistenti:

- spetta all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è mai stata posta in essere, indicando gli elementi anche indiziari sui quali si fonda la contestazione, ma non anche quello di dimostrare la mala fede del contribuente, atteso che, una volta accertata l'assenza dell'operazione, non è configurabile la buona fede di quest'ultimo, che sa certamente se ed in quale misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per la quale ha versato il corrispettivo;
- è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili.

Pertanto, una volta che gli indizi utilizzati dall'ufficio, ad avviso del giudice del merito, considerati singolarmente e nel loro complesso, possiedano i prescritti caratteri di gravità, precisione e concordanza, relativamente alla fittizietà dell'operazione economica, con riferimento ai relativi costi che la società contribuente intenda portarsi in deduzione, secondo la giurisprudenza non solo nazionale ma anche comunitaria, ricade sul contribuente l'onere di fornire la prova piena in ordine all'esistenza effettiva, anche sul piano soggettivo, degli acquisiti operati e documentati dalle fatture in contestazione, o circa la sua buona fede in ordine al carattere fraudolento delle operazioni a monte del proprio acquisto.

IRAP

Cartella di pagamento impugnabile anche se emessa sulla base di quanto indicato in dichiarazione

Cassazione n. 16747 del 7/7/17

L'impugnazione della cartella esattoriale, emessa in seguito a procedura di controllo automatizzato ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 non è preclusa dal fatto che l'atto impositivo sia fondato sui dati evidenziati dal contribuente nella propria dichiarazione, in quanto tale conclusione presupporrebbe la irretrattabilità delle dichiarazioni del contribuente che, invece, avendo natura di dichiarazioni di scienza, sono ritrattabili in ragione della acquisizione di nuovi elementi di conoscenza o di valutazione.

Il contribuente può contestare la debenza del tributo, frutto di errore nella dichiarazione presentata, anche in sede d'impugnazione della cartella di pagamento - beninteso, qualora non abbia effettuato il versamento del tributo stesso lasciando poi spirare il termine di decadenza per il rimborso - "nonostante la scadenza del termine di cui all'art. 2, co. 8 bis, del D.P.R. n. 322/1998, atteso che le dichiarazioni dei redditi sono, in linea di principio, sempre emendabili, sin in sede processuale, ove per effetto dell'errore commesso derivi, in contrasto con l'art. 53 Cost., l'assoggettamento del dichiarante ad un tributo più gravoso di quello previsto dalla legge".

Irap – il giudicato esterno non ha effetti per altri anni d'imposta

Cassazione n. 17463 del 14/7/17

Non assume effetto vincolante nel giudizio concernente la debenza dell'Irap per un lavoratore autonomo il giudicato formatosi tra le medesime parti in relazione ad altro anno d'imposta, posto che tale effetto è limitato ai soli casi concernenti fatti aventi, per legge, efficacia permanente o pluriennale, di guisa che l'efficacia espansiva del giudicato deve essere esclusa per fattispecie coinvolgenti qualificazioni giuridiche che possono variare di anno in anno (in termini, Cass. n. 4832/2015).

Va dunque esclusa l'efficacia esterna del giudicato di annullamento in materia di Irap in una controversia relativa al medesimo tributo, ma per diversa annualità, attesa la potenziale variabilità, da anno in anno, degli elementi su cui si fonda la valutazione dell'autonoma organizzazione del professionista che costituisce il presupposto impositivo dell'Irap.

FISCALITÀ PERSONE FISICHE**Agevolazioni fiscali "prima casa" - Mancato trasferimento della residenza entro il termine di 18 mesi - Gravi condizioni di salute esistenti già al momento del rogito escludono la causa di forza maggiore*****Cassazione n. 17225 del 12/7/17***

