

# Giuri Assist

Fiscal  
Assist  
Marzo



*Direttore Scientifico e Direttore Responsabile:*  
*Lelio Cacciapaglia*

Per i contenuti di Fiscal Assist, Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod. Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Euroconference Spa sono soggetti a copyright. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference spa è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'Editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli Autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'Editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

*Autorizzazione del Tribunale di Verona n.1981 del 9/05/13*

**Reddito d'impresa**

- 4 | **Contributi ad associazioni sportive dilettantistiche - i contributi erogati sono spese di pubblicità solo se c'è il riconoscimento della Federazione - Cassazione n. 7202 del 21/3/17**
- 4 | **Spese legali non inerenti - sostenute nel procedimento penale da dipendenti della società querelati da altri dipendenti - Cassazione n. 6185 del 10/3/17**
- 5 | **Rimanenze di magazzino – l'omessa indicazione nell'inventario con raggruppamento per categorie omogenee legittima l'accertamento induttivo - Cassazione n. 5995 del 8/3/17**

**Iva**

- 5 | **Rimborso credito Iva – compete su acquisto beni ammortizzabili destinati all'attività dell'impresa - Cassazione n. 6196 del 10/3/17**
- 5 | **Rimborsi credito Iva - la proroga sopravvenuta dei termini di accertamento non si riflette sulla durata del contratto di garanzia - Cassazione n. 7884 del 28/3/17**
- 6 | **Si detrae l'Iva anche se la dichiarazione è omessa - Cassazione n. 6921 del 17/3/17 e Cassazione n. 7026 del 17/3/17**
- 7 | **È legittimo un limite massimo per la compensazione con il credito Iva - Corte di Giustizia UE, 16/3/17, n. 211/16**
- 7 | **Omesso versamento Iva - possibili sanzioni per i rappresentanti anche con sanzione definitiva per la società - Corte di Giustizia UE, 5/4/17, n. 217/15**

**Irap**

- 7 | **Rimborso Irap – la tardività dell'istanza può essere eccepita per la prima volta in appello - Cassazione n. 7199 del 21/3/17**
- 8 | **Medico convenzionato con il SSN - Collaboratrice part time - Cassazione n. 6785 del 15/3/17**
- 8 | **Commercialista revisore – i ricavi da revisione non sono imponibili Irap - Cassazione n. 7378 del 22/3/17**

**Fiscalità persone fisiche**

- 9 | **Incentivo all'esodo – i termini per il rimborso delle ritenute che non dovevano essere operate decorrono dal versamento - Cassazione n. 7609 del 23/3/17**
- 9 | **Se il commercialista abusivo non spedisce le dichiarazioni dei redditi la colpa è del contribuente - Cassazione n. 6223 del 10/3/17**
- 10 | **Classamento immobili categorie catastali A, B e C -- non è necessaria la stima diretta - Cassazione n. 5600 del 6/3/17**

**Accertamento questioni sostanziali**

- 10 | **Redditometro - L'acquisto di immobili regalati dal fidanzato scongiura l'accertamento - Cassazione n. 7258 del 22/3/17**
- 11 | **Redditometro – gli indici dei D.M. applicati sono qualificati e dunque non devono essere supportati da altre prove - Cassazione n. 7284 del 22/3/17**
- 11 | **Intermediazione di manodopera – a chi tocca effettuare le ritenute - Cassazione n. 6722 del 15/3/17**
- 11 | **Dichiarazione dei redditi – presentazione tardiva - Cassazione n. 4785 del 24/2/17**
- 12 | **Studi di settore – accertamento in caso di non congruità dei ricavi - Cassazione n. 7639 del 24/3/17**

**Accertamento questioni procedurali**

- 12 | **Sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie - l'ufficio deve provare la pretesa**

- 12 | **sanzionatoria vantata - Cassazione n. 6930 del 17/3/17**  
**Avviso di mora notificato ai soci – nullo senza la previa notifica della cartella di pagamento -**  
*Cassazione n. 8034 del 29/3/17*

### Contenzioso tributario

- 13 | **Notifica degli atti – se il contribuente si è temporaneamente trasferito nello stesso comune il notificatore deve fare ricerche anagrafiche - Cassazione n. 6676 del 15/3/17**

### Fiscale - varie

- 13 | **Imposta sulla pubblicità - lo spazio destinato a centro commerciale accessibile a tutti i possessori di partita IVA è luogo aperto al pubblico - Cassazione n. 6915 del 17/3/17**
- 13 | **Imposta di registro - la riqualificazione degli atti - Cassazione n. 3562 del 10/2/17**
- 14 | **Imposta di successione - l'accettazione dell'eredità con beneficio di inventario è opponibile anche al Fisco - Cassazione n. 4788 del 24/2/17**

## REDDITO D'IMPRESA

**Contributi ad associazioni sportive dilettantistiche - i contributi erogati sono spese di pubblicità solo se c'è il riconoscimento della Federazione****Cassazione n. 7202 del 21/3/17**

La presunzione assoluta prevista dall'art. 90, co. 8, della L. n. 289/2002 – secondo cui il corrispettivo in denaro o in natura in favore di associazioni sportive dilettantistiche per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, costituisce spesa di pubblicità è applicabile solo se le associazioni beneficiarie sono riconosciute dalle rispettive federazioni.

