

Giuri Assist

Fiscal
Assist
Novembre 2019



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 | Immobili di interesse storico o artistico strumentali all'esercizio di attività d'impresa - *Cassazione n. 29706 del 14/11/19*
- 4 | Inerenza dei costi – è il contribuente che ha l'onere della prova - *Cassazione n. 27162 del 23/10/19*
- 4 | Canoni di locazione – risoluzione del contratto - *Cassazione n. 30372 del 21/11/19*
- 5 | Indennità suppletiva di clientela degli agenti di commercio - *Cassazione n. 30365 del 21/11/19*

Iva

- 5 | Iva all'importazione non assolta in dogana – reverse charge – sanzioni per ritardato pagamento - *Cassazione n. 30342 del 21/11/19*
- 6 | Iva - locazione di immobile ad uso non abitativo – trattamento dell'indennità da perdita di avviamento per cessazione del contratto di locazione - *Cassazione n. 29180 del 12/11/19*

Irap

- 6 | Irap – professionista sindaco di società - *Cassazione n. 30370 del 21/11/19*

Fiscalità persone fisiche

- 6 | Assegno di divorzio al coniuge corrisposto in unica soluzione - *Cassazione n. 29178 del 12/11/19*

Accertamento questioni procedurali

- 7 | Agevolazioni per le rivalutazioni dei terreni - rinuncia - dichiarazione integrativa - *Cassazione n. 29651 del 14/11/19*
- 7 | Accertamento induttivo – la motivazione deve tener conto delle osservazioni del contribuente - *Cassazione n. 30363 del 21/11/19*
- 7 | Credito Iva – omissione della dichiarazione – modalità di rimborso - *Cassazione n. 28571 del 6/11/19*
- 8 | Indagini sui conti correnti intestati a terzi - *Cassazione n. 30381 del 21/11/19*

Accertamento questioni sostanziali

- 8 | Società cancellata dal registro delle imprese – differimento quinquennale ai fini dell'accertamento - *Cassazione n. 30939 del 27/11/19*
- 9 | Accertamento in base agli studi di settore – cause di disapplicazione - imprenditore vittima di usura - *Cassazione n. 30150 del 20/11/19*
- 9 | Disapplicazione delle sanzioni per responsabilità del consulente - *Cassazione n. 29849 del 18/11/19*
- 9 | Vendita degli immobili - rideterminazione del prezzo in base ai valori dell'OMI - *Cassazione n. 30364 del 21/11/19*
- 10 | Lavoratori in nero lasciano presumere ricavi in nero - *Cassazione n. 30792 del 26/11/19*

Contenzioso tributario

- 10 | Termine perentorio per il deposito dell'istanza di definizione agevolata - *Cassazione n. 28493 del 6/11/19*
- 10 | Notifica di atti giudiziari tramite ufficiale giudiziario - *Cassazione n. 30363 del 21/11/19*
- 11 | Cartella di pagamento – prescrizione quinquennale per il pagamento - *Cassazione n. 30608 del 22/11/19*

- 11 | **Notifica con Pec di copia informatica della cartella di pagamento - Cassazione n. 30945 del 27/11/19**

Penale tributario

- 12 | **Infedele e omessa dichiarazione - patteggiamento ammesso anche senza pagamento del debito tributario - Cassazione n. 48029 del 26/11/19**

Fiscale -Varie

- 12 | **Imposta di registro – decreto ingiuntivo del garante escusso – imposta proporzionale - Cassazione n. 29384 del 13/11/19**
- 12 | **Imposta di registro - bene in comunione - scioglimento della comunione - Cassazione n. 30778 del 26/11/19**
- 13 | **Imposta di registro – trasferimento coattivo di immobili - Cassazione n. 30903 del 27/11/19**

REDDITO D'IMPRESA

Immobili di interesse storico o artistico strumentali all'esercizio di attività d'impresa**Cassazione n. 29706 del 14/11/19**

I canoni che derivano dalla locazione di immobili riconosciuti di interesse storico o artistico che siano oggetto dell'attività dell'impresa, rappresentano ricavi che concorrono alla determinazione del reddito di impresa, secondo le norme che lo disciplinano. In tal caso non è applicabile l'art. 11, co. 2, della legge n. 413/1991, il quale, nello stabilire che il reddito degli immobili in questione è determinato "mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato", si riferisce al solo reddito fondiario e si giustifica nei costi di manutenzione degli immobili vincolati, superiori a quelli normalmente richiesti per altre tipologie di immobili, giustificazione, quest'ultima, che non avrebbe senso rispetto ai redditi di impresa, determinati sulla base dei ricavi conseguiti in contrapposizione ai correlativi costi che, invece, sono indeducibili nell'ambito dei redditi fondiari.