Ai sensi del comma 2 bis, della nota all'art. 1 della tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986, la fruizione dell'agevolazione fiscale connessa all'acquisto della prima casa postula che l'acquirente abbia la residenza (o presti attività lavorativa) nel comune in cui è ubicato l'immobile ovvero che si impegni, in seno all'atto d'acquisto, a stabilirla in detto comune entro il termine di 18 mesi. La realizzazione dell'impegno di trasferire la residenza rappresenta, dunque, un elemento essenziale per il conseguimento del beneficio richiesto e provvisoriamente concesso dalla legge al momento della registrazione dell'atto e costituisce un vero e proprio obbligo del contribuente verso il fisco. Proprio perché inerente ad un comportamento del debitore, nella relativa valutazione va, quindi, tenuto conto della sopravvenienza di un caso di forza maggiore, e cioè di un ostacolo all'adempimento dell'obbligazione, caratterizzato dalla non imputabilità alla parte obbligata, e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento, essendo, per contro, irrilevanti le motivazioni soggettive relative al mancato trasferimento della residenza nel comune in cui è ubicato l'immobile.

Tale orientamento è stato di recente ribadito, con la precisazione che "in tema di benefici fiscali per l'acquisto della "prima casa", è consentito il mantenimento dell'agevolazione nei casi in cui il trasferimento della residenza nel comune ove è ubicato l'immobile non sia tempestivo per causa - sopravvenuta, imprevedibile e non addebitabile al contribuente - di forza maggiore, istituto il cui ambito applicativo non è limitato alle sole obbligazioni".

Nel caso di specie, il mancato trasferimento della residenza nei termini è stato giustificato con le particolari condizioni di salute dei contribuenti. In particolare, i coniugi acquirenti al momento del rogito erano, il primo, ottantenne e, la seconda, settantaseienne, e avevano comprovato le loro gravi patologie e l'impossibilità di dare corso al trasferimento della residenza nel termine di legge. Tuttavia, la fattispecie non è stata considerata "causa di forza maggiore" in quanto mancante del presupposto della posteriorità (rispetto all'atto) ed imprevedibilità dell'impedimento, stanti l'età avanzata e soprattutto le precarie condizioni di salute degli acquirenti già al momento del rogito.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI**Accertamento redditi di lavoro autonomo – la presunzione relativa ai versamenti sui c/c bancari permane*****Cassazione n. 18801 del 28/7/17***

La presunzione legale di cui all'art. 32 del D.P.R. n. 600/1973 nelle indagini finanziarie sui c/c dei lavoratori autonomi opera relativamente ai versamenti non giustificati effettuati sul c/c bancario dal lavoratore autonomo.

Nonostante alcune precedenti pronunce della stessa Cassazione avessero affermato che la presunzione legale non potesse più operare né con riferimento ai versamenti né ai prelevamenti, la sentenza in esame ha precisato che la censura della Corte Costituzionale n.228/2014 riguardava solo i prelevamenti e non anche i versamenti; per questi ultimi la presunzione relativa di cui all'art. 32 consente l'emissione di accertamenti fondati su versamenti non giustificati.

Redditometro – acquisti in comunione legale – rileva la partecipazione all'atto e il pagamento del prezzo**Cassazione n. 17806 del 19/7/17**

Ai fini dell'accertamento sintetico di cui all'art. 38 del D.P.R. n. 600/1973 in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, l'esborso per l'acquisto di un bene in comunione legale può legittimamente essere considerato dall'Amministrazione finanziaria come sostenuto esclusivamente dal partner che abbia da solo stipulato il contratto e pagato il prezzo, salva la prova contraria da parte del contribuente, atteso che dal regime della comunione legale non deriva alcuna presunzione relativamente alla provenienza comune delle somme utilizzate per i nuovi acquisti.

Infatti, non vi è alcuna certezza che il nuovo bene, pur ricadendo nella comunione legale, sia acquistato con provvista comune, potendo provenire il danaro utilizzato da uno solo dei coniugi - situazione che, peraltro, risponde alla stessa ratio dell'istituto, che è quella di far beneficiare il coniuge economicamente più debole delle possibilità economiche dell'altro.