Nel caso di specie, la mancata iscrizione al Registro del CONI delle Società/Associazioni sportive dilettantistiche, delle società beneficiarie dei contributi erogati, ha comportato il difetto di prova in capo alle beneficiarie dello status di società o associazione sportiva dilettantistica e, quindi, il difetto di prova in ordine ad uno dei requisiti in relazione ai quali il citato art. 90, co. 8, della L. n. 289/2002 consente, in via di presunzione legale assoluta, di ritenere applicabile ai contributi erogati, entro il limite sopra indicato, in favore di società o associazioni sportive dilettantistiche, la qualificazione di spese di pubblicità volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario.

Una volta esclusa la presunzione, ai fini della deducibilità dei costi come spese di pubblicità, è onere del contribuente provare il requisito dell'inerenza, consistente non solo nella giustificazione della congruità dei costi rispetto ai ricavi ed all'oggetto sociale, ma soprattutto nella prova che all'attività sponsorizzata sia riconducibile una diretta aspettativa di un ritorno commerciale per l'impresa erogante.

**Spese legali non inerenti - sostenute nel procedimento penale da dipendenti della società querelati da altri dipendenti****Cassazione n. 6185 del 10/3/17**

Non sono deducibili in quanto non inerenti le spese legali sostenute in un procedimento penale da dipendenti della società che erano stati querelati da altri dipendenti della società per vertenze sorte nell'ambito del rapporto di lavoro.

La Cassazione, sebbene ammetta che rimborsando le spese di difesa sostenute da propri dipendenti per difendersi nel procedimento penale dalla querela proposta da altri dipendenti, la società abbia agito per un proprio interesse, ritiene che ciò non basti però a giustificarne la deduzione, in assenza di qualsiasi correlazione fra la spesa con «un'attività potenzialmente idonea» a produrre utili, secondo la nozione di inerenza così come precisata dalla giurisprudenza di questa Suprema corte.

Sul punto ha ricordato un suo precedente laddove, seppure la fattispecie sia diversa, era stato affermato che la deduzione delle spese di difesa è stata negata anche se il rimborso abbia riguardato spese sostenute dal legale rappresentante imputato in un procedimento penale, a nulla rilevando che il capo d'imputazione concernesse fatti compiuti nello svolgimento dell'incarico (Cass. 14/12/12, n. 23089).

È stato dunque stabilito il seguente principio di diritto: "A integrare il requisito dell'inerenza all'attività d'impresa delle singole spese e dei costi affrontati, indispensabile per ottenerne la deduzione ex art. 109 del Tuir, non è sufficiente che il costo o la spesa siano conseguenti in senso generico all'esercizio dell'impresa, ma è necessaria la loro correlazione con un'attività potenzialmente idonea a produrre utili".

**Rimanenze di magazzino – l'omessa indicazione nell'inventario con raggruppamento per categorie omogenee legittimano l'accertamento induttivo****Cassazione n. 5995 del 8/3/17**

È legittimo l'impiego dell'accertamento con il metodo induttivo, alla luce dell'inattendibilità dell'inventario, pur in presenza di contabilità regolare.

A norma dell'art. 15, co. 2, D.P.R. n. 600/1973, l'inventario «deve indicare la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e valore e il valore attribuito a ciascun gruppo».

Sul punto, la Cassazione, richiamando un suo precedente ha affermato che è legittimo l'accertamento induttivo del reddito d'impresa qualora l'inventario ometta di indicare e valorizzare le rimanenze con raggruppamento per categorie omogenee, così violando la prescrizione dell'art. 15, co. 2, D.P.R. n. 600/1973. Anzi, la descritta incompletezza contabile e l'inattendibilità scritturale che ne deriva giustificano finanche l'accertamento induttivo puro ex art. 39, co. 2, lett. d), D.P.R. n. 600/1973, nel quale hanno cittadinanza le presunzioni c.d. supersemplici, cioè prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

Di conseguenza, le presunzioni gravi, precise e concordanti che fondano l'accertamento analitico-induttivo ex art. 39, co. 1, lett. d), D.P.R. n. 600/1973 spostano l'onere della prova sul contribuente.

