



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

- 3 | **Insussistenza di passività esposta per errore in precedente esercizio – sopravvenienza attiva tassabile - Cassazione n. 1508 del 23/01/20**
- 3 | **Conferimento d'azienda in corso d'anno – il conferente non deduce le quote di ammortamento dell'anno di conferimento - Cassazione n. 34750 del 31/12/19**

Iva

- 3 | **Acquisto di beni e servizi destinati in via esclusiva allo svolgimento di operazioni esenti – esclusa la detraibilità dell'imposta - Cassazione n. 422 del 14/1/20**

Irap

Irap – compensi per attività di sindaco, amministratore o revisore - Cassazione n. 306 del 10/01/20
Irap – è assoggettabile a Irap chi si avvale di terzi, in forma non occasionale e per prestazioni afferenti l'esercizio della propria professionalità - Cassazione n. 34340 del 23/12/19

Fiscalità persone fisiche

- 3 | **Aliquota piena e non agevolata sul TFR elargito al lavoratore in seguito a conciliazione - Cassazione n. 2147 del 30/1/20**

Accertamento questioni sostanziali

- 4 | **Deducibilità di costi evidenziati in fatture “generiche” – il ruolo dei contratti - Cassazione n.1468 del 23/01/20**
- 5 | **Redditometro – la vendita di appartamenti e il fido legittimano l'acquisto di immobili - Cassazione n. 608 del 15/1/20**
- 5 | **Risposta dell'Agenzia sul credito che emerge dalla dichiarazione – non interrompe la prescrizione - Cassazione n.1239 del 21/01/20**
- 5 | **Cessione del credito inopponibile all'amministrazione senza notifica al concessionario della riscossione - Cassazione n.1237 del 21/01/20**
- 5 | **Credito d'imposta maturato per eccedenza di versamenti - dichiarazione tardiva - istanza di rimborso tardiva - decadenza dal diritto al rimborso - Cassazione n. 1503 del 23/1/20**
- 5 | **L'abitazione in Italia del legale rappresentante di una società estera può essere considerata stabile organizzazione - Cassazione n. 1977 del 29/01/20**
- Omessa riassunzione della causa – decorrenza dei termini per prescrizione della pretesa tributaria - Cassazione n. 1979 del 29/01/20**
- Deposito non dichiarato – non sempre opera la presunzione di cessione - Cassazione n. 1217 del 21/1/20**

Accertamento questioni procedurali

- 8 | **Accertamento anticipato e accesso breve – è necessario rispettare i 60 giorni previsti dalla norma - Cassazione n. 474 del 14/1/20**
- 8 | **L'elenco fornitori dei clienti può costituire la base dell'accertamento nei confronti dell'impresa - Cassazione n. 230 dell'8/1/20**
- Riproduzione verbale G.d.F. nell'atto di accertamento - Cassazione n. 435 del 04/1/20**
- Ispezione non autorizzata dalla procura - dichiarazioni del contribuente – quando sono utilizzabili per**

l'accertamento - Cassazione n. 612 del 15/1/20

Società di persone cancellata dal registro delle imprese - legittimità della notifica degli avvisi di accertamento agli ex soci effettuata dopo l'estinzione - Cassazione n. 939 del 7/1/20

La decadenza della pretesa tributaria non è un motivo d'urgenza per emettere l'accertamento prima di 60 giorni dalla consegna del PVC - Cassazione n. 474 del 14/01/20

Accertamento – rilevano anche i dati derivanti da c/c bancari di familiari del contribuente - Cassazione n. 435 del 14/1/20

- 9 **Cessione di partecipazione non distinta dal marchio – determinazione del valore del bene immateriale**
- Cassazione n.1282, n.1283, n.1284 del 22/1/20

Contenzioso

- 5 **Interpello disapplicativo – rigetto impugnabile dinanzi alla CTP** - Cassazione n. 425 del 14/1/20

Penale tributario

- 6 **Patteggiamento per i reati tributari – no alle pene accessorie** - Cassazione n. 1439 del 15/01/20

Fiscale -Varie

- 6 **Liquidazione della società - creditori sociali rimasti insoddisfatti dopo la cancellazione - responsabilità del liquidatore** - Cassazione n. 521 del 15/1/20

REDDITO D'IMPRESA

Insussistenza di passività esposta per errore in precedente esercizio – sopravvenienza attiva tassabile**Cassazione n. 1508 del 23/01/20**

L'eliminazione del saldo avere di un conto crediti per 45.591,90 euro, frutto di errate registrazioni contabili effettuate nei periodi d'imposta precedenti, incidendo sulla determinazione della base imponibile, deve considerarsi sopravvenienza attiva e essere tassata.