In tale situazione di incertezza gli unici elementi indiziari che, *prima facie* e secondo *l'id quod plerumque accidit*, possono essere valorizzati ai fini dell'accertamento sintetico di cui all'art. 38 del D.P.R. n. 600/1973 sono costituiti, pertanto,

- dalla effettiva partecipazione all'atto e;
- dal pagamento del prezzo,

sicché, laddove uno soltanto dei coniugi stipuli formalmente il contratto e in quell'occasione sostenga materialmente l'esborso, l'Amministrazione finanziaria può legittimamente procedere all'accertamento sintetico nei suoi confronti, salva la possibilità della prova contraria che incombe, anche in considerazione del principio di vicinanza della prova, sul contribuente, il quale può allegare e dimostrare non solo che la provvista è costituita da redditi esenti, ma anche eventualmente che è costituita da redditi comuni o di titolarità esclusiva dell'altro coniuge.

Redditometro – prova dell'esistenza di redditi esenti - Prelievi da conto societario - Assenza di delibera assembleare o di un conto finanziamenti a soci**Cassazione n. 14938 del 15/6/17**

La determinazione effettuata con metodo sintetico, sulla base degli indici previsti dai decreti ministeriali del 10/9 e 19/11/92, riguardanti il cd. redditometro, dispensa l'Amministrazione da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori-indice della capacità contributiva, sicché è legittimo l'accertamento fondato su essi, restando a carico del contribuente posto nelle condizione di difendersi dalla contestazione dell'esistenza di quei fattori, l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore.

La prova documentale contraria ammessa per il contribuente non riguarda la sola disponibilità di redditi esenti o di redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, ma anche l'entità di tali redditi e la durata del loro possesso, che costituiscono circostanze sintomatiche del fatto che la spesa contestata sia stata sostenuta proprio con redditi esenti o soggetti a ritenuta fonte a titolo d'imposta.

Nel caso di specie, a fronte dell'esistenza di fattori indici di capacità contributiva (disponibilità a titolo di abitazione principale di immobile di 170 mq, e di una autovettura Jaguar di grossa cilindrata, nonché la fruizione di collaborazioni domestiche, per circa 1.300 ore annue, incrementi patrimoniali e di una assicurazione incendi), il contribuente non ha offerto una prova contraria idonea in particolare, della disponibilità di "redditi esenti o già assoggettati ad imposta".

Infatti, il contribuente aveva giustificato i maggiori redditi con finanziamenti erogati da parte della S.r.l. di cui il contribuente era socio ed amministratore, ma tale finanziamenti non sarebbero stati adeguatamente documentati.

In particolare, è stata ritenuta, in tal senso insufficiente la prova, posto che, pur risultando l'effettuazione "da conti correnti o dalla cassa della società" di numerosi prelievi", non esisteva alcuna delibera assembleare di elargizione di finanziamenti a favore dei soci o di distribuzione di utili a favore dei soci ovvero non c'era traccia "di un conto finanziamento a favore dei soci", nonché non era stato provato che quei prelievi, quand'anche effettuati dal contribuente, fossero stati "destinati alle sue esigenze personali di vita anziché effettuati per esigenze della società stessa"; neppure era stato dimostrato che "tali somme costituissero redditi dichiarati e già tassati in capo alla società".

Mancata indicazione dell'aliquota applicata nell'atto di accertamento – se l'imposta è ad aliquota unica non rileva

Cassazione, n. 16772 del 7/7/17

In tema di imposte sui redditi, in relazione ad imposte ad aliquota unica (nella fattispecie Irpeg), il precetto normativo di cui all'art. 42 del D.P.R. n. 600/1973, relativo ai contenuti obbligatori dell'avviso di accertamento, deve ritenersi soddisfatto anche con la sola indicazione dell'imponibile e dell'imposta liquidata, considerata la semplicità con la quale, in presenza di quegli elementi, il contribuente può risalire alla aliquota applicata. Del tutto irrazionale sarebbe, infatti, un'interpretazione della norma che facesse discendere da una omissione puramente formale, perché assolutamente priva di rilievo sostanziale, la nullità dell'accertamento, prevista, invece, laddove l'atto impositivo presenti ben più rilevanti carenze.

Società a ristretta base sociale – se l'accertamento nei confronti della società è annullato non c'è presunzione di distribuzione di utili extracontabili ai soci

Cassazione n. 16818 del 7/7/17

Il passaggio in giudicato della sentenza che ha annullato l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società di capitale a ristretta base sociale, impedisce che possa operare la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili; a tal fine, infatti, 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.

