

Giuri Assist

Fiscal
Assist
Ottobre



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 di impresa

- 4 | Ammortamento costi autovetture da noleggio – il coefficiente è del 25% - *Cassazione n. 23145 del 4/10/17*
- 4 | Autovetture immatricolate “uso ufficio” – la rimovibilità del kit è determinante ai fini della indeducibilità dei costi - *Cassazione n. 23362 del 6/10/17*
- 5 | Accantonamento a fondo rischi per spese per personale dipendente in occasione di rinnovi contrattuali – non è deducibile – lo storno è tassabile come sopravvenienza attiva - *Cassazione n. 23812 dell'11/10/17*

Iva

- 6 | Rimborsi IVA - Il garante non può rifiutare l'adempimento se l'imposta è caducata o estinta - *Cassazione n. 20657 del 31/8/17*
- 6 | Nomina del rappresentante fiscale ai fini IVA - *Cassazione n. 20035 dell'11/8/17*
- 6 | Omessa registrazione contratto locazione immobiliare - *Cassazione n. 20858 del 6/9/17*
- 6 | Omesso invio dichiarazione fiscale - *Cassazione n. 24535 del 18/10/17*
- 7 | Omesso invio dichiarazioni e cumulo giuridico - *Cassazione n. 24649 del 19/10/17*
- 7 | Premio fedeltà procacciatore d'affari - *Cassazione n. 25260 del 25/10/17*
- 7 | Il curatore fallimentare deve provare l'effettività del credito - *Cassazione n. 23643 del 9/10/17*

Irap

- 7 | Irap – spese per compensi corrisposti a terzi – non denotano necessariamente autonoma organizzazione - *Cassazione n. 23350 del 6/10/17*

Accertamento questioni sostanziali

- 8 | Società estinta cancellata dal registro delle imprese – Capacità processuale - Effetto successorio per i debiti insoddisfatti - *Cassazione n. 23029 del 2/10/17*
- 8 | Assegnazione casa coniugale – a chi è attribuita la capacità contributiva ai fini del redditometro - *Cassazione n. 23349 del 6/10/17*
- 9 | Accertamento lavoratori autonomi - prelievi dal conto irrilevanti anche prima del 2014 – *Cassazione n. 23162 del 4/10/17*
- 9 | Studi di settore – valenza probatoria dello scostamento dai valori dichiarati rispetto agli standard - *Cassazione n. 23819 dell'11/10/17*
- 10 | Intermediazione illecita di manodopera – le conseguenze fiscali - *Cassazione n. 23386 del 6/10/17*
- 10 | Redditometro – sono esclusi i cavalli “da passeggio” - *Cassazione n. 22386 del 26/9/17*
- 10 | Costi di regia addebitati dalla capogruppo – le condizioni per la deducibilità - *Cassazione n. 23164 del 4/10/17*
- 11 | ASD – l'esclusione dalle assemblee dei minori tesserati perché non hanno capacità di agire costituisce assenza di “democraticità della vita associativa” necessaria per mantenere le agevolazioni tributarie - *Cassazione 23228 del 4/10/17*
- 11 | Redditometro - il preliminare non basta a provare la spesa - *Cassazione n. 23348 del 6/10/17*

Accertamento questioni procedurali

- 12 | Dichiarazioni del contribuente non trasfuse nel PVC – non possono essere utilizzate nell'accertamento - necessità di un PVC per le contestazioni riferite ad annualità diversa da quella oggetto di verifica - *Cassazione n. 24636 del 19/10/17*

Giuri Assist

- 12 | **Accesso nei locali del contribuente – è necessaria l'autorizzazione del giudice** - Cassazione n. 23824 del 11/10/17
- 12 | **Documenti rinvenuti presso terzi legittimano l'accertamento** - Cassazione n. 24534 del 18/10/17
- 12 | **Accertamento nei confronti dell'ex socio di società di persone - legittimo anche se l'atto è notificato alla società dopo la cessione della quota** - Cassazione n. 24537 del 18/10/17
- 12 | **Accertamento – l'accesso non sempre garantisce il termine dei 60 giorni per la notifica dell'atto** - Cassazione n. 25044 del 23/10/17

Penale

- 13 | **Le scelte di natura imprenditoriale non sono scriminanti per l'omesso versamento IVA** - Cassazione n. 39500 del 29/8/17

Contenzioso

- 13 | **Imposta di registro - Notifica al notaio rogante** - Cassazione n. 23230 del 4/10/17
- 13 | **Legittima la notifica dell'atto all'erede minorenni** - Cassazione n. 23389 del 6/10/17