Nel caso di specie l'accertamento era stato emesso sul presupposto che la società gestisse l'immobile, oggetto di rilievo fiscale, con modalità d'impresa, pur trattandosi di immobile di interesse storico ed artistico e, pertanto, era stata non riconosciuta l'applicazione del regime speciale di cui all'art. 11 cit..

Inerenza dei costi – è il contribuente che ha l'onere della prova**Cassazione n. 27162 del 23/10/19**

Il giudizio all'esame della Cassazione nasce da un avviso di accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate ha contestato costi non inerenti contro cui il contribuente ha proposto ricorso deducendo la mancanza di prova circa la non inerenza di costi. Al riguardo, la Cassazione ha ribadito quanto affermato in un suo precedente, ossia ha affermato che l'onere del contribuente di dimostrare l'inerenza dei costi sostenuti sussiste anche per i beni "normalmente necessari e strumentali" allo svolgimento dell'attività di impresa (Cass. 27 dicembre 2018, n. 33504) e spetta al contribuente l'onere della prova dell'esistenza, dell'inerenza e, ove contestata dall'Amministrazione finanziaria, della coerenza economica dei costi deducibili, a tal fine non essendo sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall'imprenditore, occorrendo anche che esista una documentazione di supporto da cui ricavare, oltre che l'importo, la ragione e la coerenza economica della stessa, risultando legittima, in difetto, la negazione della deducibilità di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa (Cass. 26 maggio 2017, n. 13300).

Canoni di locazione – risoluzione del contratto**Cassazione n. 30372 del 21/11/19**

In tema di redditi di impresa, i ricavi derivanti dai canoni di locazione devono considerarsi conseguiti, ai sensi dell'art. 109, co. 2, lett. b), del Tuir, alla data di maturazione dei medesimi, in quanto, fino all'eventuale risoluzione del contratto, non possono essere qualificati come componenti positivi dei quali non sia certa l'esistenza o la determinazione dell'ammontare, a prescindere dalla concreta corresponsione. Nel caso di specie, la risoluzione del contratto di locazione è stata dichiarata con l'ordinanza di convalida del 15/10/02, quale provvedimento avente una natura mista, perché rivolto sia alla risoluzione del rapporto (con efficacia costitutiva) che al rilascio del bene immobile; ciò comporta che, fino a quella data (15/10/02), i canoni dovevano essere iscritti nel bilancio della contribuente (locatrice) e dichiarati, salva la loro deduzione come "sopravvenienze passive" o, in caso di ricorrenza dei relativi presupposti, come "perdite su crediti".

Indennità suppletiva di clientela degli agenti di commercio**Cassazione n. 30365 del 21/11/19**

Per l'Agenzia delle entrate, in ragione del carattere di incertezza del diritto all'indennità suppletiva di clientela spettante all'agente, sottoposta a condizioni, gli accantonamenti effettuati dal preponente nel corso degli anni sono deducibili, per il principio di cassa, e non per quello di competenza, nell'anno in cui la somma è stata concretamente versata, in base all'art. 109 Tuir.

La pensa diversamente la Cassazione, secondo cui la disciplina fiscale dell'indennità suppletiva di clientela degli agenti di commercio va ricondotta all'art. 105, co. 1, del Tuir, il quale prevede la deducibilità degli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente istituiti ai sensi dell'art. 2117 del codice civile, se costituiti in conti individuali dei singoli dipendenti, nei limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformità alle disposizioni "legislative e contrattuali", ed al successivo comma 4 estende tale regime anche agli "accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui alle lettera d) del comma 1 dell'art. 17 del Tuir, relativo all'indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche. Infatti, l'art. 105, opera una deroga espressa all'art. 109 comma 1 Tuir.

La Cassazione ha aggiunto, infine, che l'accantonamento di somme per premi fedeltà in forma di prodotti assicurativi e previdenziali da attribuire ai promotori finanziari al momento della cessazione del rapporto è deducibile secondo il principio di competenza in quanto costituisce un costo certo, determinato in base a criteri oggettivi e inerente all'attività aziendale, essendo gli esborsi destinati a garantire l'erogazione di tali benefici integrativi sopportati dall'impresa in costanza di rapporto lavorativo, senza che assuma rilevanza la previsione contrattuale di situazioni, riconducibili al venir meno del patto di fedeltà, al cui verificarsi consegua la perdita del trattamento premiale, trattandosi di condizioni risolutive e non sospensive (Cass., 18/1/19, n. 1304).

IVA**Iva all'importazione non assolta in dogana – reverse charge – sanzioni per ritardato pagamento****Cassazione n. 30342 del 21/11/19**

La Cassazione si è pronunciata su un ricorso rispetto a un avviso di rettifica in cui l'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha richiesto il pagamento di un importo per Iva all'importazione non assolta in dogana e a titolo di sanzione amministrativa, per operazioni effettuate in regime di sospensione di imposta previsto dall'art. 50 bis del D.L. n. 231/1993 per merce non introdotta materialmente nel deposito fiscale.