Ne discende che il giudicato formatosi sulla sentenza di merito che ha annullato l'accertamento posto a carico della società non può non riverberare i propri effetti anche su quello conseguentemente emesso a carico del socio per il recupero a tassazione del maggior reddito di capitale induttivamente determinato in ragione della presunzione della distribuzione dei maggiori utili; ciò 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 infondato l'avviso di accertamento verso quest'ultimo, di cui è venuto meno il presupposto.

Per l'applicazione dei parametri o degli studi di settore occorre attivare obbligatoriamente il contraddittorio

Cassazione n. 17500 del 14/7/17

In adesione ai principi fissati dalle sezioni unite con le sentenze n. 26635, 26636, 26637 e 26638/09, la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è determinata ex lege dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli standard in sé considerati - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività -, ma nasce in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente (che può, tuttavia, restare inerte, assumendo le conseguenze, sul piano della valutazione, di questo atteggiamento);

esito che, essendo alla fine di un percorso di adeguamento della elaborazione statistica degli standard alla concreta realtà economica del contribuente, deve far parte (e condiziona la congruità) della motivazione dell'accertamento (Cass. 12 febbraio 2016, n. 2808).

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI

Schede carburante senza la firma del distributore e l'annotazione dei Km percorsi - carburante indeducibile ai fini delle imposte sui redditi e indetraibile ai fini Iva

Cassazione n. 16809 del 7/7/17

Con riferimento alle modalità di documentazione degli acquisti di carburante per autotrazione, il D.P.R. n. 444/1997 prescrive l'istituzione di apposite schede carburante conformi al modello allegato al Regolamento (art. 1), le quali devono contenere tutti i dati indicati nell'art.2, devono recare la firma di convalida dell'addetto al distributore apposta all'atto di ogni rifornimento (art. 3), devono contenere l'annotazione del numero dei Km percorsi dal veicolo alla fine del mese o del trimestre (art. 4).

L'adempimento di tali prescrizioni costituisce condizione imprescindibile sia per la deducibilità del costo ai fini della determinazione del reddito di impresa o di lavoro autonomo, sia ai fini della detraibilità dell'Iva assolta sugli acquisti di carburante. Gli adempimenti prescritti non ammettono equipollenti e non possono essere sostituito dalla mera contabilizzazione delle operazioni nelle scritture contabili dell'impresa.

Motivazione della cartella di pagamento – quando è necessaria

Cassazione n. 17509 del 14/7/17

La cartella esattoriale che non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria, deve essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo, e contenere, quindi, gli elementi indispensabili per consentire al contribuente di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione.

Con riguardo, in particolare, alla motivazione delle cartelle di pagamento emesse in seguito alla liquidazione delle imposte dovute in base alle dichiarazioni, ai sensi degli artt. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633/1972, bisogna distinguere a seconda che la liquidazione:

1. si sovrapponga alla dichiarazione del contribuente oppure;
2. si risolva in una rettifica dei risultati della stessa, che comporti una pretesa ulteriore da parte dell'amministrazione finanziaria.

Nel primo caso, l'ufficio procede alla liquidazione delle imposte dovute sulla base dei dati forniti dallo stesso contribuente nella propria dichiarazione o rinvenibili negli archivi dell'anagrafe tributaria, cosicché, dato che il contribuente è già in grado di conoscere i presupposti della pretesa tributaria, l'obbligo di motivazione della cartella può essere assolto mediante il mero richiamo alla dichiarazione.

Nel secondo caso, si è in presenza di un'attività impositiva vera e propria, per definizione rientrante in quella di accertamento, sicché la cartella di pagamento deve essere motivata come l'avviso di accertamento, con l'indicazione dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche poste a fondamento della pretesa tributaria, dovendosi rendere il contribuente edotto di tali presupposti e ragioni.