Fiscale - varie

- 13 | **Contributi Inps - iscrizione dei soci alla gestione separata non obbligatoria se la S.n.c. si limita a locare l'immobile** - Tribunale del Lavoro di Cassino, sentenza del 3/7/17
- 14 | **L'area d'insistenza di un fabbricato di (c.d. unità collabenti - categoria F/2) non soggetti a ICI – non tassabili come area edificabile** - Cassazione n. 23801 dell'11/10/17
- 14 | **Efficacia delle variazioni della rendita catastale** - Cassazione n. 20463 del 28/8/17

REDDITO D'IMPRESA

Ammortamento costi autovetture da noleggio – il coefficiente è del 25%**Cassazione n. 23145 del 4/10/17**

L'attività di autonoleggio non può qualificarsi quale autoservizio pubblico e, pertanto, per l'ammortamento del costo dei beni materiali strumentali impiegati nell'esercizio di una attività (le auto) non è applicabile il coefficiente di ammortamento del 30%, bensì il minore coefficiente di ammortamento del 25%.

La Tabella dei coefficienti di ammortamento dei beni materiali allegata al D.M. 31.12.88, al Gruppo XVIII, specie 6a, 7a, 8a e 9a, stabilisce nella misura del 30% il coefficiente di ammortamento del costo della autovetture utilizzate per "Servizi di trasporto persone con autovettura da piazza e da rimessa" - voce "Autovetture in genere (servizio pubblico)"; con decreto ministeriale del 7.11.1992 è stata aggiunta la voce residuale "autoveicoli, motoveicoli e simili" per la quale è previsto il coefficiente di ammortamento del 25%.

Il maggiore coefficiente del 30% è applicabile all'ammortamento del costo della autovetture impiegate per la prestazione di un servizio (pubblico) di trasporto persone da piazza e da rimessa.

A norma dell'art. 1 co. 2 della legge n. 21/1992 (legge quadro per il trasporto di persone mediante autoservizi pubblici non di linea) costituiscono autoservizi pubblici non di linea il servizio di taxi con autovettura (trasporto "da piazza") ed il servizio di noleggio autovettura con conducente (trasporto "da rimessa").

L'attività di noleggio di autovetture senza conducente non è una attività di prestazione di servizi e non integra un contratto di trasporto, ma si sostanzia nella stipula di contratti di locazione con il quale il noleggiatore concede l'utilizzo di una cosa mobile (autovettura) all'altra parte per un determinato periodo e verso un determinato corrispettivo.

Poiché l'applicazione del maggiore coefficiente di ammortamento del 30% è previsto in riferimento alle sole autovetture utilizzate per il servizio pubblico di trasporto persone da piazza e da rimessa, la diversa attività di autonoleggio (senza conducente) ricade nella applicazione del coefficiente di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali impiegati nell'esercizio di una attività commerciale, determinato nella misura del 25% alla voce generica "autoveicoli, motoveicoli e simili".

Autovetture immatricolate "uso ufficio" – la rimovibilità del kit è determinante ai fini della indeducibilità dei costi**Cassazione n. 23362 del 6/10/17**

Per le autovetture immatricolate a uso ufficio la piena strumentalità del veicolo, con conseguente integrale deducibilità dei costi e piena detraibilità dell'Iva è preclusa dalla rimovibilità del kit (che risultava dalle indagini della G.d.F.) che viene installato dagli allestitori per assegnare all'autovettura le caratteristiche del cosiddetto "uso ufficio".

È quindi l'elemento della "permanenza" delle speciali attrezzature posizionate nel veicolo che appare decisivo per qualificarne la particolare natura, a nulla rilevando la buona fede dell'acquirente che aveva fatto legittimo affidamento sull'annotazione evidenziata nella carta di circolazione.

L'art. 54, co. 1, lett. g) del Codice della strada, correlato all'elencazione contenuta nell'art. 203, co. 2, del regolamento al codice, nell'indicare i presupposti necessari per il riconoscimento del diritto alla detrazione dell'Iva e alla deduzione dei costi prevede che sono autoveicoli per uso speciale i "veicoli caratterizzati dall'essere muniti permanentemente di speciali attrezzature e destinati prevalentemente al trasporto proprio".

Su tali veicoli è consentito il trasporto del personale e dei materiali connessi col ciclo operativo delle attrezzature e di persone e cose connesse alla destinazione d'uso delle attrezzature stesse. La norma agevolatrice, attribuendo rilevanza ai fini delle agevolazioni fiscali all'installazione permanente delle attrezzature montate per rendere il veicolo ad uso ufficio, rende irrilevante la eventuale situazione psicologica di buona fede dell'utilizzatore, ma, in relazione alla lettera e alla ratio del beneficio, prende in esame la condizione oggettiva del veicolo.

La sentenza della CTR ha quindi ritenuto l'inesistenza dei presupposti applicativi dell'agevolazione e ha disapplicato il provvedimento omologativo emesso dalla Motorizzazione Civile, siccome *contra legem*.

