

Giuri Assist

Fiscal
Assist
Settembre 2020



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

Reddito d'impresa

- 4 | **Saldo attivo da rivalutazione da affrancare al netto dell'imposta sostitutiva** - Cassazione n. 19772 del 22/9/20
- 4 | **Contratto "stock lending agreement" (prestito di titoli contro pagamento di una commissione) – la commissione non è deducibile** - Cassazione n. 20424 del 28/9/20
- 5 | **Detrazioni per spese di riqualificazione energetica di immobili esistenti – immobili concessi in locazione da società immobiliare** - Cassazione n. 20315 del 25/9/20

Iva

- 6 | **Buoni acquisto e Iva che il venditore deve versare** - Cassazione n. 20167 del 25/09/20
- 6 | **Iva – cessione di immobile verso prestazione di servizi – è permuta** - Cassazione n. 19930 del 23/09/20
- 6 | **Iva – rapporti tra imprese consorziate e società consortile** - Cassazione n. 19786 del 22/09/20
- 6 | **Società estinte – sulla responsabilità Iva dei liquidatori non c'è retroattività** - Cassazione n. 19008 del 14/9/20
- 7 | **Soggetto legittimato al rimborso del credito IVA di una società estinta** - Cassazione n. 19641 del 21/9/20
- 7 | **Costi addebitati a società del gruppo per prestazioni acquistate in favore dei dipendenti a titolo di premi** - Cassazione n. 20591 del n. 29/9/20

Irap

- 7 | **Irap – deducibili i contributi repertoriali dei notai** - Cassazione n. 18395 del 5/9/20

Accertamento questioni sostanziali

- 8 | **Classamento catastale - presupposti dell'accertamento** - Cassazione n.18615 del 7/9/20
- 8 | **Sono utilizzabili i dati che emergono dal conto corrente di famiglia** - Cassazione n. 19386 del 17/9/20
- 9 | **Accertamento con adesione non applicabile all'atto che contesta sanzioni** - Cassazione n. 20864 del 30/09/20
- 9 | **Lavoratori autonomi - operazioni bancarie di prelievo dai conti correnti** - Cassazione n. 20841 del 30/09/20

Accertamento questioni procedurali

- 9 | **Mancata certificazione delle ritenute – è necessaria una verifica analitica – la prova "a campione" è esclusa** - Cassazione n. 25988 del 15/9/20
- 10 | **La cartella di pagamento non deve indicare il criterio di liquidazione degli interessi** - Cassazione n. 20310 del 25/9/20
- 10 | **Società di capitali a ristretta base sociale - accertamento utili extracontabili - è presupposto dell'accertamento presuntivo nei riguardi del singolo socio** - Cassazione n. 19360 n. 17/9/20

Contenzioso tributario

- 10 | **Impugnabile il diniego di interpello disapplicativo di norme elusive** - Cassazione n. 18962 dell'11/09/20
- 11 | **Autotutela – è consentita una sola istanza avverso lo stesso atto** - Cassazione n. 20200 del 25/09/20

Giuri Assist

- 11 | **Sanzioni doganali – no alle “violazioni continuate”** - *Cassazione 19633 del 21/09/20*
- 11 | **Spese processuali – potere discrezionale del giudice** - *Cassazione n. 19628 del 18/9/20*

Penale tributario

- 11 | **Indebite compensazioni – ne risponde anche il commercialista** - *Cassazione n. 26087 del 16/9/20*

Fiscale -Varie

- 12 | **Agevolazioni Imu prima casa – è necessario che nell’abitazione dimori tutto il nucleo familiare** - *Cassazione n. 20130 del 24/9/20*

REDDITO D'IMPRESA

Saldo attivo da rivalutazione da affrancare al netto dell'imposta sostitutiva**Cassazione n. 19772 del 22/9/20**

L'affrancamento del saldo attivo derivante dalla rivalutazione dei beni d'impresa (nel caso specifico quella della legge n.266/2005) iscritto nel passivo di bilancio mediante imputazione a capitale ovvero accantonato in apposita riserva in sospensione di imposta, deve essere effettuato al netto dell'imposta sostitutiva. Richiamando un suo precedente (sentenza n. 9509/2018) la Cassazione ha confermato tale orientamento evidenziando che l'art. 4, co. 1, del regolamento attuativo (D.M. 86/2002), prevede che anche ai fini fiscali il saldo attivo risultante dalla rivalutazione è costituito dall'importo iscritto nel passivo del bilancio o rendiconto in contropartita dei maggiori valori attribuiti ai beni rivalutati e, al netto dell'imposta sostitutiva, deve essere imputato al capitale o accantonato in una apposita riserva ai sensi dell'art. 13, co. 1, della legge n. 342/2000. Si evince, dunque, da tale prescrizione che il saldo attivo di rivalutazione deve trovare collocazione in bilancio "al netto" e non "al lordo" dell'imposta sostitutiva pagata per la rivalutazione medesima. Posto che la base imponibile per la diversa imposta sostitutiva di affrancamento è costituita dal saldo attivo di rivalutazione così descritto (art. 1, co. 472, cit.) risulta, conseguentemente, come tale imposta sostitutiva di affrancamento debba essere riscossa appunto al netto della imposta sostitutiva di rivalutazione sul maggior valore dei beni.