Notifica degli atti per le società in liquidazione**Cassazione n. 16824 del 7/7/17**

Gli atti tributari devono essere notificati al contribuente persona giuridica presso la sede della stessa (nel regime anteriore alle modifiche introdotte con la legge n. 263/2005), secondo la disciplina dell'art. 145, co.1, C.P.C. e, solo qualora tale modalità risulti impossibile, in base al successivo co.3 del medesimo art. 145, la notifica potrà essere eseguita, ai sensi degli artt. 138, 139 e 141 C.P.C., alla persona fisica che rappresenta l'ente. Ne deriva che la messa in liquidazione della società non costituisce circostanza da sola sufficiente ad esonerare l'Ufficio dall'obbligo di tentare dapprima la notifica presso la sede sociale, con la conseguenza che la notifica di un avviso di accertamento eseguita direttamente al liquidatore è da ritenersi nulla (Cass. n. 8649 del 15/4/2001; Cass. n. 15856 del 7/7/2009; Cass. n. 7161 del 23/3/2007).

Autorizzazione alle indagini bancarie – mancata esibizione e motivazione**Cassazione n. 17457 del 14/7/17**

L'autorizzazione ai fini dell'espletamento delle indagini bancarie, prescritta dall'art. 32 del D.P.R. n. 600/1973, in materia di imposte dirette e dall'art. 51 del D.P.R. n. 633/1972 in materia di IVA, risponde a finalità di mero controllo delle dichiarazioni e dei versamenti d'imposta e non richiede alcuna motivazione. Ne discende che la mancata esibizione della stessa all'interessato non comporta l'illegittimità dell'avviso di accertamento fondato sulle risultanze delle movimentazioni bancarie acquisite dall'Ufficio o dalla G.d.F. potendo l'illegittimità essere dichiarata solo nel caso in cui dette movimentazioni siano state acquisite in materiale mancanza dell'autorizzazione, e sempre che tale mancanza abbia prodotto un concreto pregiudizio per il contribuente. È stato, inoltre, osservato che, l'autorizzazione necessaria agli uffici per l'espletamento di indagini bancarie non deve essere corredata dall'indicazione dei motivi, non solo perché in relazione ad essa la legge non dispone alcun obbligo di motivazione, a differenza di quanto invece stabilito per gli accessi e le perquisizioni domiciliari, ma anche perché la medesima, nonostante il *nomen iuris* adottato, esplicando una funzione organizzativa, incidente esclusivamente nei rapporti tra uffici, e avendo natura di atto meramente preparatorio, inserito nella fase di iniziativa del procedimento amministrativo di accertamento, non è nemmeno qualificabile come provvedimento o atto impositivo, tipologie di atti per le quali, rispettivamente, l'art. 3, co. 1, della legge n. 241/1990 e l'art. 7, della legge 212/2000, prevedono l'obbligo di motivazione.

Per i tributi non armonizzati osservazioni e richieste entro 60 giorni solo per ispezione o verifica nei locali del contribuente**Cassazione n. 17686 del 17/7/17**

Ai tributi cd. non armonizzati (come, nel caso di specie, le imposte dirette), il termine dilatorio di 60 giorni previsto dalla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7 (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), si applica solo ai casi ivi espressamente contemplati di accesso, ispezione o verifica nei locali del contribuente (che espressamente prevedono la sottoscrizione e consegna del processo verbale di chiusura delle operazioni svolte, D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 52, comma 6, e D.P.R. n. 600 del 1973, art. 33, comma 1) e non anche agli accertamenti cd. "a tavolino", effettuati cioè in Ufficio, in base a notizie e documenti di supporto acquisiti presso pubbliche amministrazioni o presso terzi, o fornite dallo stesso contribuente mediante la compilazione di questionari o in sede di colloquio presso l'Ufficio - come è per le indagini finanziarie D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 32, effettuate nella fattispecie in esame - in tal senso militando univocamente sia il dato testuale della norma che le peculiarità delle verifiche in loco (Cass. S.U. nn. 24823/15, 18184/13; ex multis, Sez. Trib. nn. 5632/15, 16036/15, 15744/16, 24199/16, 24368/16).