Accantonamento a fondo rischi per spese per personale dipendente in occasione di rinnovi contrattuali – non è deducibile – lo storno è tassabile come sopravvenienza attiva

Cassazione n. 23812 dell'11/10/17

L'art. 107, co. 4 del Tuir stabilisce che non sono ammesse deduzioni per accantonamenti diversi da quelli espressamente considerati dalle disposizioni del Tuir, cosicché eventuali stanziamenti a fondi diversi da quelli previsti dalle citate disposizioni - come nel caso di specie un accantonamento a fondo rischi per le presumibili spese per personale dipendente in occasione di rinnovi contrattuali - costituiscono accantonamenti fiscalmente non riconosciuti e quindi indeducibili, con la conseguenza che:

- le quote accantonate costituiscono variazioni in aumento del risultato civilistico rilevante ai fini della determinazione del reddito d'impresa imponibile;
- l'utilizzo del fondo deve essere ricompreso tra le variazioni in diminuzione del risultato di periodo in cui tale utilizzo si è manifestato, mentre se viene azzerato (come nel caso di specie), l'accantonamento del fondo costituisce una sopravvenienza attiva, ex art. art. 88, Tuir e, quindi, un componente positivo di reddito.

La società contribuente, nel riconoscere di avere dedotto negli anni degli accantonamenti che deducibili non erano, lamenta che l'Agenzia ha considerato tassabile la sopravvenienza attiva derivante dallo storno del relativo fondo rischi posto che il rischio non si è poi tramutato in onere, eccependo che dal momento che l'accantonamento (irregolarmente dedotto) non era deducibile, la sopravvenienza attiva non doveva essere tassata.

La cassazione nel prendere atto che i costi indeducibili non erano stati ripresi a tassazione in quanto riferiti ad annualità prescritte, conferma la tassazione della sopravvenienza attiva con la motivazione che i costi in questione sono stati (comunque) dedotti e dunque il loro azzeramento deve essere tassato.

IVA

Rimborsi IVA - Il garante non può rifiutare l'adempimento se l'imposta è caducata o estinta**Cassazione n. 20657 del 31/8/17**

La polizza fideiussoria prevista dall'art. 38-bis del D.P.R. n. 633/1972, al fine di consentire al contribuente il rimborso delle eccedenze IVA risultanti dalla dichiarazione annuale in forma accelerata (ossia senza preventivo riscontro della spettanza) e consistente nell'obbligo per la società di assicurazione di versare le somme richieste dall'ufficio, a meno che non vi abbia già provveduto il contribuente, configura un contratto autonomo di garanzia che, diversamente dal modello tipico della fideiussione, è connotato dalla non accessorialità dell'obbligazione di garanzia rispetto all'obbligazione garantita; pertanto, qualora al contribuente, che abbia ottenuto il rimborso, sia successivamente notificato avviso di rettifica che esclude il relativo diritto e al garante venga domandata la restituzione delle somme rimborsate, questi non può rifiutare l'adempimento in base al rilievo che l'imposta si sia caducata o estinta neppure per condono, consentendogli tale evento soltanto di ripetere quanto versato ove l'obbligazione tributaria risulti effettivamente estinta.

Nomina del rappresentante fiscale ai fini IVA**Cassazione n. 20035 dell'11/8/17**

La nomina del rappresentante fiscale Iva, oltre che nelle forme previste dall'art. 53 del D.P.R. n. 633/1972 (la rappresentanza deve risultare da atto pubblico, da scrittura privata registrata o da lettera annotata in apposito registro, in data anteriore a quella in cui è avvenuto il passaggio dei beni, presso l'ufficio competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante o del rappresentato), può risultare anche dalla comunicazione all'Ufficio ai sensi dell'art. 35 stesso D.P.R., con la dichiarazione di inizio attività, e ciò persino in riferimento a periodi d'imposta anteriori a quelli in relazione ai quali tale facoltà fosse espressamente prevista, a seguito della modifica introdotta dal sopravvenuto art. 1 del D.P.R. n. 441/1997, che ha avuto solo natura integrativa e ricognitiva della previgente disciplina poiché l'invariata ratio delle disposizioni in esame, afferente i profili probatori più che costitutivi del rapporto in questione (vista la possibilità, già prevista dall'art. 53, che la rappresentanza risultasse anche da mera annotazione in apposito registro) era ed è quella di renderne tempestivamente edotta, con la necessaria certezza, l'amministrazione finanziaria.

Omessa registrazione contratto locazione immobiliare**Cassazione n. 20858 del 6/9/17**

La mancata registrazione del contratto di locazione immobiliare determina la nullità dello stesso sanabile tuttavia retroattivamente provvedendo alla registrazione tardiva.

Omesso invio dichiarazione fiscale**Cassazione n. 24535 del 18/10/17**

Il contribuente è sanzionato per l'omessa dichiarazione anche qualora abbia denunciato per truffa l'intermediario (nel caso di specie, dottore commercialista) inadempiente. Infatti, la causa di non punibilità in favore del cliente opera soltanto nel caso in cui dimostri di aver consegnato al consulente la provvista per il pagamento delle imposte.