**IVA****Rimborso credito Iva – compete su acquisto beni ammortizzabili destinati all'attività dell'impresa****Cassazione n. 6196 del 10/3/17**

Il rimborso dell'eccedenza detraibile d'imposta che l'art. 30, co. 3, alinea e, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972 consente al soggetto passivo di richiedere all'atto della dichiarazione, se di importo superiore ad euro 2.582,20, limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili, deve avere ad oggetto beni destinati ad essere utilizzati nell'attività dell'impresa, e perciò idonei alla produzione di un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale in cui siano inseriti, beni che debbono rientrare, in quanto ammortizzabili, tra i beni costituenti immobilizzazioni materiali o immateriali, da identificarsi con quelli di uso durevole la cui vita non si esaurisca nell'arco di un esercizio contabile e dei quali l'imprenditore possa disporre in quanto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento (Cass. n. 24779/2015).

**Rimborsi credito Iva - la proroga sopravvenuta dei termini di accertamento non si riflette sulla durata del contratto di garanzia****Cassazione n. 7884 del 28/3/17**

La polizza fideiussoria di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, stipulata al fine di garantire, in favore dell'Amministrazione finanziaria, la restituzione delle somme da questa indebitamente versate ai contribuenti in sede di procedura di rimborso anticipato dell'Iva, costituisce un contratto autonomo di garanzia la cui durata è normalmente collegata con i tempi di accertamento dell'imposta. Ne consegue che, ove una norma di legge, sopravvenuta rispetto alla data di stipulazione del contratto, proroghi i termini di accertamento dell'imposta in favore dell'Amministrazione finanziaria, tale proroga non si riflette anche sulla durata del relativo contratto di garanzia, a meno che lo stesso non contenga una diversa previsione.

**Si detrae l'Iva anche se la dichiarazione è omessa****Cassazione n. 6921 del 17/3/17 e n. 7026 del 17/3/17**

1. **(n. 6921)** - la neutralità dell'imposizione armonizzata sul valore aggiunto comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, l'eccedenza d'imposta a credito, che risulti da dichiarazioni periodiche e regolari versamenti per un anno e sia dedotta entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, va riconosciuta dal giudice tributario se il contribuente abbia rispettato tutti i requisiti sostanziali per la detrazione, sicché, in tal caso, nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato non può essere negato il diritto alla detrazione se sia dimostrato in concreto, ovvero non sia controverso, che si tratti di acquisti compiuti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati ad Iva e finalizzati ad operazioni imponibili (Cass. S. U, n. 17757/2016). L'amministrazione finanziaria non può pretendere la restituzione di somme per ragioni di pura forma senza addurre rilievi sulla loro effettiva spettanza, principio quest'ultimo affermato non solo dalla giurisprudenza interna ma anche da quella dell'Unione europea, laddove si prevede che il contribuente documenti la sussistenza dei soli requisiti sostanziali del diritto a detrazione di cui all'art. 17 della sesta direttiva e si mettono in guardia gli Stati membri da meccanismi di rimborso artificiosi e tali da mettere a rischio l'immediata neutralità dell'imposizione sul valore aggiunto. L'infrazione è da ritenersi emendabile sul piano del rapporto impositivo laddove si disponga ugualmente delle informazioni necessarie per dimostrare che il soggetto passivo (Cass. n. 3586/2016), in quanto acquirente, ha il diritto di recuperare l'imposta pagata a titolo di rivalsa (Cass. n. 25871/2015), sempreché non risulti in concreto impedita la prova dell'adempimento dei requisiti sostanziali (Cass. n. 4612/2016). Giova evidenziare, del resto, che se il contribuente si attiene agli obblighi formali-contabili prescritti dalla normativa interna grava sull'Amministrazione fiscale che intenda disconoscere il diritto a detrazione negando la corrispondenza della realtà effettuale a quella rappresentata nelle scritture contabili l'onere della relativa contestazione e della consequenziale prova; mentre, se a tali obblighi non si attiene, spetta al contribuente fornire adeguata prova dell'esistenza delle condizioni sostanziali cui la normativa comunitaria ricollega l'insorgenza del diritto alla detrazione, dimostrando che, in quanto destinatario di transazioni commerciali, è debitore dell'Iva e titolare del diritto di detrarre l'imposta (Cass. n. 7576/2015).
2. **(n. 7026)** - La neutralità dell'Iva comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale, l'eccedenza d'imposta - risultante da dichiarazioni periodiche e regolari versamenti per un anno e dedotta entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto - sia riconosciuta dal giudice tributario se siano stati rispettati dal contribuente tutti i requisiti sostanziali per la detrazione; pertanto, in tal caso, il diritto di detrazione non può essere negato nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato, laddove, pur non avendo il contribuente presentato la dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, sia dimostrato in concreto - ovvero non controverso - che si tratti di acquisti fatti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati a IVA e finalizzati a operazioni imponibili (Cass. S. U. 8/9/16, n. 17757).