Nel caso specifico la ricorrente aveva regolarizzato l'operazione secondo il modulo del reverse charge (autofattura e relative registrazioni).

La Corte ha dato ragione al contribuente dando continuità all'indirizzo giurisprudenziale secondo cui «l'amministrazione finanziaria non può pretendere il pagamento dell'Iva all'importazione dal soggetto passivo che, non avendo materialmente immesso i beni nel deposito fiscale, si è illegittimamente avvalso del regime di sospensione di cui all'art. 50 bis, co. 4, lett. b), D.L. n. 331/1993, qualora costui abbia già provveduto all'adempimento, sebbene tardivo, dell'obbligazione tributaria nell'ambito del meccanismo del reverse charge mediante un'autofatturazione e una registrazione nel registro degli acquisti e delle vendite, atteso che la violazione del sistema del versamento dell'IVA, realizzata dall'importatore per effetto dell'immissione solo «virtuale» della merce nel deposito, ha natura formale e non può mettere, pertanto, in discussione il suo diritto alla detrazione, come chiarito dalla Corte di Giustizia nella sentenza del 17 luglio 2014, Equoland, in causa C-272/13, a tenore della quale detta violazione può essere punita, in relazione allo scarto temporale tra la dichiarazione e l'autofatturazione, con una specifica sanzione per il ritardo - non fissa e che può consistere anche nel computo degli interessi di mora, purché sia rispettato il principio di proporzionalità (Cass. n. 12231 del 17/5/17; Cass. 1/2/19 n. 3102; Cass. 1/2/19 n. 3080).

Pertanto, posto che nel caso specifico la ricorrente aveva regolarizzato l'operazione con il reverse charge,

l'imposta deve considerarsi assolta e quindi il pagamento avvenuto, configurandosi solo un ritardo nel pagamento, che è sanzionabile ai sensi dell'art 13 co. 2 del D.lgs. n. 471/1997 con una sanzione che deve essere proporzionata alla violazione.

Iva - locazione di immobile ad uso non abitativo – trattamento dell'indennità da perdita di avviamento per cessazione del contratto di locazione

Cassazione n. 29180 del 12/11/19

L'indennità per perdita dell'avviamento di cui all'art. 34 l. n. 392/1978 per cessazione del contratto di locazione costituisce il corrispettivo di un diritto di recesso, non legato in quanto tale all'esecuzione della prestazione di facere di rilascio dell'immobile, bensì alla cessazione dell'utilizzo dei locali dell'immobile commerciale, già condotto in locazione, con conseguente cessazione in quei locali dell'attività economica di natura industriale, commerciale artigianale o turistica implicante contatto con il pubblico.

Tale indennità non costituisce corrispettivo del contratto di locazione e rientra tra le somme dovute a titolo di risarcimento del danno, penalità, ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi contrattuali di cui all'art. 15 D.P.R. n. 633/1972, le quali non concorrono a formare la base imponibile IVA (Cass. 7/6/06, n. 13345; Cass. 11/7/06, n. 15721; Cass. 29/5/12, n. 8559).

La Cassazione sulla base del suesposto principio ha così sconfessato l'operato della CTR secondo cui, invece, l'indennità di perdita dell'avviamento non ha la funzione di ristorare i danni derivati al conduttore dalla perdita del valore dell'avviamento commerciale per effetto della disdetta del contratto alla scadenza da parte del locatore, bensì mira a riconoscere al conduttore un corrispettivo per l'incremento arrecato al valore locatizio dell'immobile.

IRAP

Irap – professionista sindaco di società

Cassazione n. 30370 del 21/11/19

Il dottore commercialista che svolga anche attività di sindaco di società, non soggiace ad Irap per il reddito netto di tali attività, in quanto soggetta ad imposizione è unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività auto-organizzata (Cass., 16372/2017). Se, quindi, il professionista, sin dal ricorso introduttivo, chiede lo scorporo dei proventi da attività di sindaco di società, il giudice di merito deve effettuare una valutazione specifica e separata di tale porzione, ben distinta, di attività (Cass., 2018/12052).