Omesso invio dichiarazioni e cumulo giuridico**Cassazione n. 24649 del 19/10/17**

È applicabile il cumulo giuridico di cui all'art. 12, D.lgs. n. 472/1997 per le sanzioni per l'omessa/ritardata trasmissione di più dichiarazioni fiscali da parte dell'intermediario o del soggetto che presta l'assistenza fiscale.

Premio fedeltà procacciatore d'affari**Cassazione n. 25260 del 25/10/17**

Non è detraibile l'IVA relativa ai premi fedeltà riconosciuti ai procacciatori d'affari al raggiungimento di un determinato fatturato. Trattasi, infatti, di un contratto atipico non sinallagmatico, per il quale non sussiste alcun obbligo di "fare" a carico del soggetto destinatario del premio, che può attivarsi o meno ai fini del relativo conseguimento.

Il curatore fallimentare deve provare l'effettività del credito**Cassazione n. 23643 del 9/10/17**

Nel giudizio riguardante il provvedimento negativo sulla richiesta di rimborso IVA, il Curatore fallimentare ha l'onere di provare l'effettività del credito, non potendosi ritenere sufficiente la mera esposizione in dichiarazione (Nel caso di specie, la CTR "avrebbe dovuto verificare in concreto e nel merito l'assolvimento dell'onere probatorio da parte della Curatela fallimentare con specifico riguardo alle produzioni documentali richieste dall'art. 38-bis del D.P.R. 633/1972, non potendosi limitare al rilievo della compilazione del rigo VX4 della dichiarazione correlativa").

IRAP**Irap – spese per compensi corrisposti a terzi – non denotano necessariamente autonoma organizzazione****Cassazione n. 23350 del 6/10/17**

A integrare il presupposto impositivo costituito dalla sussistenza di una autonoma organizzazione, non basta il riscontro di una serie di parcelle emesse nei confronti del ricorrente accomunate dal fatto che tutte operavano la ritenuta fiscale alla fonte, posto che potrebbero non essere state emesse per prestazioni professionali di cui il contribuente aveva usufruito nell'ambito della propria attività professionale.

Tali elementi di fatto non sono idonei a formulare un giudizio circa la sussistenza del presupposto dell'autonoma organizzazione sotto il profilo dell'avvalersi di attività di collaborazione esterna.

Infatti, i costi sostenuti dal contribuente, nel caso di specie, non afferivano a parcelle professionali riferibili ad attività di collaborazione svolta in suo favore (non si trattava cioè di compensi a collaboratori), bensì al pagamento di attività professionale svolta nel suo interesse in un contezioso civile in cui il contribuente era parte per la gestione contabile per € 513,01 e di un'unica sporadica spesa per incarico di domiciliazione legale che come tale ha i caratteri dell'occasionalità.

In linea generale, dunque, è stato confermato che i costi per prestazioni di terzi devono essere apprezzati alla luce del principio enunciato nella decisione delle Sezioni Unite (Cassazione. n. 9451/2016) secondo il quale con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto dall'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997 - ricorre quando il contribuente;

a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;

- b) 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 espleti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI

Società estinta cancellata dal registro delle imprese – Capacità processuale - Effetto successorio per i debiti insoddisfatti

Cassazione n. 23029 del 2/10/17

1. Con riguardo all'effetto estintivo delle società (sia di persone che di capitali) derivante dalla cancellazione dal registro delle imprese l'art. 28, co.4 del D.lgs. n. 175/2014, non ha valenza interpretativa (neppure implicita) né efficacia retroattiva, sicché il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495 c.c., co. 2 — operante nei confronti dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione indicati nello stesso comma, con riguardo a tributi o contributi — si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese sia presentata il 13/12/14, o successivamente;
2. In tema di contenzioso tributario, la cancellazione dal registro delle imprese, con estinzione della società prima della notifica dell'avviso di accertamento e dell'instaurazione del giudizio di 1° grado, determina il difetto della sua capacità processuale e il difetto di legittimazione a rappresentarla dell'ex liquidatore, sicché eliminandosi ogni possibilità di prosecuzione dell'azione, consegue l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata, ricorrendo un vizio insanabile originario del processo, che avrebbe dovuto condurre da subito a una pronuncia declinatoria di merito trattandosi di impugnazione improponibile, poiché l'inesistenza del ricorrente è rilevabile anche d'ufficio, non essendovi spazio per ulteriori valutazioni circa la sorte dell'atto impugnato, proprio per il fatto di essere stato emesso nei confronti di un soggetto già estinto. Ciò vale con riferimento sia a diverse tipologie di enti collettivi (società di capitali, società di persone, associazioni non riconosciute) che a diverse tipologie di atti (avvisi di accertamento, cartelle di pagamento);
3. L'estinzione della società non determina l'estinzione dei debiti insoddisfatti nei confronti dei terzi, verificandosi un fenomeno di tipo successorio sui generis, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono ma si trasferiscono ai soci, i quali possono in quanto tali essere chiamati a risponderne — però secondo le ordinarie regole di legittimazione attiva e passiva, e senza il litisconsorzio necessario con la società, ove questa sia già estinta — nei limiti di quanto riscosso in sede di liquidazione, ovvero illimitatamente, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti pendente societate.