**È legittimo un limite massimo per la compensazione con il credito IVA****Corte di Giustizia UE, 16/3/17, n. 211/16**

L'art. 183, primo co., della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una normativa nazionale che limita la compensazione di taluni debiti tributari con crediti d'imposta sul valore aggiunto a un importo massimo determinato, per ogni periodo d'imposta, a condizione che l'ordinamento giuridico nazionale preveda comunque la possibilità per il soggetto passivo di recuperare tutto il credito d'imposta sul valore aggiunto entro un termine ragionevole.

**Omesso versamento IVA - possibili sanzioni per i rappresentanti anche con sanzione definitiva per la società****Corte di Giustizia UE, 5/4/17, n. 217/15**

In riferimento ad un giudizio concernente l'omesso versamento IVA da parte dei legali rappresentanti delle società - per importi che erano già stati oggetto di accertamento da parte dell'amministrazione finanziaria, la quale, oltre a liquidare il debito tributario, aveva anche irrogato una sanzione tributaria e, in seguito ad una transazione vertente sugli accertamenti in parola, questi ultimi erano diventati definitivi, non essendo stati oggetto di impugnazione - è stato affermato che l'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea deve essere interpretato nel senso che non osta ad una normativa nazionale che consente di avviare procedimenti penali per omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto dopo l'irrogazione di una sanzione tributaria definitiva per i medesimi fatti, qualora tale sanzione sia stata inflitta ad una società dotata di personalità giuridica, mentre detti procedimenti penali sono stati avviati nei confronti di una persona fisica.

**IRAP****Rimborso Irap – la tardività dell'istanza può essere eccepita per la prima volta in appello****Cassazione n. 7199 del 21/3/17**

In materia tributaria:

- la decadenza dell'amministrazione finanziaria dall'esercizio di un potere nei confronti del contribuente, in quanto stabilita in favore e nell'interesse esclusivo del contribuente, in materia di diritti da questo disponibili, non può essere rilevata d'ufficio dal giudice, ma deve essere dedotta dal contribuente in sede giudiziale,
- la decadenza del contribuente dall'esercizio di un potere nei confronti dell'amministrazione finanziaria, in quanto stabilita in favore di quest'ultima ed attinente a situazioni da questa non disponibili - perché disciplinate da un regime legale non derogabile, rinunciabile o modificabile dalle parti - è rilevabile anche d'ufficio.

Ne consegue che è:

- inammissibile la deduzione, effettuata per la prima volta in appello, della violazione di un termine di decadenza sostanziale stabilito in favore del contribuente,
- deducibile per la prima volta in appello la decadenza stabilita dalla legge in favore dell'amministrazione finanziaria, come nel caso di specie di decadenza del contribuente dal diritto al rimborso per non aver presentato la relativa istanza nel termine di 48 mesi previsto dall'art. 38 del D.P.R. n. 602/1973, salvo che sul punto si sia già formato un giudicato interno.

**Medico convenzionato con il SSN - Collaboratrice part time****Cassazione n. 6785 del 15/3/17**

In tema di Irap non sussiste il presupposto dell'autonoma organizzazione per il sanitario (medico convenzionato con il SSN) che si avvale di una collaboratrice part time, con mansioni meramente esecutive, e di beni strumentali essenziali all'espletamento dell'attività.

La Cassazione ha richiamato il principio espresso dalle S.U. con la sentenza n. 9451/2016 in cui è stato chiarito che il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto dall'art. 2 del D.lgs. n. 446/1997 ricorre quando il contribuente:

- sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive.

Alla luce di tale principio è stato ritenuto insussistente il requisito dell'autonoma organizzazione non rilevando l'avvalersi in modo non occasionale, da parte di un medico di base, della collaborazione di terzi (nella specie di un solo dipendente "part time"), il quale non costituisce, di per sé, fattore decisivo per determinare il riconoscimento della "autonoma organizzazione", dovendo il giudice del merito accertare in concreto se tale prestazione lavorativa rappresenti quel valore aggiunto idoneo ad accrescere la capacità produttiva del professionista.