La correzione di errori non determinanti, secondo quanto stabilito dal principio contabile OIC n. 29, quale applicabile al tempo della chiusura del bilancio relativo all'anno 2004, deve avvenire nell'esercizio stesso in cui essi vengono scoperti, attraverso la rettifica della posta patrimoniale che a suo tempo fu interessata dall'errore, con contropartita alla voce "proventi ed oneri straordinari componenti di reddito relativi ad esercizi precedenti".

Tra gli errori non determinanti, prosegue la Cassazione, debbono comprendersi le sopravvenienze attive determinate (art. 88, co. 1, del TUIR) dalla sopravvenuta insussistenza di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi. In proposito la Corte ha riaffermato che «In tema di redditi d'impresa, la sopravvenuta insussistenza di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi, che costituisce sopravvenienza attiva» ai sensi della succitata norma del TUIR, «si realizza in tutti i casi in cui, per qualsiasi ragione, e dunque indipendentemente dal sopraggiungere di eventi gestionali straordinari o comunque imprevedibili, una posizione debitoria, già annotata come tale, debba ritenersi cessata, ed assuma quindi in bilancio una connotazione attiva, come liberazione di riserve, con il conseguente assoggettamento ad imposizione, in riferimento all'esercizio in cui tale posta attiva emerge in bilancio ed acquista certezza». In applicazione di detto principio di diritto è da ritenersi assoggettata a tassazione la sopravvenienza attiva, generata dall'insussistenza di passività esposta per errore in precedente esercizio.

Conferimento d'azienda in corso d'anno – il conferente non deduce le quote di ammortamento dell'anno di conferimento**Cassazione n. 34750 del 31/12/19**

Non è legittima la deduzione, da parte del conferente, delle quote di ammortamento dei cespiti, compresi nel complesso aziendale oggetto di conferimento in corso d'anno, dall'inizio dell'anno di imposta fino al momento del conferimento. Solo il conferitario, subentrando al conferente nelle attività e passività del ramo di azienda conferita, può dedurre le quote di ammortamento dell'intero periodo di imposta.

La disciplina legislativa (art. 176, co. 1 e co. 4) stabilisce, infatti, la neutralità fiscale dei conferimenti di azienda e la continuità dei valori fiscalmente riconosciuti, sicché la società conferitaria subentra nella medesima posizione della conferente in ordine alle attività e passività formanti il compendio aziendale conferito. Il conferitario assumerà il costo storico delle immobilizzazioni ed il relativo fondo di ammortamento, quale risulta dal bilancio dell'esercizio anteriore al conferimento. Di conseguenza, il conferitario deve effettuare gli ammortamenti per l'intero periodo, secondo il piano del conferente, mentre il conferente non può effettuare gli ammortamenti per il periodo di esercizio anteriore al conferimento, né può dedurli.

IVA

Acquisto di beni e servizi destinati in via esclusiva allo svolgimento di operazioni esenti – esclusa la detraibilità dell'imposta**Cassazione n. 422 del 14/1/20**

Il diritto alla detrazione dell'Iva da parte di un soggetto passivo che svolga operazioni sia esenti sia non

esenti, deve essere calcolato sulla base di un pro-rata corrispondente al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione e quello complessivo delle operazioni compiute nel corso dell'anno, incluse le prestazioni medico sanitarie esenti.

Il principio si ricava dalle pronunce della Corte di giustizia (ord. 13 dicembre 2012, causa C-560/11, Debiasi) che ha ribadito che il diritto di detrazione dell'Iva riguarda soltanto i beni e i servizi impiegati ai fini delle operazioni del soggetto passivo assoggettate a imposizione. Sicché qualora beni o servizi acquistati da un soggetto passivo siano impiegati ai fini di operazioni esenti, non vi può essere riscossione dell'imposta a valle, né detrazione dell'imposta a monte. La Corte di Giustizia ha anche precisato (sentenza in causa C-560/11, cit.) che, a norma dell'art. 19, paragrafo 1, della sesta direttiva, visto che le operazioni esenti non conferiscono diritto a detrazione, la cifra di affari a esse relativa va inserita nel denominatore della frazione che consente di calcolare il pro-rata della detrazione.