Assegnazione casa coniugale – a chi è attribuita la capacità contributiva ai fini del redditometro

Cassazione n. 23349 del 6/10/17

Ai fini del redditometro al coniuge assegnatario della casa coniugale in sede di separazione va attribuita la disponibilità del 100% dell'immobile anche qualora la residenza sia trasferita altrove.

Accertamento lavoratori autonomi - prelievi dal conto irrilevanti anche prima del 2014**Cassazione n. 23162 del 4/10/17**

In tema di accertamento nei confronti di professionisti e piccoli artigiani sono irrilevanti i prelievi ingiustificati effettuati sul conto corrente bancario. La Cassazione richiamando la pronuncia del 24/9/14 con cui la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 32 del D.P.R. n. 600/1973 nella parte in cui prevede la presunzione di imputazione dei prelevamenti operati sui c/c bancari ai ricavi conseguiti nell'attività di lavoratore autonomo, ha confermato che nell'accertamento condotto sulla base della verifica dei movimenti bancari, in assenza di documenti contabili, è possibile prendere in considerazione i versamenti bancari, mentre deve essere esclusa la rilevanza dei prelievi bancari, posto che è arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati siano destinati a un investimento nell'ambito dell'attività professionale e che questo investimento, a sua volta, sia produttivo di un reddito.

Siccome la presunzione suddetta non opera, costituisce onere dell'Amministrazione finanziaria di provare che i prelevamenti ingiustificati dal c/c bancario, non annotati nelle scritture contabili, siano stati utilizzati dal professionista per acquisti riguardanti la produzione del reddito, conseguendone dei ricavi.

In considerazione dell'efficacia retroattiva delle pronunce di illegittimità costituzionale (se non nei casi di rapporti esauriti in modo definitivo), tale principio opera anche a fattispecie ante 2014.

Studi di settore – valenza probatoria dello scostamento dai valori dichiarati rispetto agli standard**Cassazione n. 23819 dell'11/10/17**

L'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 ex lege determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli standard in sé considerati - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività - ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente.

In tale sede, quest'ultimo ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli standard o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello standard prescelto e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente.

L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli standard al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, restando inerte. In tal caso, però, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli standard, dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito. La Cassazione ha altresì affermato che i parametri:

- rappresentano un supporto per l'attività accertatrice, ma non possono costituire uno strumento autonomo di quantificazione dei ricavi;

- non sono, per sé stessi, presunzioni semplici, ma lo divengono solo a seguito del contraddittorio con il contribuente, da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, al fine di dare a quest'ultimo la facoltà di contestarne l'applicazione, provando le circostanze concrete che giustificano lo scostamento della propria posizione reddituale, con ciò costringendo l'ufficio - ove non ritenga attendibili le allegazioni di parte - ad integrare la motivazione dell'atto impositivo indicando le ragioni del suo convincimento.

Intermediazione illecita di manodopera – le conseguenze fiscali

Cassazione n. 23386 del 6/10/17

In caso di intermediazione illecita di manodopera a sensi della Legge n. 1369/1960, i lavoratori sono considerati ex tunc a tutti gli effetti, anche tributari, alle dipendenze dell'utilizzatore, con la conseguente esclusione, già in astratto, di qualsivoglia operazione avente ad oggetto le loro prestazioni di lavoro. Il che per conseguenza elide l'insorgenza del presupposto impositivo dell'iva (presunto rapporto di subappalto)

Visto che i lavoratori per legge sono considerati alle dipendenze dell'imprenditore che ne abbia utilizzato effettivamente le prestazioni, soltanto sull'utilizzatore gravano gli obblighi in materia di trattamento economico e normativo, nonché fiscale, scaturenti dal rapporto di lavoro, sicché egli non può portare in deduzione ai fini Irap, quale componente negativa di reddito, le spese per il personale dipendente, ai sensi dell'art. 5, co. 3, del D.lgs. n. 446/1997.

Sull'imprenditore appaltante o interponente che abbia utilizzato effettivamente le prestazioni, incombono, oltre che gli obblighi di trattamento economico e normativo scaturenti dal rapporto di lavoro, altresì gli obblighi in materia di assicurazioni sociali e quelli fiscali del datore di lavoro; sicché a carico del medesimo soggetto, in ragione di detto rapporto, sussistono gli obblighi del sostituto d'imposta, stabiliti dall'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973, per le ritenute d'acconto sulle retribuzioni.