**Commercialista revisore – i ricavi da revisione non sono imponibili Irap****Cassazione n. 7378 del 22/3/17**

La Cassazione, in relazione al presupposto Irap di un commercialista che svolge anche l'attività di revisore, ha affermato che:

- L'attività del commercialista non è soggetta a Irap se manchi l'autonoma organizzazione, che sussiste solo se il professionista adopera beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile ovvero ricorre in modo non occasionale al lavoro di terzi; il che accade perché la capacità produttiva aggiuntiva rispetto a quella personale del professionista sconta l'imposizione per il "surplus" di quanto ottenuto mediante una struttura organizzativa che sia servente rispetto all'opera intellettuale svolta con le proprie conoscenze e gli strumenti minimi indispensabili.
- Il commercialista, dunque, che sia anche amministratore, revisore e/o sindaco di società non è soggetto a Irap per il reddito netto di tali attività perché è soggetto a imposizione unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività auto-organizzata dell'opera individuale.
- Con riferimento a fattispecie nella quale si discute di redditi realizzati dal libero professionista nell'esercizio di attività sindaco, amministratore di società, consulente tecnico – è stato ribadito che non è soggetto a imposizione quel segmento di ricavo netto consequenziale a quell'attività specifica purché risulti possibile, in concreto, lo scorporo delle diverse categorie di compensi conseguiti e verificare l'esistenza dei presupposti impositivi per ciascuno dei settori interessati.
- Tale accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità, se congruamente motivato.

## FISCALITÀ PERSONE FISICHE

**Ritenute su incentivo all'esodo per la cessazione del rapporto di lavoro – i termini per il rimborso decorrono dal versamento****Cassazione n. 7609 del 23/3/17**

Il rimborso delle ritenute subite dal lavoratore sulle somme corrisposte, all'atto di cessazione del rapporto di lavoro, quale incentivo all'esodo - domanda basata sul contrasto, accertato con sentenza della Corte di Giustizia Europea del 21.7.2005, in causa C-207/04- tra la Direttiva Comunitaria 76/207 CE e la disposizione dettata dall'art. 19, co. 4 bis, TUIR – deve essere richiesto entro 48 mesi dal versamento dell'imposta.

La Cassazione, al riguardo, ha richiamato il precedente delle Sezioni Unite che con la sentenza n. 13676/14, ha affermato il principio che nel caso in cui un'imposta venga dichiarata incompatibile con il diritto comunitario da una sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea, il termine di decadenza previsto dalla normativa tributaria (per le imposte sui redditi, l'art. 38 del D.P.R. n.602/1973) per l'esercizio del diritto al rimborso, attraverso la presentazione di apposita istanza, decorre dalla data del versamento dell'imposta e non da quella, successiva, in cui è intervenuta la pronuncia che ha sancito la contrarietà della stessa all'ordinamento comunitario, atteso che l'efficacia retroattiva di detta pronuncia -come quella che assiste la declaratoria di illegittimità costituzionale- incontra il limite dei rapporti esauriti, ipotizzabile allorché sia maturata una causa di prescrizione o di decadenza, trattandosi di istituti posti a presidio del principio della certezza del diritto e delle situazioni giuridiche.

**Omessa presentazione dichiarazioni – l'affidamento dell'incarico a un commercialista abusivo è indice di colpevolezza****Cassazione n. 6223 del 10/3/17**

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, ai fini dell'affermazione di responsabilità del contribuente, occorre che l'azione od omissione causativa della violazione sia volontaria, ossia compiuta con coscienza e volontà, e colpevole, ossia compiuta con dolo o negligenza, e la prova dell'assenza di colpa grava sul contribuente.

All'Amministrazione spetta, dunque, l'onere di provare, anche mediante presunzioni semplici, i fatti costitutivi della pretesa sanzionatoria vantata; una volta dimostrata la ricorrenza della fattispecie tipica dell'illecito, compete a chi voglia andare esente da responsabilità dimostrare di aver agito in assenza di colpevolezza.

È espressione di queste regole l'art. 5 del d.lgs. n. 472/1997, a norma del quale «nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa». In questo contesto, l'art. 6, co.3 del medesimo decreto ha codificato un'ipotesi in cui la dimostrazione di determinati fatti (ossia l'omessa esecuzione del pagamento di un tributo dovuta a fatto denunciato all'autorità giudiziaria e addebitabile esclusivamente a terzi) integra una presunzione legale assoluta di mancanza di colpevolezza.

Nel caso in esame i fatti costitutivi della pretesa sanzionatoria sono dati l'omessa presentazione delle dichiarazioni annuali per diversi anni e l'omissione di ulteriori adempimenti contabili. In tali casi non è configurabile l'ipotesi codificata dall'art. 6, co. 3 del d.lgs. n. 472/1997, giacché non si discute del - mero - omesso pagamento del tributo, bensì dell'omissione di tutte le attività dichiarative ad esso prodromiche e funzionali.