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

L'eccezione di decadenza dal potere di accertamento non può essere presentata con "memoria aggiuntiva"**Cassazione n. 16803 del 7/7/17**

In tema di contenzioso tributario, la decadenza dell'Amministrazione dal potere di accertamento, non rilevabile d'ufficio in quanto rimessa alla disponibilità della parte, non può essere eccepita dal contribuente mediante la presentazione di motivi aggiunti, in quanto l'integrazione dei motivi di ricorso è consentita dall'art. 24, co. 2 del D.lgs. n. 546/1992, soltanto in relazione alla contestazione di documenti depositati dalla controparte e fino ad allora non conosciuti e, siccome tale ultima disposizione pone una preclusione processuale, non può essere ricollegato alcun effetto sanante al comportamento dell'Amministrazione di accettazione del contraddittorio nel merito.

Accertamenti nei confronti di società di persone – litisconsorzio necessario anche per chi ha prestato acquiescenza al provvedimento**Cassazione n. 16769 del 7/7/17**

In materia tributaria, l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni di cui all'art. 5 del Tuir, e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, comporta che il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società, riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci - salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali - sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio e il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio.

L'inscindibilità del rapporto sostanziale richiede la necessaria partecipazione dei litisconsorti necessari in tutti i gradi del giudizio, senza che a tanto possa ostare l'eventuale acquiescenza alla sentenza emessa in primo grado da alcuno di essi, la quale, in una situazione di litisconsorzio necessario, da un lato, non può comportare la formazione di un giudicato inconcepibile nei confronti di alcuni soltanto dei litisconsorti e non di altri, dall'altro, e per ciò stesso, non può ovviamente valere ad escludere che, ai sensi dell'art. 331 C.P.C., il contraddittorio vada integrato nei confronti di tutti i soci, impugnanti o meno (l'integrazione del contraddittorio postulando, anzi, per definizione, la mancata impugnazione da parte di taluno dei litisconsorti).

Il difensore domiciliatario non ha l'onere di comunicare il cambiamento d'indirizzo del proprio studio**Cassazione n. 17717 del 18/7/17**

Nel processo tributario, l'onere di notificare alle controparti costituite le variazioni del domicilio eletto o della residenza o della sede è previsto dal D.lgs. n. 546 del 1992, art. 17, comma 1, per il domicilio autonomamente eletto dalla parte, mentre l'elezione di domicilio operata presso lo studio del procuratore ha la mera funzione d'indicare la sede dello studio di quest'ultimo, sicché il difensore domiciliatario non ha, a sua volta, l'onere di comunicare il cambiamento d'indirizzo del proprio studio, spettando, invece, al notificante effettuare apposite ricerche per individuare il nuovo luogo di notificazione, ove quello a sua conoscenza sia mutato, salva la legittimità della notifica o comunicazione dell'atto presso la segreteria della commissione tributaria ai sensi del medesimo art. 17, comma 3, in caso di esito negativo di tali indagini (Sez. 6 - 5, n. 13238 del 27/06/2016);

La prova da fornire per esenzioni e agevolazioni**Cassazione n. 17456 del 14/7/17**

Chi vuole far valere una forma di esenzione o di agevolazione qualsiasi deve provare, quando sul punto vi è contestazione, i presupposti che legittimano la richiesta della esenzione o della agevolazione (ex plurimis, Cass., sez. trib., 30-11-2012, n. 21406).

In particolare, per la fruizione della agevolazione di cui alla L. n. 383 del 2001, art. 4, i S.A.L. (stati di avanzamento dei lavori) rappresentano l'unico strumento in grado di determinare l'importo dell'investimento commisurato all'ammontare dei corrispettivi liquidati, in quanto documenti attestanti l'avvenuta esecuzione di una certa quantità di lavoro al fine della determinazione degli importi dovuti dal committente all'appaltatore. In definitiva, solo al momento dell'approvazione dei singoli stati di avanzamento, a seguito della verifica dei lavori in concreto realizzati e della quantificazione delle somme dovute per il pagamento delle singole partite, restano accertati i costi dell'appalto soggetti a detassazione ai sensi del citato art. 4.