Redditometro – sono esclusi i cavalli “da passeggio”

Cassazione n. 22386 del 26/9/17

Ai fini del redditometro costituisce indice di capacità contributiva, ai sensi del D.M. 10/9/92, non il generico possesso di cavalli, ma solo di quelli “da equitazione” (categoria in cui sono compresi sia i cavalli da concorso ippico sia quelli da maneggio) o “da corsa”, in ragione della particolare cura ed addestramento che gli stessi richiedono. Per contro, è stato escluso che costituisca indice di particolare capacità contributiva il possesso di cavalli qualificati come “fatrici adibiti a passeggiate”.

Costi di regia addebitati dalla capogruppo – le condizioni per la deducibilità

Cassazione n. 23164 del 4/10/17

Con specifico riguardo alla materia dei costi c.d. infragruppo (ovvero laddove la società capofila di un gruppo d'imprese decida di fornire servizi o curare direttamente le attività di interesse comune alle società del gruppo, ripartendone i costi fra di esse, al fine di coordinare le scelte operative delle aziende formalmente autonome e ridurre i costi di gestione attraverso economie di scala), costituisce ius receptum il principio per cui *"l'onere della prova in ordine all'esistenza ed all'inerenza dei costi sopportati incombe sulla società che affermi di aver ricevuto il servizio, occorrendo, affinché il corrispettivo riconosciuto alla capogruppo sia deducibile ai fini delle imposte dirette e l'IVA contestualmente assolta sia detraibile, che la controllata tragga dal servizio remunerato un'effettiva utilità e che quest'ultima sia obiettivamente determinabile e adeguatamente documentata"* (v. Cass. nn. 23027/2015, 8808/2012, 11949/2012, 14016/1999).

In tal senso è ritenuta legittima la prassi amministrativa (C.M. n. 32/9/2267 del 22/9/80) che, al di là della forfetizzazione percentuale dei costi riaddebitati dalla capogruppo alle controllate, subordina la deducibilità dei costi derivanti da accordi contrattuali sui servizi prestati dalla controllante (*sharing agreements*) all'effettività e all'inerenza della spesa all'attività d'impresa esercitata dalla controllata e al reale vantaggio che deriva a quest'ultima, non ritenendosi sufficiente l'esibizione del contratto riguardante le prestazioni di servizi fornite dalla controllante alle controllate e la fatturazione dei corrispettivi, ma richiedendosi la specifica allegazione di quegli elementi necessari per determinare l'utilità effettiva o potenziale conseguita dalla consociata che riceve il servizio (Cass. n. 16480/2014).

ASD – l'esclusione dalle assemblee dei minori tesserati perché non hanno capacità di agire costituisce assenza di "democraticità della vita associativa" necessaria per mantenere le agevolazioni tributarie

Cassazione 23228 del 4/10/17

Le agevolazioni tributarie in favore degli enti di tipo associativo non commerciale, come le associazioni sportive dilettantistiche senza scopo di lucro, dall'art. 148 del Tuir, si applicano solo a condizione che le associazioni interessate si conformino alle clausole riguardanti la vita associativa, da inserire nell'atto costitutivo o nello statuto.

In particolare, devono essere rispettate le regole normative dettate al fine del riconoscimento del regime fiscale agevolato, con particolare riguardo alla democrazia interna.

A tal fine, la minore età degli associati di una ASD non può essere utilizzata come circostanza per escluderli dalla vita associativa perché in tal modo si lede il diritto a parteciparvi, ancorché rappresentati da chi ne ha la potestà genitoriale. Tale circostanza non può costituire un'eccezione giuridicamente corretta, in quanto è del tutto incontestato che la rappresentanza ex lege dei soggetti minori spetta ai soggetti esercitanti la responsabilità genitoriale.

In mancanza della capacità di agire in quanto minori, per i giovani atleti i diritti partecipativi vanno esercitati dai genitori, ex art. 320 c.c.

Redditometro - il preliminare non basta a provare la spesa

Cassazione n. 23348 del 6/10/17

Ai fini dell'accertamento del reddito con il cd. redditometro ai fini della prova dell'erogazione di spesa per incrementi patrimoniali che costituisce effettiva e attuale espressione di capacità economica, l'accertamento deve basarsi sulla diretta dimostrazione della effettiva erogazione della spesa e laddove il pagamento del prezzo non è avvenuto, l'acquisto non denota una reale disponibilità economica. Pertanto, la mera conclusione di un contratto preliminare di vendita con previsione del pagamento del prezzo differito nel tempo, non comportando un effettivo esborso di spesa perché non ancora sostenuta dal contribuente nell'anno di imposta, non costituisce esborso di spesa per incremento patrimoniale.