È stata, dunque, di nuovo disattesa la tesi dell'amministrazione finanziaria - già dedotta nella circolare AE n.18 del 13/6/06 - secondo cui la base imponibile andrebbe considerata al lordo dell'imposta sostitutiva, in forza di quanto stabilito nell'articolo 4, co. 2 del D.M. citato. Quest'ultima prescrizione regolamentare stabilisce, infatti, che il saldo attivo di rivalutazione concorre a formare la base imponibile della società, ai fini delle imposte sul reddito, "aumentato dell'imposta sostitutiva"; ma ciò soltanto nelle ipotesi indicate nell'art. 13, co. 3, della legge n. 342/2000, ossia nell'ipotesi di distribuzione ai soci del saldo attivo di rivalutazione. Dal che si evince come l'imposta sostitutiva rientri nella base imponibile solo in ipotesi di effettiva distribuzione ai soci del saldo attivo non affrancato di rivalutazione. In sostanza, mentre nell'ipotesi di distribuzione del saldo attivo non affrancato si pone la finalità, per l'amministrazione finanziaria, di recuperare a tassazione ordinaria, l'intero ammontare della rivalutazione, costituito sia dal saldo attivo di questa sia dall'importo già versato a titolo di imposta sostitutiva, nel caso di affrancamento, l'inserimento nella base imponibile dell'imposta sostitutiva di rivalutazione finirebbe invece con il colpire un valore superiore (per l'importo di tale imposta) rispetto a quello iscritto a riserva in bilancio, e non distribuibile. Benché riferito a una precedente legge di rivalutazione il principio affermato dalla Cassazione è applicabile anche alle leggi di rivalutazione successive, compresa quella dell'art. 110 del D.L. n. 104/2020.

Contratto "stock lending agreement" (prestito di titoli contro pagamento di una commissione) – la commissione non è deducibile**Cassazione n. 20424 del 28/9/20**

Il contratto denominato stock lending agreement consiste in un prestito di titoli contro pagamento di una commissione (fee) e contestuale costituzione da parte del mutuatario (borrower) di una garanzia (rappresentata da denaro o da altri titoli di valore complessivamente superiore a quello dei titoli ricevuti in prestito), chiamata Collaterale, a favore del mutuante (tender), a garanzia dell'obbligo di restituzione dei titoli ricevuti.

Alla scadenza il mutuatario restituisce al mutuante altrettanti titoli della stessa specie e quantità dei titoli ricevuti e il mutuante ritrasferisce al mutuatario i beni oggetto della garanzia. Se il collaterale è costituito da cash, il tender ha il dovere di remunerarlo al borrower ad un tasso di mercato. Se invece il collaterale fornito è Non-cash non viene richiesta alcuna remunerazione.

Ulteriore caratteristica è costituita dalla necessità che il rapporto esistente tra valore dei titoli mutuati e valore dei beni posti a garanzia rimanga inalterato durante l'operazione: entrambe le parti sono obbligate ad integrare la garanzia originariamente prestata (in caso di apprezzamento dei titoli oggetto del prestito) o a restituire l'eccedenza (in caso di deprezzamento).

I vantaggi e l'utilità economica si correlano ad esigenze quali l'esercizio dei diritti non economici derivanti dalle azioni ovvero, nell'ambito delle operazioni di borsa, nel consentire al prestatario di ottenere in prestito valori mobiliari al fine di procedere alla liquidazione dei contratti aventi ad oggetto i valori medesimi, senza, tuttavia, assumere ulteriori rischi di mercato rispetto a quelli già presenti in portafoglio mantenendo inalterata la flessibilità nella gestione dell'investimento.