Sulla base dei predetti principi è stata rigettata la richiesta di rimborso dell'Iva assolta da una casa di cura, la quale eroga servizi sanitari esenti da Iva a norma dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, la quale sosteneva che l'indetraibilità dell'imposta assolta sugli acquisti strumentali da essa compiuti, derivante dal regime di esenzione delle attività svolte, avrebbe vanificato il principio di neutralità dell'Iva nei propri confronti.

IRAP

Irap – compensi per attività di sindaco, amministratore o revisore

Cassazione n. 306 del 10/01/20

Il commercialista che sia anche amministratore, revisore e sindaco di società non è soggetto a IRAP per il reddito netto di tali attività perché è soggetto a imposizione fiscale unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività auto-organizzata dell'opera individuale; il che si verifica in quanto per la soggezione a IRAP non è sufficiente che il commercialista operi presso uno studio professionale, atteso che tale presupposto non integra di per se stesso il requisito dell'autonoma organizzazione.

Il libero professionista nell'esercizio di tali attività non è soggetto a imposizione per quel segmento di ricavo netto consequenziale a quell'attività specifica purché risulti possibile, in concreto, lo scorporo delle diverse categorie di compensi conseguiti per verificare l'esistenza dei presupposti impositivi per ciascuno dei settori interessati.

Irap – è assoggettabile a Irap chi si avvale di terzi, in forma non occasionale e per prestazioni afferenti l'esercizio della propria professionalità

Cassazione n. 34340 del 23/12/19

Con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto dall'art. 2 del D.lgs. n. 446/1997 ricorre quando il contribuente:

- 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 quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive» (Cass., Sez. U., 10,105/2016, n. 9451.

Nel caso di specie il professionista (architetto) non aveva dipendenti. Tale circostanza, tuttavia, non esclude necessariamente la sussistenza dell'autonoma organizzazione, a fronte di quella della spesa comunque sostenuta dal contribuente a titolo di compensi a terzi.

Quest'ultima, pur non rappresentando un elemento di per sé solo sufficiente a configurare automaticamente il presupposto dell'IRAP è un dato che deve essere valutato, sotto il profilo dell'effettiva natura delle prestazioni compensate in quanto è assoggettabile a Irap chi si avvale di terzi, in forma non

occasionale e per prestazioni afferenti l'esercizio della propria professionalità, delle quali occorre quindi valutare entità e tipologia.

FISCALITA' PERSONE FISICHE

Aliquota piena e non agevolata sul TFR elargito al lavoratore in seguito a conciliazione

Cassazione n. 2147 del 30/1/20

Sulle somme ottenute dal lavoratore a titolo di trattamento di fine rapporto in caso di conciliazione intervenuta tra le parti che ha determinato lo scioglimento anticipato del rapporto di lavoro, si applica l'aliquota piena (tassazione separata ai sensi dell'art. 17, co. 1, lettera a), del Tuir) e non agevolata.

Il presupposto di fatto da cui si è originato tale versamento ha una causa propria e diversa da quella che riguarda la corresponsione di somme per incentivare l'esodo anticipato di un lavoratore prossimo alla pensione, finalità, quest'ultima, che la normativa di riferimento persegue, stabilendo specifici e inderogabili requisiti e per la quale è prevista l'aliquota agevolata di cui all'art. 19, co. 4-bis, del Tuir.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI

Deducibilità di costi evidenziati in fatture "generiche" – il ruolo dei contratti

Cassazione n.1468 del 23/01/20

È legittima la detrazione dell'Iva relativa a fatture ritenute generiche qualora dall'esibizione dei relativi contratti si possa individuare puntualmente il contenuto dei lavori realizzati, il tempo ed il luogo dell'esecuzione della prestazione.

Redditometro – la vendita di appartamenti e il fido legittimano l'acquisto di immobili

Cassazione n. 608 del 15/1/20

È illegittimo l'accertamento basato sul cd. redditometro qualora il contribuente, dimostri, con apposita documentazione, che l'acquisto di immobili è avvenuto a seguito della vendita di altri appartamenti e mediante l'ottenimento di un fido da una banca.