FISCALITÀ PERSONE FISICHE

Assegno di divorzio al coniuge corrisposto in unica soluzione

Cassazione n. 29178 del 12/11/19

In tema di oneri deducibili dal reddito delle persone fisiche, l'art. 10, co. 1, lett. c), del Tuir limita la deducibilità, solo all'assegno periodico - e non anche a quello corrisposto in unica soluzione - al coniuge, in conseguenza di scioglimento o di cessazione degli effetti civili del matrimonio, nella misura in cui risulta da provvedimento dell'autorità giudiziaria. Tale differente trattamento - come affermato dalla Corte costituzionale nella ordinanza n. 383/2001 - è riconducibile alla discrezionalità legislativa la quale, riguardando due forme di adempimento tra loro diverse, una soggetta alle variazioni temporali e alla successione delle leggi, l'altra capace di definire ogni rapporto senza ulteriori vincoli per il debitore, non risulta né irragionevole, né in contrasto con il principio di capacità contributiva. L'art. 10 del Tuir non consente la deducibilità dal reddito dell'assegno corrisposto in un'unica soluzione all'ex coniuge, come affermato dalla Corte costituzionale nelle ordinanze n. 383 del 2001 e n. 113 del 2007, non solo perché si tratta di norma agevolativa, non suscettibile di estensione, ma anche perché l'assegno periodico e

l'attribuzione "una tantum" (pure se rateizzata) costituiscono forme di adempimento dell'obbligo a carico del divorziato differenti per natura giuridica, struttura e finalità (Cass., 30/5/16, n. 11183).

ACCERTAMENTO QUESTIONI PROCEDURALI

Società cancellata dal registro delle imprese – differimento quinquennale ai fini dell'accertamento

Cassazione n. 30939 del 27/11/19

Una Cooperativa in liquidazione, in persona del liquidatore pro tempore, non avendo ottenuto il rimborso del credito Iva ha ricorso in giudizio, tuttavia la "Cooperativa", era stata cancellata dal registro delle imprese in data 14 ottobre 2003, dunque prima dell'instaurazione del giudizio di primo grado (con ricorso depositato in data 12 ottobre 2010), con conseguente difetto della sua capacità processuale sin dall'originario ricorso e il difetto di legittimazione a rappresentarla dell'ex liquidatore.

La Corte nel respingere il ricorso dell'ex Liquidatore della Cooperativa, precisa che il "D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, art. 28, comma 4, in quanto recante disposizioni di natura sostanziale sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese, 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., comma 2 - operante nei confronti soltanto 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 (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza della nuova disciplina di detto D.Lgs., ossia il 13 dicembre 2014, o successivamente" (Cass. sez. V, 6743/15, 7923/16, 8140/16; sez. VI-5, 15648/15, 19142/16, 11100/17)

Agevolazioni per le rivalutazioni dei terreni - rinuncia - dichiarazione integrativa

Cassazione n. 29651 del 14/11/19

Una contribuente aveva richiesto i benefici della rivalutazione dei terreni previsti dalla legge n. 448/2001. Successivamente, aveva rinunciato a tale agevolazione richiedendo il rimborso della 1° rata già versata, con rinuncia esplicita alle agevolazioni, e aveva presentato domanda di sgravio della cartella relativa alla 2° rata. Inoltre, poiché vi era un errore nella denuncia dei redditi per l'anno 2002 (relativamente al quadro XI RM23 - RM 24), essendo il terreno in questione un terreno non edificabile ma seminativo arboreo, aveva inoltrato in data 27/7/07 una dichiarazione integrativa a correzione della dichiarazione. L'Ufficio si opponeva alla domanda sostenendo che la volontà espressa nella dichiarazione dei redditi aveva determinato l'insorgenza del debito d'imposta e, pertanto, aveva richiesto il pagamento della 2° rata dell'imposta sostitutiva.

La Corte ha dato ragione alla contribuente sconsigliando l'operato della CTR. Quest'ultima, pur dando atto dell'avvenuta presentazione della dichiarazione integrativa e della volontà manifestata dalla contribuente di rinunciare alle agevolazioni per la rivalutazione del terreno, aveva ritenuto non emendabile la dichiarazione presentata per il periodo di imposta 2002 perché integrata e corretta dalla contribuente oltre il termine di cui all'art. 2, comma 8 bis, del D.P.R. 322/1998 (dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta successivo).

Accertamento induttivo – la motivazione deve tener conto delle osservazioni del contribuente

Cassazione n. 30363 del 21/11/19

La società (esercente attività di bar) deduce "omessa e, comunque, insufficiente motivazione in quanto il giudice di appello non ha tenuto conto delle specifiche doglianze palesate dalla contribuente con il ricorso, e segnatamente della inesattezza nella determinazione del prezzo di vendita, non essendo stati valutati gli scontrini fiscali acquisiti in sede di verifica, della mancata valutazione, nel computo delle tazzine di caffè, di quelle relative all'autoconsumo e della parte di prodotto non utilizzabile quale "sfrido", della individuazione

delle percentuali di ricarico relative all'anno 2003 tenendo conto del listino prezzi esposto nel 2007, della erronea utilizzazione della media aritmetica semplice, invece che ponderata, per la determinazione delle percentuali di ricarico, essendo disomogenei molti prodotti messi in vendita (vino, caffè, tramezzini, liquori), oltre che del periodo di chiusura forzata per 15 giorni nel corso dell'anno 2003.