Al riguardo, la Cassazione, richiamando un proprio precedente (Cass. n. 11872 del 12/05/2017), ha riaffermato il principio, secondo il quale «l'operazione di stock lending, realizza il medesimo fenomeno economico dell'usufrutto di azioni, senza che rilevi, ai fini tributari, che nell'un caso si verta su un diritto reale e, nell'altro, su un diritto di credito, sicché è soggetta ai limiti previsti dall'art. 109, comma 8, TUIR, restando il versamento della commissione costo indeducibile.

L'usufrutto di azioni è una operazione finanziaria con la quale viene concesso il diritto a percepire i dividendi distribuiti da un'altra società a fronte di un corrispettivo comprensivo del valore attuale dei flussi futuri di utili. Il cedente, pertanto, percepisce anticipatamente l'entità del dividendo sotto forma di corrispettivo per la cessione dell'usufrutto e il cessionario iscrive in bilancio, nell'attivo patrimoniale immateriale, il corrispondente onere. L'art. 109, comma 8, cit., dispone l'ineducibilità tributaria del costo così sostenuto quando vengano in rilievo partecipazioni societarie da cui derivino utili esclusi da tassazione: individua, in altri termini, un parallelismo tra la deducibilità del costo dell'usufrutto su azioni e l'imponibilità dei dividendi derivanti dalla sottostante partecipazione.

Nel contratto di stock lending, corrispondentemente, il prestito dei titoli si associa al diritto di percepire i relativi dividendi da parte del mutuatario, mentre il mutuante ha diritto al pagamento di una commissione in relazione al dividendo incassato: come nell'usufrutto di azioni, il contratto di stock lending trasferisce (temporaneamente) la titolarità del diritto al dividendo e per ottenere la relativa riscossione è previsto un costo. Il fenomeno economico, dunque, è lo stesso, senza che assuma rilievo, ai fini tributari (gli unici che qui rilevano non essendovi la necessità di una declinatoria civilistica sul contratto), la circostanza che nell'un caso si verta su un diritto reale e, nell'altro, in un diritto di credito.

Ne deriva che i costi sostenuti per l'operazione di stock lending (i.e. la commissione) sono indeducibili ex art. 109, comma 8, Tuir.

Detrazioni per spese di riqualificazione energetica di immobili esistenti – immobili concessi in locazione da società immobiliare

Cassazione n. 20315 del 25/9/20

Il beneficio fiscale, consistente in una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55% degli importi rimasti a carico del contribuente, di cui all'artt. 1, commi 344 e seguenti, della legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007) e al decreto del ministero dell'economia e delle finanze del 19 febbraio 2007, per le spese documentate relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, spetta anche ai soggetti titolari di reddito d'impresa (incluse le società), i quali abbiano sostenuto le spese per l'esecuzione degli interventi di risparmio energetico su edifici concessi in locazione a terzi.

IVA

Buoni acquisto e Iva che il venditore deve versare**Cassazione n. 20167 del 25/09/20**

In caso di vendite effettuate in favore di clienti dietro presentazione di buoni acquisto rilasciati da un terzo soggetto, che li ha a sua volta acquistati dal venditore a prezzo inferiore al loro valore nominale, la base imponibile dell'IVA che il venditore è tenuto a versare all'Amministrazione finanziaria è costituita dal prezzo di cessione dei buoni acquisto effettivamente conseguito dal venditore e non da quello corrispondente al loro valore nominale.

Iva – cessione di immobile verso prestazione di servizi – è permuta**Cassazione n. 19930 del 23/09/20**

In tema di Iva, qualora un bene immobile sia ceduto dietro l'assunzione dell'obbligo di eseguire una prestazione di un servizio l'operazione va qualificata quale permuta e il ricevimento da parte del cedente di tale prestazione costituisce pagamento del corrispettivo ed è in tale momento che la cessione si considera effettuata; qualora il corrispettivo sia rappresentato da una pluralità di prestazioni, il ricevimento da parte del cedente di una di tali prestazioni costituisce pagamento del corrispettivo limitatamente al valore del servizio prestato ed è in tale momento che la cessione si considera effettuata, limitatamente a siffatto valore. Nel caso di specie, l'operazione in questione aveva ad oggetto la cessione di un terreno da parte della società contribuente in favore di un terzo verso un corrispettivo rappresentato dall'esecuzione da parte di quest'ultimo di lavori di ristrutturazione su altro edificio della contribuente e la cessione, conclusa nel 2001, era sospensivamente condizionata all'esecuzione di tali opere.

Il ricevimento da parte di uno dei due contraenti del servizio, relativo ai lavori di ristrutturazione dell'immobile, equivale in parte qua al pagamento del corrispettivo della cessione del bene operata in suo favore ed è in tale momento che l'operazione si considera effettuata e sorge l'obbligo di emissione della fattura.