Si alla riproposizione in appello delle ragioni già svolte avanti il giudice di primo grado**Cassazione n. 16905 del 7/7/17**

In tema di contenzioso tributario, la riproposizione, a supporto dell'appello, delle ragioni già svolte avanti il giudice di primo grado e da quest'ultimo disattese, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, atteso il carattere devolutivo pieno, nel processo tributario, dell'appello, mezzo quest'ultimo non limitato al controllo di vizi specifici, ma rivolto ad ottenere il riesame della causa nel merito (Sez. 6-5, n. 1200 del 22/01/2016).

Eccezione di nullità nel giudizio tributario**Cassazione n. 17807 del 19/7/17**

In tema di contenzioso tributario, affinché sussista l'obbligo del giudice di esaminare l'eccezione di nullità relativa di un atto processuale, è necessario che la deduzione della medesima avvenga nella prima istanza successiva all'atto viziato o alla notizia di esso, restando altrimenti sanata e non potendo più essere eccepita dalla parte che, non opponendosi nella prima difesa successiva all'atto, ha implicitamente rinunciato a farla valere (ai sensi dell'art. 157, comma 2, c.p.c., applicabile al giudizio tributario in virtù del rinvio di cui all'art. 1, comma 2 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546).

Le controversie in materia di cartelle di pagamento di natura tributaria appartengono alla giurisdizione delle Commissioni Tributarie**Cassazione, Sez. Unite, n. 17328 del 13/7/17**

Secondo consolidato orientamento delle Sezioni unite, la giurisdizione si ripartisce fra giudice ordinario e tributario a seconda della natura del credito azionato: le controversie in tema di cartelle di pagamento di natura tributaria, trattandosi di crediti erariali appartengono alla giurisdizione delle Commissioni Tributarie, stabilita in generale per "tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati" (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 1, che menziona espressamente all'art. 19, tra gli atti impugnabili, "il ruolo e la cartella di pagamento").

PENALE

Occultamento/distruzione di scritture contabili – il reato è commesso se il contribuente non annota/conserva le fatture emesse – c'è dolo se il reato è commesso da un commercialista**Cassazione n. 35173 del 18/7/17**

Costituisce reato di occultamento delle scritture contabili obbligatorie l'emissione e la consegna da parte del commercialista di fatture attive a terzi senza che le stesse siano conservate e annotate sui registri.

In tema di reati tributari l'art. 10 del D.lgs. n.74/2000 prevede che salvo che il fatto costituisca più grave reato, è punito con la reclusione da un 1 e 6 mesi a 6 anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari.

Tale disposizione è stata ritenuta applicabile al caso di un commercialista che aveva emesso fatture che non erano state conservate e annotate, con la conseguenza che la contabilità obbligatoria era stata istituita, ma non era nella sua disponibilità.

In particolare, è stato affermato che l'impossibilità di ricostruire il reddito o il volume di affari a causa della distruzione o dall'occultamento di documenti contabili, non deve essere intesa in senso assoluto, ma sussiste, anche se la ricostruzione è possibile acquisendo presso terzi la documentazione mancante.

Pertanto, il reato è integrato in tutti i casi in cui la distruzione o l'occultamento della documentazione contabile dell'impresa non consenta o renda difficoltosa la ricostruzione delle operazioni, mentre è escluso solo se il risultato economico può essere accertato in base ad altra documentazione conservata dal contribuente stesso e senza necessità di reperire ulteriori elementi di prova (nella fattispecie la documentazione era stata rinvenuta presso terzi).

È stato, altresì, precisato, che:

- la sola condotta di non stampare la documentazione, costituisce occultamento della stessa agli accertatori;
- la professione di commercialista, in un simile reato, di per sé, configura il dolo.

FISCALE – VARIE

Cessione di quote tra soci – l'imposta di registro si paga in misura fissa**Cassazione n. 17511 del 14/7/17**

Il verbale di conciliazione avente ad oggetto una cessione di quote tra soci deve essere tassato in misura fissa. Il verbale di conciliazione giudiziale deve essere tassato con l'imposta di registro adeguata al contenuto dell'accordo che vi è recepito. L'art. 37 D.P.R. n.131/1986 equipara la conciliazione giudiziale alla sentenza passata in giudicato, ma detta equiparazione deve essere coordinata con le previsioni di tariffa, le quali, rapportandosi al contenuto economico dell'atto, esprimono gli indici di capacità contributiva.