Nel caso di specie la pretesa impositiva dell'ufficio era basata su un presunto incremento patrimoniale connesso all'acquisto di un immobile da parte del contribuente, acquisto non perfezionatosi perché non ancora sostenuta la "spesa" in mancanza del pagamento del prezzo per l'anno di imposta a cui si riferiva l'accertamento con metodo sintetico.

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI**Dichiarazioni del contribuente non trasfuse nel PVC – non possono essere utilizzate nell'accertamento - necessità di un PVC per le contestazioni riferite ad annualità diversa da quella oggetto di verifica****Cassazione n. 24636 del 19/10/17**

È illegittimo l'accertamento basato su confessioni rese dal contribuente durante l'accesso e relative ad annualità diverse rispetto a quelle contestate qualora non venga emesso un apposito PVC.

Nel caso di specie il contribuente era stato oggetto di un accesso presso la sede dell'impresa per verificare l'anno 2006 al termine del quale è stato rilasciato un PVC con contestazioni relative a tale annualità.

Nel successivo avviso di accertamento è stata contestata non solo l'evasione Irap relativamente all'anno 2006, oggetto di verifica, ma anche per il 2004, accertato sulla base di dichiarazioni del contribuente, che in sede di accesso aveva ammesso l'omessa tenuta di scritture contabili relative a quest'ultima annualità.

La Cassazione ha affermato la necessità di consegnare al contribuente un altro PVC, specifico per la contestazione dell'Irap relativa al 2004, per consentire l'esercizio del diritto al contraddittorio preventivo.

Accesso nei locali contribuente – è necessaria l'autorizzazione del giudice**Cassazione n. 23824 del 11/10/17**

L'accesso nei locali adibiti all'esercizio di attività commerciale, agricola, artistica o professionale, ovvero a uso promiscuo, nonché ad abitazione del contribuente, può essere effettuato, in presenza di gravi indizi di violazione della legge fiscale, previa autorizzazione del Procuratore della Repubblica.

Documenti rinvenuti presso terzi legittimano l'accertamento**Cassazione n. 24534 del 18/10/17**

È legittimo l'accertamento a carico di un imprenditore qualora la G.d.F. rinvenga presso terzi documenti extracontabili da cui è possibile ricostruire un maggior reddito.

Accertamento nei confronti dell'ex socio di società di persone – legittimo anche se l'atto è notificato alla società dopo la cessione della quota**Cassazione n. 24537 del 18/10/17**

È legittimo l'accertamento emesso nei confronti dell'ex socio di società di persone ancorché l'atto sia notificato solo alla società dopo la cessione della quota posto che il contribuente ha sempre la possibilità di consultare la documentazione e di prendere visione anche dell'atto presupposto.

Accertamento – l'accesso non sempre garantisce il termine dei 60 giorni per la notifica dell'atto**Cassazione n. 25044 del 23/10/17**

È legittimo l'accertamento emesso prima di 60 giorni dall'ispezione se l'atto impositivo è basato essenzialmente sui documenti trasmessi dal contribuente all'Agenzia, posto che, nonostante l'accesso, sostanzialmente si tratta pur sempre di un accertamento a tavolino che non sottostà alle garanzie sui tempi sancite dallo Statuto del contribuente.

PENALE

Le scelte di natura imprenditoriale non sono scriminanti per l'omesso versamento IVA**Cassazione n. 39500 del 29/8/17**

L'IVA è un'imposta percepita da terzi, ma da versare all'Erario, sicché è dovere dell'imprenditore operare la scelta del rinvio del versamento in un quadro di ragionevolezza economica che, salvo eventi imprevedibili, sia tale da far ordinariamente presumere che il versamento, con l'aggiunta dei previsti interessi, possa sempre posticipatamente avvenire. Laddove tale ragionevolezza sia esclusa, l'imprenditore assume coscientemente (e dolosamente) il rischio di non ottemperare al versamento del dovuto. Nel sanzionare penalmente l'omesso versamento dell'IVA a debito, se di importo superiore alla soglia di legge, il legislatore ha inteso anteporre il versamento stesso a qualsiasi altra scelta imprenditoriale - pagamento di stipendi, fornitori, pregressi debiti erariali - privilegiando quindi il pagamento dell'IVA, scelta che risponde a criteri di priorità non sindacabili in questa sede e che non viola norme di rango costituzionale.