Iva – rapporti tra imprese consorziate e società consortile**Cassazione n. 19786 del 22/09/20**

In tema d'IVA, il principio di equivalenza dei rapporti giuridici tra imprese consorziate e società consortile e tra queste e l'ente appaltante impone, laddove non sia stata dimostrata un'operatività e un'attività svolta dalla società consortile diversa dal coordinamento delle attività esecutive dell'appalto, che le prestazioni apparentemente ricevute dalla società consortile e da questa fatturate, in presenza dei presupposti siano ribaltate in capo alle consorziate, ma non possano essere fatturate come prestazioni d'appalto ad inferiore aliquota, dovendo tali prestazioni essere assoggettate allo stesso regime fiscale IVA, poiché la società consortile è un mero organismo di servizio neutrale nei confronti delle consorziate appaltatrici.

Società estinte – sulla responsabilità Iva dei liquidatori non c'è retroattività**Cassazione n. 19008 del 14/9/20**

In tema di società estinte, con riguardo alla responsabilità del liquidatore nei confronti dei creditori sociali rimasti insoddisfatti dopo la cancellazione dall'ente dal Registro delle Imprese, è stato affermato che non ha efficacia retroattiva la modifica all'art. 19 del D.lgs. n. 46/1999, introdotta dal D.lgs. n. 175/2014, che ha esteso all'IVA l'ipotesi della responsabilità di soci, liquidatori e amministratori.

Nel caso di specie è stata ritenuta illegittima la ripresa a tassazione di tributi - fra i quali l'IVA - relativi all'anno 2009, sul presupposto della fatturazione di operazioni soggettivamente inesistenti nell'ambito di una frode cd. "carosello" nei confronti del liquidatore ed ex amministratore di una S.r.l. cancellata dal Registro delle Imprese il 28/11/13 ed estintasi ai sensi dell'art. 2495 c.c.

Ciò in quanto la responsabilità del liquidatore rispetto agli obblighi identificati dal D.P.R. n. 602/1973 trova la sua fonte in una obbligazione civile propria ex lege, in relazione agli artt. 1176 e 1218 c.c., ed è esercitabile a condizione che i tributi a carico della Società siano stati iscritti a ruolo e che sia acquisita certezza legale che i medesimi non siano stati soddisfatti con le attività di liquidazione medesima.

Nel caso di specie, è stata esclusa la legittimità dell'avviso di accertamento emesso nei confronti del liquidatore della società ed allo stesso notificato senza che fosse stato previamente accertata nei confronti della società la debenza del tributo richiesto per le asserite operazioni inesistenti, atteso che è stata ritenuta inoperante rispetto all'avviso di accertamento emesso l'8/9/14 ed alla cancellazione della società intervenuta il 28/11/13 la modifica dell'art. 19 del D.P.R. n. 46/1999 introdotta dal d.lgs. 175/2014, entrato in vigore il 13/12/14, nella parte in cui ha esteso all'IVA l'ipotesi della responsabilità di soci, liquidatori e amministratori, non essendoci alcuna ragione per ritenere che, in deroga ai principi generali dell'ordinamento, il D.LGS. 175/2014, art. 28, comma 7 (pubblicato sulla G.U. del 28.11.2014), avesse efficacia retroattiva.

Soggetto legittimato al rimborso del credito IVA di una società estinta

Cassazione n. 19641 del 21/9/20

Il socio della società estinta può legittimamente agire per ottenere l'intero credito della suddetta società; il diritto del socio non è limitato al credito Iva in misura pari alla propria quota di partecipazione societaria.

La Cassazione ha, infatti, ricordato che "qualora all'estinzione della società, di persone o di capitali, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale:

- a) l'obbligazione della società non si estingue, ciò che sacrificerebbe ingiustamente il diritto del creditore sociale, ma si trasferisce ai soci...;
- b) i diritti e i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta si trasferiscono ai soci, in regime di contitolarità o comunione indivisa".

Costi addebitati a società del gruppo per prestazioni acquistate in favore dei dipendenti a titolo di premi

Cassazione n. 20591 del n. 29/9/20

In tema di Iva, la società che organizzi un sistema premiante dell'impegno dei propri dipendenti su incarico ricevuto da altre società del gruppo che ne abbiano tratto vantaggio e che si siano impegnate pro quota a sostenere almeno in parte i costi relativi, e indichi ai terzi chiamati a erogare le prestazioni costituenti i premi i beneficiari di questi, agisce come mandataria senza rappresentanza delle altre società; sicché i terzi fornitori sono tenuti a fatturare le prestazioni nei confronti della mandataria, che agisce nei loro confronti come committente, e questa seconda è tenuta a rifatturare le prestazioni alle mandanti nei limiti dell'incarico ricevuto.