La Corte ha accolto le doglianze del contribuente posto che in tema di accertamento induttivo fondato sulle percentuali di ricarico della merce venduta, il ricorso alla media aritmetica semplice è consentito quando risulti l'omogeneità della merce, dovendosi invece fare ricorso alla media ponderale quando, tra i vari tipi di merce, esiste una notevole differenza di valore e i tipi più venduti presentano una percentuale di ricarico inferiore a quella risultante dal ricarico medio (Cass., 27 /12/18, n. 33458; Cass., 24/7/09, n. 17379; Cass., 4/3/15, n. 4312).

Credito Iva – omissione della dichiarazione – modalità di rimborso

Cassazione n. 28571 del 6/11/19

Il giudizio all'esame della Cassazione nasce da un accertamento dell'Agenzia delle entrate con cui veniva recuperato a tassazione, in esito a controllo automatizzato della dichiarazione dei redditi 2003, il credito IVA, relativo all'anno 2001, portato in detrazione nella denuncia del 2002, in quanto la contribuente nel 2001 aveva omesso di presentare la dichiarazione annuale IVA. Secondo l'Agenzia, non essendo stata presentata la dichiarazione IVA nell'anno in cui è stato realizzato il credito d'imposta, non era possibile portare in detrazione quel credito nell'anno successivo, dovendosi, invece, presentare, nei termini e con le prescritte modalità, domanda di rimborso. La Cassazione ha, invece, dato ragione alla cooperativa ricorrente richiamando il principio affermato dalle SS.UU. (n. 17757 del 2016) secondo cui "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, 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.". Il contribuente, pertanto, può portare in detrazione l'eccedenza d'imposta anche in assenza della dichiarazione annuale (e fino al 2° anno successivo a quello in cui è sorto il diritto) purché essa risulti dalle dichiarazioni periodiche e siano rispettati i requisiti sostanziali per poter fruire della detrazione. A tal fine è necessario che sussistano i requisiti sostanziali previsti dall'art. 17, par. 2, della VI direttiva (ossia, che "gli acquisti siano stati effettuati da un soggetto passivo, che quest'ultimo sia parimenti debitore dell'IVA attinente a tali acquisti e che i beni di cui trattasi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili").

Indagini sui conti correnti intestati a terzi

Cassazione n. 30381 del 21/11/19

L'Ufficio contestava a una Cooperativa a r.l. che nelle movimentazioni bancarie dei conti correnti intestati all'amministratrice della società ed al coniuge (socio) risultavano versamenti e prelevamenti, per importi consistenti, per i quali non era stata fornita idonea giustificazione e che, pertanto, venivano ripresi a tassazione come ricavi non dichiarati.

Già la CTR ha ritenuto legittimo l'avviso di accertamento fondato sui significativi movimenti bancari riscontrati nei conti correnti dei soci, avuto riguardo, per un verso, alla ristretta composizione della cooperativa (composta da 2 soli soci) e, per altro verso, al vincolo di coniugio esistente tra gli unici 2 soci, non in grado di giustificare in alcun modo i rilevanti prelevamenti e versamenti registrati sui rispettivi conti. La Cassazione ha confermato l'operato della CTR dando continuità al principio secondo cui in tema di

accertamento del reddito d'impresa, gli artt. 32 del D.P.R. n. 600/1973 e 51 del D.P.R. n. 633/1972, 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 ed inerenti al reddito del contribuente, sicché possono assumere rilievo ai fini delle indagini i conti correnti intestati all'amministratore unico e socio assoluto di maggioranza di una S.r.l. in ragione di movimentazioni sia in entrata che in uscita che non trovino corrispondenza alcuna nelle registrazioni contabili. In tal caso, infatti, è particolarmente elevata la probabilità che le movimentazioni sui conti bancari dei soci, e perfino dei loro familiari, debbano - in difetto di specifiche ed analitiche dimostrazioni di segno contrario - ascrivere allo stesso soggetto giuridico sottoposto a verifica.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI

Accertamento in base agli studi di settore – cause di disapplicazione - imprenditore vittima di usura

Cassazione n. 30150 del 20/11/19

L'Agenzia delle entrate ha emesso un accertamento in quanto l'ammontare dei redditi dichiarati da un contribuente per l'anno 2005 era inferiore a quello derivante dall'applicazione degli studi di settore.

Il contribuente ha riconosciuto le varie incongruenze della contabilità, asserendo di essere stato vittima di usura e di avere effettivamente alterato la contabilità per aderire alle pressioni degli usurai che lo avrebbero costretto ad effettuare acquisti di merce scadente ed "in nero". Aveva inoltre prodotto copia degli atti del procedimento penale pendente a carico di terzi, imputati di varie ipotesi di usura ai suoi danni. Di tali atti la C.T.R. non sembra aver tenuto conto e pertanto, il ricorso è stato accolto dalla Cassazione che ha ribadito, che nel processo tributario il giudice, pur dovendo procedere ad una propria ed autonoma valutazione, secondo le regole proprie della distribuzione dell'onere della prova, ben può tener conto di elementi probatori acquisiti nel processo penale, i quali possono, quantomeno, costituire fonte legittima di prova presuntiva (cfr. Cass. sentenza n. 18074 del 2008).