Inoltre, nel caso di specie il contribuente non ha dato prova della mancanza della propria colpevolezza. Senz'altro tale prova non scaturisce dall'essersi affidato ad una persona apparentemente esercente attività di intermediario: ciò in quanto la mancanza di colpevolezza postula assenza di negligenza, di guisa che occorre che il contribuente il quale affidi ad un commercialista il compito di trasmettere le dichiarazioni all'Agenzia delle entrate vigili sulla corretta esecuzione dell'incarico, a meno che non dimostri che l'intermediario abbia mascherato fraudolentemente il proprio inadempimento.

Nel caso in esame non emerge che il contribuente abbia vigilato sul corretto adempimento dell'incarico affidato; anzi, la circostanza che egli abbia affidato per più anni l'incarico a persona sprovvista di abilitazione (e per questa ragione condannata per esercizio abusivo della professione, come riferito in sentenza) evidenzia non solo culpa in eligendo, ma anche in vigilando, in considerazione dell'omissione di qualunque riscontro in ordine allo svolgimento delle attività da espletare.

### **Classamento immobili che appartengono alla categoria ordinaria – non è necessaria la stima diretta**

#### **Cassazione n. 5600 del 6/3/17**

Per la modifica del classamento di immobili che appartengono alla categoria ordinaria (nel caso di specie villini) è legittimo il classamento effettuato senza stima diretta e dunque senza sopralluogo.

Al riguardo, la Cassazione ha infatti affermato che, per gli immobili che appartengono:

- alla categoria ordinaria (categoria catastale A, B e C), ai fini del classamento, il metodo di stima non è la stima diretta, ma è la metodologia comparativa, basata sulle caratteristiche estrinseche ed intrinseche dell'immobile ed sulla sua ubicazione, in relazione alla tariffa prevista per la classe d'appartenenza;
- è solo per gli immobili a "destinazione speciale" (come gli alberghi) il cui valore scaturisce dalla sommatoria di più fattori che risulta necessaria la stima diretta con sopralluogo.

## **ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI**

### **Redditometro - L'acquisto di immobili regalati dal fidanzato scongiura l'accertamento**

#### **Cassazione n. 7258 del 22/3/17**

Nelle ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione, l'Ufficio può servirsi di qualsiasi elemento probatorio ai fini dell'accertamento del reddito e, quindi, determinarlo anche con metodo induttivo ed anche utilizzando, in deroga alla regola generale, presunzioni semplici prive dei requisiti di cui all'art. 38, co. 3 del D.P.R. n. 600/1973, sul presupposto dell'inferenza probatoria dei fatti costitutivi della pretesa tributaria ignoti da quelli noti, di tal che, a fronte della legittima prova presuntiva offerta dall'Ufficio, incombe sul contribuente l'onere di dedurre e provare i fatti impeditivi, modificativi o estintivi della predetta pretesa.

Ciò comporta l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, la quale può essere offerta con qualsiasi elemento idoneo a fornire adeguata certezza circa la natura non reddituale dell'elemento preso in considerazione dal Fisco in sede di accertamento.

Nel caso di specie – in cui l'accertamento era stato elevato per l'acquisto di 2 immobili per un valore di oltre 557.000 euro, in assenza di presentazione delle dichiarazioni dei redditi - i giudici di merito hanno ritenuto che la contribuente, attraverso la produzione della documentazione bancaria, ha dimostrato di aver proceduto agli acquisti immobiliari di causa grazie al denaro derivante da una rimessa derivante dal futuro marito; ciò sulla base di documentazione bancaria dalla quale si evinceva l'accredito a titolo di regalia in quanto specificava che il motivo dell'introito era un "acquisto immobile" e la causale era costituita da "sussidi e regalie". In considerazione della natura di estratto di scrittura contabile, detta documentazione forniva anche indicazione sulle date dei movimenti, dai quali si poteva apprezzare la sequenza temporale dell'operazione di accredito e poi di quella di addebito degli assegni circolari utilizzati per l'acquisto.

Al riguardo, la Cassazione ha ritenuto corretto l'operato della CTR e dunque, sufficiente la prova fornita dalla contribuente.

### **Redditometro – gli indici dei D.M. applicati sono qualificati e dunque non devono essere supportati da altre prove**

#### ***Cassazione n. 7284 del 22/3/17***

In tema di accertamento in rettifica delle imposte sui redditi delle persone fisiche (cd. accertamento sintetico con redditometro), la determinazione effettuata con metodo sintetico, sulla base degli indici previsti dai decreti ministeriali del 10 settembre e 19 novembre 1992, riguardanti il cosiddetto redditometro, dispensa l'amministrazione da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori-indice della capacità contributiva, giacché codesti restano individuati nei decreti medesimi. Ne consegue che è legittimo l'accertamento fondato sui predetti fattori-indice, provenienti da parametri e calcoli statistici qualificati, restando a carico del contribuente, posto nella 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.