Nel caso di specie, il sistema premiante riguardava i dipendenti di una società che avevano collocato prodotti finanziari, i quali erano selezionati mediante l'attribuzione di punteggi in base a criteri definiti dalla stessa società. In particolare, la società ha organizzato le convention di premiazione dei propri dipendenti, e le società prodotte, che avevano beneficiato dell'impegno profuso da costoro nella collocazione dei prodotti da esse elaborati, si sono impegnate a sostenerne ciascuna pro quota i costi.

IRAP

Irap – deducibili i contributi repertoriali dei notai

Cassazione n. 18395 del 5/9/20

I contributi repertoriali versati dai notai alla Cassa previdenziale sono deducibili dal valore della produzione

ai fini Irap. Secondo la Cassazione tali componenti negativi sono deducibili ai fini Irap in quanto essi sono deducibili dal reddito professionale e non dal reddito complessivo del contribuente, posto che rappresentano un costo inerente alla professione. Di diverso avviso l'Agenzia delle entrate che con la risoluzione n. 72/2002 aveva precisato che detti contributi sono deducibili esclusivamente dal reddito complessivo e non rappresentano costi deducibili dal reddito professionale (e dall'Irap).

ACCERTAMENTO – QUESTIONI SOSTANZIALI

Classamento catastale - presupposti dell'accertamento

Cassazione n.18615 del 7/9/20

In tema di nuovo classamento catastale ex art.1, co. 335, della legge n.311/2004, l'ufficio finanziario deve indicare:

- i dati utilizzati per l'individuazione del parametro costituito dal valore medio di mercato delle unità immobiliari comprese nella singola microzona;
- il modo in cui ne è stata effettuata la rilevazione e l'elaborazione per determinare tale valore medio;
- i criteri determinativi del rapporto tra valori catastali e valori di mercato;
- la data a cui fa riferimento la rilevazione della media dei valori medi catastali e la data della rilevazione della media dei valori di mercato.

Sono utilizzabili i dati che emergono dal conto corrente di famiglia

Cassazione n. 19386 del 17/9/20

Sono utilizzabili i dati emersi dall'indagine bancaria sui conti correnti intestati a terzi ma riconducibili alla società, trattandosi di persone fisiche che rivestivano o avevano cariche sociali, oppure legate all'amministratore societario da vincoli di solidarietà familiare. Le movimentazioni dei conti correnti intestati ai congiunti dell'imprenditore sono legittimamente riconducibili a ricavi occulti della società, salvo la prova contraria del contribuente, che, a tal fine, deve giustificare ogni singola operazione.

Nel caso di specie, in cui le movimentazioni si riferiscono a un c/c di famiglia, poiché intestato a moglie, marito e figlia, aventi nella società accertata il ruolo, rispettivamente, di amministratore, amministratrice e socia, la Cassazione ha risolto la questione applicando il principio di diritto (Cass. civ. 4/08/2010, n. 18083), secondo cui in tema di poteri di accertamento degli Uffici finanziari, le indagini bancarie estese ai congiunti del contribuente persona fisica devono ritenersi legittime, in quanto, sia il D.P.R. n. 600/73, art. 32, n. 7, riguardo alle imposte sui redditi, che il D.P.R. n. 633/72 art. 51, riguardo all'IVA, autorizzano l'Ufficio finanziario a procedere all'accertamento fiscale anche attraverso indagini su conti correnti bancari formalmente intestati a terzi, ma che si ha motivo di ritenere connessi e inerenti al reddito del contribuente, «ipotesi, questa, ravvisabile nel rapporto familiare, sufficiente a giustificare, salva prova contraria, la riferibilità al contribuente accertato delle operazioni riscontrate su conti correnti bancari degli indicati soggetti».

In altri termini, in forza della descritta presunzione legale, il rapporto familiare intercorrente tra il contribuente e il terzo è sufficiente al fine di attribuire al primo i versamenti sul conto corrente intestato al secondo, senza alcuna necessità che l'Ufficio dimostri né l'intestazione fittizia né che il contribuente avesse la disponibilità (Cass. civ. 21/02/2020, n. 4681).

È stato, altresì, ricordato che a fronte della presunzione legale di attribuzione alla società delle movimentazioni finanziarie risultanti dal conto di terzi a essa legati, il ricorrente non può limitarsi a dedurre l'esistenza di disponibilità finanziarie degli intestatari per alimentare il conto, ma deve, al contrario, fornire la prova liberatoria attraverso giustificazione specifica e analitica dei singoli movimenti bancari.