Disapplicazione delle sanzioni per responsabilità del consulente

Cassazione n. 29849 del 18/11/19

In applicazione del principio secondo cui «In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'esimente di cui all'art. 6, co. 3, del d.lgs. n. 472/1997 si applica in caso di inadempimento al pagamento di un tributo imputabile esclusivamente ad un soggetto terzo (l'intermediario cui è stato attribuito l'incarico, oltre che della tenuta della contabilità e dell'effettuazione delle dichiarazioni fiscali, di provvedere ai pagamenti), purché il contribuente abbia adempiuto all'obbligo di denuncia all'autorità giudiziaria e non abbia tenuto una condotta colpevole ai sensi dell'art. 5, co. 1, del detto decreto, nemmeno sotto il profilo della "culpa in vigilando"» (Cass. n. 28359 del 07/11/2018), «dovendo l'inadempimento medesimo essere imputabile in via esclusiva all'intermediario», la Cassazione ha riconosciuto non dovute le sanzioni (relative a un avviso di accertamento emesso per il recupero del credito IVA indebitamente utilizzato in compensazione dal contribuente con applicazione di interessi e sanzioni) in presenza di un comportamento manifestamente fraudolento del professionista incaricato dal contribuente di provvedere agli adempimenti contabili e fiscali, consistito nella falsificazione della documentazione (ricevute di pagamento a mezzo F24) consegnata al contribuente a dimostrazione del regolare adempimento degli obblighi fiscali.

Vendita degli immobili - rideterminazione del prezzo in base ai valori dell'OMI

Cassazione n. 30364 del 21/11/19

L'Agenzia delle entrate emetteva avviso di accertamento nei confronti della A.I. s.r.l., per l'anno 2004, rideterminando i prezzi di vendita degli immobili, alla stregua delle fatture di vendita, dei contratti notarili, dei dati catastali (categoria, classe, livello di piano, finiture, dimensioni, pertinenze e servizi), muovendo dai

dati dell'Osservatorio del Mercato Mobiliare (OMI), applicando i coefficienti di adeguamento di cui al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 27/7/07, raffrontando tali elementi con "altre banche dati in possesso dell'Ufficio", con maggiori ricavi per € 592.391,00.

La Cassazione accoglie l'appello del contribuente affermando che tutti gli elementi sopra indicati su cui l'Agenzia si è basata sono vaghi, non documentati e in conclusione inconsistenti perché l'Agenzia nel fare ad essi generico riferimento non ne contestualizza alcuno rispetto al caso concreto.

Lavoratori in nero lasciano presumere ricavi in nero

Cassazione n. 30792 del 26/11/19

La Cassazione ha esaminato la legittimità dell'operato dell'Amministrazione finanziaria che aveva proceduto ad accertamento del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 1, lett. d, desumendo l'esistenza di maggiori ricavi non dichiarati dalla presenza di lavoratori in nero.

Al riguardo, è stato riaffermato il principio secondo cui in tema di accertamento induttivo del reddito di impresa, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, co. 1, lett. d), il convincimento del giudice in ordine alla sussistenza di maggiori ricavi non dichiarati da un'impresa commerciale può fondarsi anche su una sola presunzione semplice, purchè grave e precisa. Nel caso in esame, la valutazione effettuata dal Giudice di merito - il quale ha ritenuto idonea presunzione la presenza di lavoratori in nero, desunta dalla sottoscrizione di plurime bolle di consegna da parte di soggetti non indicati nel libro matricola della Società e dalla mancata congruità del personale dichiarato rispetto alle prestazioni fatturate - è stata ritenuta sorretta da motivazione adeguata e logicamente non contraddittoria onde la sua rilevanza, nell'ambito del processo logico applicato in concreto, non è sindacabile in sede di legittimità.

CONTENZIOSO

Termine perentorio per il deposito dell'istanza di definizione agevolata

Cassazione n. 28493 del 6/11/19

In merito alla definizione agevolata ex art. 6 del D.L. n. 119/2018, al fine di ottenere la sospensione del processo tributario in corso, l'istanza deve essere stata presentata entro il 10/6/19. Tale termine deve essere inteso come perentorio e nessuna eccezione è prevista anche nel caso di affidamento alla spedizione postale della documentazione. Spiegano i giudici della Cassazione che, in tal caso, non può trovare applicazione il principio della scissione degli effetti della notifica per notificante e destinatario secondo i canoni fissati dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 28/2004. Infatti, non si tratta di notifica alla parte processuale e la legge fa espresso riferimento al momento del deposito e, di conseguenza, alla ricezione della spedizione come documentata dalla cancelleria. Nel caso di specie, dunque, non vale il momento della spedizione dell'istanza di sospensione, ma fa fede il timbro apposto dalla Cancelleria centrale risalente all'11 giugno.