### **Intermediazione di manodopera – a chi tocca effettuare la ritenuta**

#### ***Cassazione n. 6722 del 15/3/17***

Con la disciplina introdotta dal d.lgs. n. 276/2003 la somministrazione irregolare determina la costituzione di un rapporto di lavoro alle dipendenze dell'utilizzatore soltanto in presenza di un'esplicita richiesta del lavoratore, sicché non è più possibile - a differenza che nel regime anteriore - far gravare automaticamente sull'utilizzatore l'obbligo di ritenuta sui redditi di lavoro dipendente, essendo a tal fine necessaria l'instaurazione del rapporto di lavoro su domanda del lavoratore, oltre al mancato pagamento liberatorio del somministratore.

In passato, invece, nel vigore della L. n. 1369/1960, i prestatori di lavoro occupati in violazione del divieto di intermediazione di manodopera erano considerati a tutti gli effetti alle dipendenze dell'imprenditore che ne utilizzava effettivamente le prestazioni, sul quale incombevano quindi - oltre agli obblighi di trattamento economico e normativo scaturenti dal rapporto di lavoro - anche gli obblighi fiscali del datore di lavoro, inclusi gli obblighi del sostituto d'imposta per le ritenute d'acconto sulle retribuzioni a norma dell'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973.

### **Dichiarazione dei redditi - presentazione tardiva**

#### ***Cassazione n. 4785 del 24/2/17***

Ai sensi dell'art. 2, D.P.R. n. 322/1998, "le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni", "si considerano omesse", pur costituendo "titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta".

Stante l'equiparazione tra dichiarazione fuori termine e omessa dichiarazione, trova, pertanto, applicazione l'orientamento secondo cui, nelle ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione da parte del contribuente, la legge abilita l'ufficio delle imposte a servirsi di qualsiasi elemento probatorio ai fini dell'accertamento del reddito e, quindi, a determinarlo anche con metodo induttivo ed anche utilizzando, in deroga alla regola generale, presunzioni semplici prive dei requisiti di cui all'art. 38, co. 3, D.P.R. n. 600/1973, sul presupposto dell'inferenza probatoria dei fatti costitutivi della pretesa tributaria ignoti da quelli noti, di tal che, a fronte della legittima prova presuntiva offerta dall'ufficio, incombe sul contribuente l'onere di dedurre e provare i fatti impeditivi, modificativi o estintivi della predetta pretesa".

#### **Studi di settore – accertamento in caso di non congruità dei ricavi**

##### ***Cassazione n. 7639 del 24/3/17***

L'Amministrazione finanziaria non è legittimata a procedere all'accertamento induttivo, al di fuori delle ipotesi tipiche previste dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 1, lett. d), e del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 54, allorché si verifichi un mero scostamento non significativo tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dagli studi di settore di cui al D.L. 30 agosto 1993, n.331, art. 62 bis, convertito con modificazioni dalla L. 29/10/93, n. 427, ma solo quando venga ravvisata una grave incongruenza secondo la previsione del successivo art. 62 sexies" (Cass. S.U. n. 26635/2009, Cass. nn. 23096/2012, 20414/2014, 26481/2014).

### **ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI**

#### **Sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie - l'ufficio deve provare la pretesa sanzionatoria vantata**

##### ***Cassazione n. 6930 del 17/3/17***

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, occorre che l'azione od omissione causativa della violazione sia volontaria, ossia compiuta con coscienza e volontà, e colpevole, ossia compiuta con dolo o negligenza, e la prova dell'assenza di colpa grava sul contribuente (tra varie, Cass. 3 giugno 2015, n. 11433).

Spetta all'Ufficio provare, anche mediante presunzioni semplici, i fatti costitutivi della pretesa sanzionatoria vantata; spetta all'opponente che voglia andare esente da responsabilità dimostrare di aver agito in assenza di colpevolezza (Cass., S.U., 30/9/09, n. 20930, resa con riguardo in generale alle sanzioni amministrative). È espressione di queste regole l'art. 5 del d.lgs. n. 472/97, a norma del quale "nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa".

#### **Avviso di mora notificato ai soci – nullo senza la previa notifica della cartella di pagamento**

##### ***Cassazione n. 8034 del 29/3/17***

È nullo l'avviso di mora notificato ai soci nei confronti dei quali viene dichiarato il fallimento per i debiti tributari della società di persone degli anni d'imposta precedenti alla dichiarazione di fallimento se prima non è stato loro validamente notificata l'iscrizione a ruolo tramite cartella di pagamento.