Accertamento con adesione non applicabile all'atto che contesta sanzioni**Cassazione n. 20864 del 30/09/20**

Il procedimento per irrogazione delle sanzioni è del tutto autonomo rispetto al procedimento di accertamento dei tributi e allo stesso trovano applicazione unicamente gli artt. 16-18 del d.lgs. n. 472 del 1997; ne consegue che l'istituto dell'accertamento per adesione di cui al d.lgs. n. 218 del 1997 non trova applicazione nel caso di atto di contestazione sanzioni, anche se emesso contestualmente ad un avviso di accertamento relativo ai tributi cui le sanzioni si riferiscano, sicché l'eventuale proposizione dell'istanza non sospende il termine per la sua impugnazione.

Lavoratori autonomi - operazioni bancarie di prelievo dai conti correnti**Cassazione n. 20841 del 30/09/20**

La questione sottoposta all'attenzione della Cassazione verte sull'applicabilità con efficacia retroattiva della modifica apportata all'art. 32 co. 1 n. 2 del D.P.R. n. 600/1973 dall'art. 1 co. 402 lettera a) n. 1) della legge n. 311/2004 (legge finanziaria 2005) che inserendo nel testo la locuzione "o compensi" in aggiunta ai "ricavi" avrebbe esteso anche ai lavoratori autonomi l'ambito operativo della norma, prima limitato agli imprenditori, che consente di porre a base degli accertamenti fiscali, e di assoggettare per questo a tassazione, le operazioni bancarie di prelievo dai conti correnti nella disponibilità del contribuente che non ne indichi i soggetti beneficiari, sempre che non risultino dalle scritture contabili.

Al riguardo, la Cassazione, modificando un suo precedente orientamento - in cui aveva ritenuto applicabile retroattivamente la novella, in quanto di natura meramente processuale e quindi non incidente sul merito dell'obbligazione tributaria (Cass. 14.01.2011 n. 802) - ha affermato il seguente principio di diritto: Per effetto della sentenza della Corte Costituzionale n. 228 dell'8/10/14, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 32, comma 1, numero 2, secondo periodo del D.P.R. n. 600/1973, come modificato dall'art. 1, comma 402, lettera a), numero 1) della legge 30 dicembre 2014 n. 311 limitatamente alle parole "o compensi", gli accertamenti fiscali nei confronti dei lavoratori autonomi fondati sulla norma dichiarata illegittima, anche se relativi ad anni di imposta precedenti alla sentenza, purché non ancora definitivi, devono essere rivisti, escludendo dal maggior reddito oggetto di accertamento le movimentazioni bancarie di mero prelievo effettuate dai conti correnti nella disponibilità del contribuente.

ACCERTAMENTO – QUESTIONI PROCEDURALI**Mancata certificazione delle ritenute – è necessaria una verifica analitica – la prova “a campione” è esclusa****Cassazione n. 25988 del 15/9/20**

Per verificare se si configura il reato ex art. 10-bis D.lgs. n. 74/00 nel testo ante-riforma – secondo cui è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, per un ammontare superiore a 50.000 euro per ciascun periodo d'imposta - non è sufficiente una verifica “a campione” delle certificazioni rilasciate ai sostituiti, in modo da pervenire a una valutazione presuntiva dell'entità dell'inadempimento, ma è necessaria una verifica che investa complessivamente tutte le certificazioni, al fine di accertare se l'omesso versamento superi la soglia di punibilità prevista dalla norma incriminatrice.

La fondatezza delle questioni sollevate dal ricorrente ha consentito altresì il maturare della prescrizione e l'estinzione del reato considerato che la Cassazione ha precisato che la prescrizione dei reati maturata nel corso del giudizio di legittimità è rilevabile a condizione che il ricorso, almeno in parte, sia ammissibile e sempre che non risulti dagli atti la prova evidente che il fatto non sussiste, non è stato commesso dall'imputato o non costituisce reato.

La Cassazione, dunque, ha potuto rilevare la prescrizione, posto che nel caso di specie non è risultata evidente la prova della sussistenza del reato fiscale, in ragione del modo in cui è stato compiuto l'accertamento dell'avvenuto rilascio delle certificazioni da parte del datore di lavoro ai propri dipendenti.

La cartella di pagamento non deve indicare il criterio di liquidazione degli interessi

Cassazione n. 20310 del 25/9/20

Non è illegittima la richiesta degli interessi sulla cartella di pagamento se non sono esposti i calcoli del loro importo, indicando la cartella solo le norme prese in considerazione ai fini della determinazione degli interessi.