Notifica di atti giudiziari tramite ufficiale giudiziario

Cassazione n. 30363 del 21/11/19

In caso di consegna di un atto giudiziario a persona diversa dal destinatario la quale si sia dichiarata "autorizzata al ritiro della posta", deve presumersi che la qualità indicata, sostanzialmente equivalente a quella di "incaricato", sia stata dichiarata proprio da chi ha ricevuto l'atto sicché, per vincere la presunzione derivante dalla consegna a tale persona, occorre provare che il consegnatario non era né dipendente del notificando né addetto alla casa per non aver ricevuto neppure un incarico provvisorio e precario (Cass., 3/4/19, n. 9240; Cass., 7113/2001).

In tema di notificazione a società munita di personalità giuridica, che abbia la propria sede presso uno studio professionale, la persona addetta a tale studio deve ritenersi addetta anche alla sede della società

medesima, e, pertanto, abilitata a ricevere l'atto, a norma dell'art. 145 co. 1 c.p.c., indipendentemente dal fatto che sia o meno dipendente di detta destinataria, o con essa legata da altro rapporto giuridico (Cass., 28/12/18, n. 33568).

Cartella di pagamento – prescrizione quinquennale per il pagamento

Cassazione n. 30608 del 22/11/19

Il principio, di carattere generale, secondo cui la scadenza del termine perentorio sancito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo, o comunque di riscossione coattiva, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, ma non anche la cd. "conversione" del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 c.c., si applica con riguardo a tutti gli atti - in ogni modo denominati - di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva di crediti degli enti previdenziali, ovvero di crediti relativi ad entrate dello Stato, tributarie ed extratributarie, nonché di crediti delle Regioni, delle Province, dei Comuni e degli altri Enti locali, nonché delle sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie o amministrative e così via.

Pertanto, ove per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione, non consente di fare applicazione dell'art. 2953 c.c., tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo.» (Sez. Un. n. 23397 del 2016).

Nel caso di specie, relativo alla prescrizione del credito oggetto dell'intimazione di pagamento contestata dall'Agenzia delle Entrate - Riscossione s.p.a., la Cassazione non ha accolto la tesi dell'Agenzia - secondo cui al caso in esame avrebbe dovuto essere applicata la prescrizione decennale ordinaria, atteso che, a seguito della notifica della cartella il credito contestato si trasformerebbe in un quid novi, sia sotto il profilo soggettivo che oggettivo, che il ruolo costituirebbe, pertanto, un titolo esecutivo ex lege e che, in mancanza di una norma ad hoc la quale preveda un termine di prescrizione quinquennale, si applicherebbe il termine ordinario decennale - ribadendo, invece che il principio che la scadenza del termine perentorio per proporre opposizione alla cartella di pagamento non è idonea a trasformare il termine di prescrizione breve di cui all'art. 3, commi 9 e 10 della legge n.335/1995 da quinquennale in ordinario decennale.

Notifica con Pec di copia informatica della cartella di pagamento

Cassazione n. 30945 del 27/11/19

La notifica della cartella di pagamento può avvenire, indifferentemente,

- allegando al messaggio PEC un documento informatico, che sia duplicato informatico dell'atto originario (il c.d. "atto nativo digitale");
- mediante una copia per immagini su supporto informatico di documento in originale cartaceo (la c.d. "copia informatica").

Nel caso di specie, in cui il concessionario della riscossione ha provveduto a inserire nel messaggio di posta elettronica certificata un documento informatico in formato PDF realizzato in precedenza mediante la copia per immagini di una cartella di pagamento composta in origine su carta, è stata esclusa l'illegittimità della notifica della cartella di pagamento eseguita a mezzo posta elettronica certificata, per la decisiva ragione che era nella sicura facoltà del notificante allegare, al messaggio trasmesso alla contribuente via PEC, un documento informatico realizzato in forma di copia per immagini di un documento in origine analogico.

PENALE RIBUTARIO

Infedele ed omessa dichiarazione - patteggiamento ammesso anche senza pagamento del debito tributario**Cassazione n. 48029 del 26/11/19**

È possibile accedere al patteggiamento per l'infedele o omessa presentazione della dichiarazione, nonché per l'omesso versamento dei tributi, anche senza aver estinto il debito tributario. Per dette violazioni, l'estinzione dei debiti tributari mediante integrale pagamento, da effettuarsi prima dell'apertura del dibattimento, non costituisce presupposto di legittimità del patteggiamento, in quanto il ravvedimento operoso integra una causa di non punibilità.