Pertanto, è infondata la pretesa erariale di tassare il verbale di conciliazione con l'aliquota proporzionale del 3% prevista per la «condanna al pagamento di somme» (art. 8 tariffa parte I). Detta pretesa astrae il negozio conciliativo dalla causa societaria. L'obbligo pecuniario del socio corrisponde alla liquidazione della quota sociale dell'altro socio, sicché, trattandosi essenzialmente dell'assegnazione della titolarità aziendale a un socio, l'imposta di registro deve liquidarsi in misura fissa ex art. 4 tariffa parte I.

Tarsu - Iscrizione a ruolo avviene sulla base dei ruoli dell'anno precedente**Cassazione n. 17292 del 13/7/17**

In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), l'art. 72, co. 1, del D.lgs. n. 507/1993, attribuisce ai Comuni la facoltà eccezionale, non suscettibile di applicazioni estensive, di procedere direttamente alla liquidazione della tassa ed alla conseguente iscrizione a ruolo sulla base dei ruoli dell'anno precedente, purché sulla base di dati ed elementi già acquisiti e non soggetti ad alcuna modificazione o variazione, sicché, salvo il caso di omessa denuncia o incompleta dichiarazione da parte del contribuente, non occorre la preventiva notifica di un atto di accertamento. Ne consegue che l'iscrizione a ruolo della Tarsu in un determinato anno non necessita della previa notifica di avviso di accertamento, se è già avvenuta l'iscrizione a ruolo per gli anni precedenti.

Recesso da società di persone – è opponibile solo se l'amministrazione finanziaria ne è a conoscenza**Cassazione n. 17150 dell'11/7/17**

Il socio di società di persone, in caso di recesso o cessione della quota, è responsabile per le tutte le obbligazioni sociali, e perciò anche tributarie, esistenti al giorno dello scioglimento del rapporto sociale, sicché la sua responsabilità è diretta ancorché sussidiaria ex art. 2304 c.c..

Nei confronti dei terzi lo scioglimento del rapporto prende data solo dal momento in cui diventa ad essi opponibile, nelle forme previste dalla legge.

In particolare, il regime di cui agli artt. 2290 e 2300 c. c. - in forza del quale il socio di una S.n.c. che cede la propria quota risponde, nei confronti dei terzi, delle obbligazioni sociali sorte fino al momento in cui la cessione sia stata iscritta nel registro delle imprese o fino al momento anteriore in cui il terzo sia venuto a conoscenza della medesima - è di generale applicazione, non riscontrandosi alcuna disposizione di legge che ne circoscriva la portata al campo delle obbligazioni di origine negoziale, con esclusione di quelle che trovano la loro fonte nella legge.

Pertanto, il recesso di cui non sia stata data pubblicità, ai sensi dell'art. 2290 c. c. co. 2, non è opponibile ai terzi, non producendo esso i suoi effetti al di fuori dell'ambito societario.

L'esenzione ICI spetta anche se il bene è utilizzato da un altro ente non commerciale strumentalmente collegato e appartenente alla stessa struttura del concedente**Cassazione n. 17693 del 17/7/17**

Con riferimento a un caso di immobile utilizzato in base a un contratto a titolo gratuito da parte di un ente che costituiva un'articolazione dell'ente proprietario e utilizzava il bene, in attuazione dei compiti istituzionali dell'ente concedente, è stato chiarito che, in tema di imposta comunale sugli immobili, l'esenzione di cui al D.lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. a), spetta non soltanto se l'immobile è direttamente utilizzato dall'ente possessore (nella specie, una fondazione di religione e di culto) per lo svolgimento di compiti istituzionali, ma anche se il bene, concesso in comodato gratuito, sia utilizzato da un altro ente non commerciale per lo svolgimento di attività meritevoli previste dalla norma agevolativa, al primo strumentalmente collegato ed appartenente alla stessa struttura del concedente (Cass. n. 25508/15, Cass. ord.n. 14667/16).