A norma dell'art. 20 del D.P.R. 602/1973, gli interessi "sulle imposte o sulle maggiori imposte dovute in base alla liquidazione ed al controllo formale della dichiarazione o all'accertamento d'ufficio si applicano a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna al concessionario dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte, gli interessi al tasso del 4% annuo"; misura fissata dal DM 21.5.2009 per i ruoli resi esecutivi dal 1.10.2009.

La Cassazione, richiamando alcuni suoi precedenti (Cass. n. 6812 del 2019, n. 8508/2019, n. 32939/2019), ha ritenuto sufficiente la motivazione sul calcolo degli interessi rappresentata dal rinvio alla norma di cui all'art. 20 D.P.R. 602/1973, preso atto che il criterio di liquidazione degli interessi in materia tributaria è predeterminato ex lege, risolvendosi in una mera operazione matematica, per cui è sufficiente il riferimento contenuto nella cartella alle dichiarazioni da cui deriva il debito di imposta.

Pertanto, quanto alla richiesta degli interessi, il contribuente si trova già nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa fiscale, con l'effetto che l'onere di motivazione può considerarsi assolto dall'Ufficio mediante il richiamo alla dichiarazione (Cass. n. 14236/2017).

Società di capitali a ristretta base sociale - accertamento utili extracontabili - è presupposto dell'accertamento presuntivo nei riguardi del singolo socio

Cassazione n. 19360 n. 17/9/20

In tema di imposte sui redditi, nell'ipotesi di società di capitali a ristretta base sociale, l'accertamento relativo agli utili extracontabili della società, anche se non definitivo, è presupposto dell'accertamento presuntivo nei riguardi del singolo socio, in ragione della sua quota di partecipazione agli utili sociali, sicché l'impugnazione dell'accertamento "pregiudicante" costituisce, fino al passaggio in giudicato della pronuncia che lo riguarda, condizione sospensiva, ex art. 295 c.p.c., ai fini della decisione della lite sull'accertamento "pregiudicato" relativo al singolo socio, la cui esistenza e persistenza grava sul contribuente che la invochi sotto forma di allegazione e prova del processo scaturente dall'impugnazione del provvedimento impositivo. È l'accertamento tributario nei confronti della società di capitali, nella specie riferito ad utili extracontabili, che costituisce un indispensabile antecedente logico-giuridico dell'accertamento nei confronti dei soci, in virtù dell'unico atto amministrativo da cui entrambe le rettifiche promanano, con la conseguenza che, non ricorrendo, un'ipotesi di litisconsorzio necessario in ordine ai rapporti tra i rispettivi processi, è semmai quello relativo al maggior reddito accertato in capo al socio a dover essere sospeso ai sensi dell'art. 295 C.P.C.

CONTENZIOSO

Impugnabile il diniego di interpello disapplicativo di norme elusive

Cassazione n. 18962 dell'11/09/20

Secondo il consolidato orientamento della Cassazione, in tema di contenzioso tributario, l'elencazione degli atti impugnabili, contenuta nell'art. 19 del D.lgs. n. 546/1992, pur avendo natura tassativa, non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, con i quali l'ufficio porta a conoscenza del contribuente una sua

pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche.

Nel caso di specie, è stato chiarito che il contribuente aveva la facoltà (e non l'onere) di impugnare il diniego di disapplicazione di norme elusive, di cui all'art. 37 bis, comma 8, del D.P.R. n. 600/1973, posto che esso, pur non essendo uno degli atti esplicitamente rientranti nell'elenco dell'art. 19 del D.lgs. n. 546/1992, è pur sempre un provvedimento con cui l'ufficio porta a conoscenza del contribuente un proprio convincimento, riferito ad un determinato rapporto tributario e suscettibile di ledere i suoi interessi patrimoniali.

Autotutela – è consentita una sola istanza avverso lo stesso atto

Cassazione n. 20200 del 25/09/20

In tema di contenzioso tributario è stato chiarito che non è consentito al contribuente proporre ripetute istanze di autotutela avverso accertamenti tributari definitivi, e decidere quale impugnare innanzi al giudice, potendo essere proposto ricorso soltanto avverso il diniego espresso o tacito, a seguito della formazione del silenzio rifiuto, relativo alla prima istanza proposta, e soltanto invocando ragioni di interesse generale all'annullamento dell'accertamento definitivo, che si assume siano state trascurate dall'Amministrazione finanziaria.