Infatti, se l'imputato provvede, entro l'apertura del dibattimento, al pagamento del debito a seguito del ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo - sempreché il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali - ottiene la declaratoria di assoluzione per non punibilità di uno dei reati di cui agli artt. 4, 5, 10 bis, 10 ter e 10 quater. Il pagamento del debito tributario rappresenta, dunque, una causa di non punibilità di tali reati. Se, invece, non si provvede ad alcun pagamento, resta impregiudicata la possibilità di richiedere ed ottenere il patteggiamento della pena.

VARIE FISCALI

Imposta di registro – decreto ingiuntivo del garante escusso – imposta proporzionale**Cassazione n. 29384 del 13/11/19**

La Corte si è occupata di impugnativa di un avviso di liquidazione per imposta proporzionale di registro su decreto ingiuntivo ottenuto dalla Assicurazione in regresso contro il debitore principale garantito da essa (polizza fideiussoria) per l'ottenimento di un rimborso IVA poi risultato non dovuto su cui, secondo l'Agenzia, l'imposta era invece da calcolare in misura fissa. La Cassazione ha deciso richiamando il principio di diritto affermato dalle SSUU (sent. n. 18520 del 10/7/19) secondo cui, in tema di imposta di registro, "il decreto ingiuntivo ottenuto nei confronti del debitore dal garante che abbia stipulato una polizza fideiussoria e che sia stato escusso dal creditore è soggetto all'imposta con aliquota proporzionale al valore della condanna, in quanto il garante non fa valere corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto, ma esercita un'azione di rimborso di quanto versato".

Imposta di registro - Bene in comunione - scioglimento della comunione**Cassazione n. 30778 del 26/11/19**

Il soggetto A è titolare di un bene in comunione prò indiviso con il soggetto B; quest'ultimo lo cita per lo scioglimento della comunione, domanda cui A presta acquiescenza chiedendo però la restituzione di alcune somme. Il Tribunale dichiara lo scioglimento della comunione e assegna all'attore (B) il bene, subordinando "l'efficacia della sentenza al versamento da parte dell'attore di euro 65.000,00" condizione non ancora verificata al momento del ricorso per cassazione.

L'ufficio notifica quindi avviso di liquidazione che B impugna, assumendo che l'imposta di registro andava applicata in misura fissa e non al 7% perché essendo subordinata l'efficacia della sentenza al verificarsi di una condizione, che non si è ancora verificata, non vi è stato alcun trasferimento.

La Cassazione, nel caso di specie, ha dato ragione all'Agenzia delle entrate e non ha accolto le richieste del contribuente (B) sulla base della seguente argomentazione.

La condizione del pagamento di 65.000 euro per l'efficacia della sentenza è "meramente" potestativa, in

quanto il trasferimento dipende esclusivamente dalla volontà del soggetto in favore del quale si verifica il trasferimento stesso. Trova quindi applicazione l'art. 27 co. 3 del D.P.R. n. 131/1986, alla stregua del quale non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva gli atti i cui effetti dipendano dalla mera volontà dell'acquirente. Ai fini che qui interessano, infatti, il condividente assegnatario del bene può essere considerato alla stregua di un acquirente, cioè di un soggetto che ottiene il trasferimento del bene in virtù di un atto che dipende esclusivamente dalla sua volontà, nell'ambito di valutazioni di convenienza già operate all'atto dell'introduzione del corrispondente giudizio (Cass. 27902/2018 cit.).

Imposta di registro – trasferimento coattivo di immobili

Cassazione n. 30903 del 27/11/19

Il giudizio all'esame della Cassazione nasce da una richiesta di rimborso di 2 società per maggiore imposta di registro versata in misura proporzionale anziché in misura fissa sull'acquisto di beni immobili trasferiti in forza di decreti emessi dall'autorità giudiziaria, a seguito delle rispettive aggiudicazioni, a chiusura di procedimento esecutivo nei confronti di altra società.

La Cassazione, al riguardo, ha affermato l'applicabilità, al caso di specie, dell'imposta in misura fissa, enunciando il seguente principio di diritto: "Gli atti relativi a cessioni, anche se coattive - disposte dall'autorità giudiziaria all'esito di un procedimento di esecuzione forzata - di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni di cui all'art. 10, comma 1, n. 8 ter del d.P.R. n. 633 del 1972 appartenenti a "soggetti Iva" rientrano, ai sensi dell'art. 40 del d.P.R. n. 131 del 1986 (TUR) tra le operazioni soggette ad Iva, anche se esenti, per cui, in forza del principio di alternatività Iva/imposta di registro, quest'ultima va applicata in misura fissa ai sensi dell'art. 1, comma 1, della Tariffa allegata al TUR".