CONTENZIOSO

Imposta di registro - Notifica al notaio rogante**Cassazione n. 23230 del 4/10/17**

In tema di imposta di registro, è legittima la notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta effettuata dall'Amministrazione finanziaria nei confronti del notaio che ha registrato l'atto, poiché lo stesso, ai sensi dell'art. 57 del D.P.R. n. 131/1986, è obbligato al relativo pagamento in solido con i soggetti nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, mentre l'Amministrazione ha la facoltà di scegliere l'obbligato al quale rivolgersi, senza essere tenuta a notificare l'avviso anche agli altri. Il pagamento effettuato dal notaio comporta, inoltre, la definizione del rapporto tributario anche nei confronti dei predetti soggetti, i quali non possono chiedere il rimborso dell'imposta, dovendosi presumere che siano stati informati della notifica ed abbiano deciso di non impugnare l'avviso di liquidazione, ma, eventualmente, hanno titolo per far valere le proprie ragioni opponendosi all'azione di regresso o di rivalsa del coobbligato adempiente.

Legittima la notifica dell'atto all'erede minorenni**Cassazione n. 23389 del 6/10/17**

È legittima la notifica dell'avviso di accertamento al minorenni che ha accettato l'eredità paterna con beneficio d'inventario.

FISCALE – VARIE

Contributi Inps - iscrizione dei soci alla gestione separata non obbligatoria se la S.n.c. si limita a locare l'immobile**Tribunale del Lavoro di Cassino, sentenza del 3/7/17**

Non ricorre l'obbligo di iscrizione alla "Gestione commercianti" qualora la S.n.c. si limiti a riscuotere i canoni di locazione di un immobile di cui è intestataria senza però svolgere alcune attività commerciale, neppure di intermediazione immobiliare.

L'iscrizione alla Gestione Commercianti dei soci di una società è obbligatoria solo qualora si realizzino congiuntamente le condizioni oggettive e soggettive previste dalla legge:

- lo svolgimento di attività rientranti nel cd. settore terziario, come per esempio quelle commerciali, turistiche, intermediazione e prestazione di servizi finanziari, etc.;
- la partecipazione «con carattere di abitudine e prevalenza all'attività dell'azienda» da parte dei titolari stessi.

Tuttavia, ove l'attività svolta dalla società di persone consista esclusivamente nella locazione di un immobile, l'attività stessa non rientra nel cd. settore terziario, mancando qualsiasi attività di scambio e/o di prestazione di servizi.

Al riguardo, è stata richiamata la pronuncia della Cassazione n. 3145/2013, secondo cui l'obbligo di iscrizione alla gestione assicurativa degli esercenti attività commerciali sorge nel caso di effettivo svolgimento di attività commerciale, che non ricorre nell'ipotesi in cui la società di persone, di cui il preteso contribuente è socio, si limiti a locare immobili di proprietà e a percepire il relativo canone di locazione, atteso che la locazione di beni immobili può costituire attività commerciale ai fini previdenziali solo ove venga esercitata nell'ambito di una più ampia attività di prestazione di servizi, quale attività di intermediazione immobiliare.

L'area d'insistenza di un fabbricato di (c.d. unità collabenti - categoria F/2) non soggetti a ICI – non tassabili come area edificabile

Cassazione n. 23801 dell'11/10/17

In tema di imposta comunale sugli immobili, il fabbricato accatastato come unità collabente, ossia diroccato e tuttavia non demolito (categoria F/2), oltre a non essere tassabile come fabbricato in quanto privo di rendita, non è tassabile neppure come area edificabile, fino a quando l'eventuale demolizione restituisca autonomia all'area fabbricabile, che da allora è tassabile come tale, fino al subentro della tassazione del fabbricato ricostruito.

Il regime tributario del fabbricato inagibile si diversifica in rapporto all'incidenza del deterioramento sulle potenzialità funzionali e reddituali del bene, le quali costituiscono indice di capacità contributiva:

- il fabbricato semplicemente inagibile ha una potenzialità marginale e pertanto sconta l'imposta con riduzione del 50% (art. 8, co. 1, d.lgs. 504/1992);
- il fabbricato collabente è privo di ogni potenzialità ed è pertanto esente da imposta, fin quando l'eventuale demolizione restituisca autonomia all'area fabbricabile, che da allora va tassata come tale, fino al subentro della tassazione del fabbricato ricostruito (art. 5, co. 6, d.lgs. 504/1992).

Efficacia delle variazioni della rendita catastale

Cassazione n. 20463 del 28/8/17

Il principio secondo cui le variazioni della rendita catastale hanno efficacia a decorrere dall'anno successivo alla data in cui sono annotate negli atti catastali non si applica quando si tratti di modifiche dovute a "correzioni di errori materiali di fatto, anche se sollecitate all'ufficio dal contribuente" (18023/2004; Cass. n. 15560/2009, Cass. n. 25328/2010), si riferisce al caso in cui tale errore di fatto sia compiuto dall'ufficio e risulti evidente e incontestabile, avendolo riconosciuto lo stesso Ufficio.

Tale indirizzo, pertanto, non può trovare applicazione al caso in cui il preteso errore che ha originato il procedimento DOCFA di rettifica della rendita catastale sia stato commesso dai contribuenti.