Sanzioni doganali – no alle “violazioni continuate”

Cassazione 19633 del 21/09/20

In tema di sanzioni doganali è inapplicabile il regime della continuazione di cui all'art. 12, co. 5, D.lgs. n. 472/1997, che postula che le violazioni siano state "commesse in periodi d'imposta diversi", nozione questa estranea alla materia doganale, senza che ad essa possa ritenersi equivalente il compimento delle singole operazioni d'importazione o esportazione.

È bene ricordare che la citata disposizione prevede che quando violazioni della stessa indole vengono commesse in periodi di imposta diversi, si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo.

Spese processuali – potere discrezionale del giudice

Cassazione n. 19628 del 18/9/20

In tema di condanna alle spese processuali, il principio della soccombenza va inteso nel senso che soltanto la parte interamente vittoriosa non può essere condannata, nemmeno per una minima quota, al pagamento delle spese stesse. Ciò premesso, rientra nel potere discrezionale del giudice di merito, sia la valutazione dell'opportunità di compensare in tutto o in parte le spese di lite, tanto nell'ipotesi di soccombenza reciproca, quanto nell'ipotesi di concorso con altri giusti motivi, sia provvedere alla loro quantificazione, senza eccedere i limiti (minimi, ove previsti e) massimi fissati dalle tabelle vigenti.

PENALE TRIBUTARIO

Indebite compensazioni – ne risponde anche il commercialista

Cassazione n. 26087 del 16/9/20

Rischia la confisca del proprio patrimonio personale il commercialista che fornisce un contributo materiale alla frode fiscale ideata dall'imprenditore, occupandosi della trasmissione telematica dei modelli F24 predisposti per la compensazione di crediti inesistenti: le conoscenze tecniche proprie del commercialista non possono non mettere in allerta circa l'obiettivo illecito avuto di mira dal cliente.

Nel caso di specie è stato confermato il provvedimento del GIP, relativo al sequestro preventivo con finalità di confisca del profitto del reato fiscale, stimato in oltre tre milioni e mezzo di euro, disposto in via diretta nei confronti della Società nel cui interesse è stato commesso l'illecito e, in caso d'impossibilità, nella forma “per equivalente” nei confronti del patrimonio personale degli altri indagati, tra cui il professionista (che

era anche Presidente del Collegio sindacale della Società che ha tratto beneficio dalla realizzazione del reato).

Ciò in quanto, secondo la Cassazione, l'indagato:

- nella sua qualità di commercialista, operatore del settore e dunque conoscitore delle dinamiche sottese alla complessa operazione tributaria realizzata, è impensabile che abbia adempiuto all'incombente demandatogli rimanendo all'oscuro dell'obiettivo illecito perseguito, tanto più che egli ebbe modo di consultare la documentazione sottostante, rivelatasi carente e irregolare, il che avrebbe dovuto suscitare in lui delle preoccupazioni, a prescindere dalle rassicurazioni atecniche ricevute dall'amministratore della Società;
- nella sua ulteriore qualità Presidente del collegio sindacale, era gravato anche da ben precisi doveri di controllo, che, ai sensi dell'art. 2403 c.c., non si esauriscono certo nel prestare aprioristica fiducia in tutte le operazioni o comunicazioni più o meno formali dell'amministratore della società, ma si estrinsecano nell'obbligo di vigilare costantemente sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione e, in particolare, sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento.

VARIE FISCALI

Agevolazioni Imu prima casa – è necessario che nell'abitazione dimori tutto il nucleo familiare

Cassazione n. 20130 del 24/9/20

Il caso portato all'attenzione della Cassazione aveva ad oggetto avvisi di accertamento per IMU per l'anno di imposta 2013 con cui non era stato ritenuto sussistente il presupposto per fruire dell'aliquota agevolata IMU da abitazione principale posto che l'immobile non era stato adibito a dimora abituale dell'intero nucleo familiare.

Al riguardo, la Cassazione ha affermato che posto che il D.L. n. 201/2011, art. 13, comma 2, statuisce che *“L'imposta municipale propria non si applica al possesso dell'abitazione principale e delle pertinenze della stessa, ad eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (...). Per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore ed il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente”*, per aver diritto all'agevolazione è necessario che in riferimento alla stessa unità immobiliare tanto il possessore quanto il suo nucleo familiare non solo vi dimorino stabilmente, ma vi risiedano anche anagraficamente.

Nel caso di specie solo la ricorrente aveva la propria residenza anagrafica nel Comune di Francavilla mentre il proprio coniuge, non legalmente separato, aveva residenza e dimora abituale in altro Comune.