## CONTENZIOSO TRIBUTARIO

**Notifica degli atti – se il contribuente si è temporaneamente trasferito nello stesso comune il notificatore deve fare ricerche anagrafiche****Cassazione n. 6676 del 15/3/17**

La notifica degli avvisi e degli atti tributari va effettuata secondo la disciplina prevista:

- dall'art. 140 C.P.C. quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuto eseguire la consegna perché questi (o ogni altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo, per essere ivi temporaneamente irreperibile;
- dall'art. 60, co.1, lett. e), del D.P.R. n. 600/1973 quando il messo notificatore non reperisca il contribuente perché risulta trasferito in luogo sconosciuto, ma a tale accertamento il messo deve pervenire dopo aver effettuato ricerche nel comune dov'è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che il detto trasferimento non si sia risolto in un mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso comune.

In applicazione di tale principio la Cassazione ha ritenuto che la notifica dell'atto presupposto (della cartella di pagamento poi impugnata) doveva considerarsi invalida, nel caso di specie in cui la contribuente aveva mantenuto la residenza in Milano, trasferendo soltanto temporaneamente la propria dimora, in quanto il messo, non avendo trovato la contribuente nel luogo di residenza, prima di procedere all'affissione dell'atto presso la casa comunale, ai sensi dell'art. 60, co.1, lett. e), del D.P.R. n. 600/1973, avrebbe dovuto espletare i necessari accertamenti anagrafici.

## FISCALE – VARIE

**Imposta sulla pubblicità - lo spazio destinato a centro commerciale accessibile a tutti i possessori di partita IVA è luogo aperto al pubblico****Cassazione n. 6915 del 17/3/17**

In tema di imposta sulla pubblicità, luogo aperto al pubblico deve essere considerato quello comunque accessibile, sia pure nel rispetto di determinate condizioni, a chiunque si adegui al regolamento che disciplina l'ingresso. Ciò in quanto il presupposto impositivo dell'imposta di pubblicità deve essere individuato nell'astratta possibilità del messaggio, in rapporto all'ubicazione del mezzo, di avere un numero indeterminato di destinatari, che diventano tali solo perché vengono a trovarsi in quel luogo determinato. Ne deriva che anche lo spazio destinato a centro commerciale che è accessibile a tutti i possessori di partita Iva, è per ciò solo definibile, ai fini dell'imposta, area aperta al pubblico.

**Imposta di registro - la riqualificazione degli atti****Cassazione n. 3562 del 10/2/17**

L'art. 20 del TUR (D.P.R. n. 131/1986) non è una norma antielusiva ma è comunque una previsione che consente all'Agenzia delle Entrate di riqualificare gli atti in ragione del loro collegamento negoziale, attribuendo agli uffici finanziari il potere di tassare gli atti prescindendo dalla volontà negoziale, esaminando gli effetti "oggettivamente" raggiunti. Il conferimento di beni in una società e la cessione di quote della stessa, se "collegati", sono senz'altro idonei a realizzare "oggettivamente" gli effetti della vendita dei beni all'acquirente delle quote della società a cui sono stati conferiti e l'Ufficio finanziario è legittimato a riqualificare l'operazione ai fini dell'imposta di registro.

**Imposta di successione - l'accettazione dell'eredità con beneficio di inventario è opponibile anche al Fisco  
Cassazione n. 4788 del 24/2/17**

La limitazione della responsabilità dell'erede per i debiti ereditari, derivante dall'accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario, è opponibile a qualsiasi creditore, ivi compreso l'erario. Quest'ultimo, di conseguenza, pur potendo procedere alla notifica dell'avviso di liquidazione nei confronti dell'erede (anche nel caso in cui questi abbia rilasciato i beni ereditari in favore dei creditori), non può liquidare o esigere nei confronti dell'erede l'imposta ipotecaria, catastale o di successione sino a quando non si sia chiusa la procedura di liquidazione dei debiti ereditari, e sempre che sussista un residuo attivo in favore dell'erede. In particolare, la Cassazione ha affermato che l'accettazione con beneficio di inventario è opponibile anche in sede di istanza di rimborso dell'imposta di successione versata, come nel caso di specie esaminato, a prescindere dalla mancata impugnazione dell'avviso di liquidazione di detta imposta, e tanto alla luce di quanto previsto dall'art. 46 del D.lgs. n. 346/1990, concernente specificamente l'imposta sulle successioni e donazioni, e dall'art. 490 c.c., in tema di effetti del beneficio d'inventario in generale.