Risposta dell'Agenzia sul credito che emerge dalla dichiarazione – non interrompe la prescrizione

Cassazione n.1239 del 21/01/20

Costituisce una mera attestazione a fronte di una richiesta di informazioni e non un atto formale di riconoscimento del debito a fronte di una formale istanza di rimborso la risposta dell'Agenzia delle Entrate all'istanza del contribuente del credito emergente dalla dichiarazione da quest'ultimo presentata. Per questo motivo la risposta suddetta non ha efficacia interruttiva della prescrizione al rimborso prevista dall'art.2944 c.c.

Cessione del credito inopponibile all'amministrazione senza notifica al concessionario della riscossione

Cassazione n.1237 del 21/01/20

In materia tributaria, la cessione dei crediti richiesti a rimborso, per essere efficace, presuppone, ai sensi dell'art. 1, co. 4, del D.M. 30/9/97, n. 384, la notifica all'Ufficio delle Entrate o al Centro di Servizio, presso il quale è stata presentata la dichiarazione dei redditi del cedente, nonché al Concessionario del Servizio della riscossione competente in ragione del domicilio fiscale del cedente alla data di cessione del credito; ordunque, l'omessa notifica al Concessionario del Servizio di Riscossione determina l'inefficacia relativa dell'atto di cessione di crediti e, quindi, la inopponibilità della cessione all'Amministrazione finanziaria.

Credito d'imposta maturato per eccedenza di versamenti - dichiarazione tardiva - istanza di rimborso tardiva - decadenza dal diritto al rimborso**Cassazione n. 1503 del 23/1/20**

Il contenzioso all'esame della Cassazione trae origine dalla domanda di rimborso, presentata il 16/12/10 per crediti d'imposta ai fini Ires che emergevano nella dichiarazione dei redditi relativa al consolidato nazionale e mondiale per l'anno 2005, presentata nell'anno 2008, laddove erano esposti nel quadro CN19 gli importi a credito quali eccedenze d'imposta.

L'Ufficio finanziario, constatato che la dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2004 era stata presentata il 16/9/08, e dunque tardivamente, e che i versamenti erano stati eseguiti con modello F24 nel 2004, aveva emesso provvedimento di diniego di rimborso per tardività delle istanze presentate solo nel dicembre 2010, e dunque oltre i termini prescritti dagli artt. 37 e 38, D.P.R. n. 602/1973.

Al riguardo, la Cassazione, dopo avere ricordato che la dichiarazione dei redditi tardivamente presentata costituisce titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in essa indicati, ha affermato, tuttavia, che di essa l'erario non può tenere conto per il rimborso dei crediti d'imposta da essa risultanti, avendo in tal caso il contribuente l'onere di formulare una espressa istanza; detta istanza peraltro può ritenersi validamente rappresentata anche dalla dichiarazione dei redditi tardivamente presentata, qualora con essa egli non si sia limitato ad esporre il credito d'imposta, ma ne abbia specificamente domandato il rimborso.

Ciò premesso, la Corte ha aggiunto che, pur se l'espressa richiesta di rimborso, contenuta nella dichiarazione dei redditi tardivamente presentata, faccia luogo alla istanza separata di rimborso, è altrettanto vero che la dichiarazione deve essere depositata non oltre i 48 mesi prescritti dall'art. 38 cit., decorrenti dal versamento dell'acconto, o del saldo delle imposte.

Tuttavia, nel caso di specie, il credito era stato "esposto" nella dichiarazione dei redditi, ma non risultava che accanto alla sua esposizione le società avessero fatto esplicita richiesta di rimborso.

Ne discende che nel caso di specie il primo atto valido con il quale è stata fatta richiesta di rimborso risale al dicembre 2010 (separata istanza di rimborso), cioè ben oltre i termini di decadenza decorrenti dal manifestarsi del credito d'imposta.

L'abitazione in Italia del legale rappresentante di una società estera può essere considerata stabile organizzazione**Cassazione n. 1977 del 29/01/20**

Una società con sede legale nella Repubblica Ceca svolgeva attività di viaggi e turismo usufruendo in Italia di un locale adibito a cucina, di p.c., di rete internet e stampanti, tramite segnalazione del nome, del numero di telefono e del sito web sulla porta di accesso dello stabile (due cartelli apposti accanto alla porta esterna). Dalla documentazione acquisita (fatture di vendita presso l'Associazione Skipass di Livigno) risultava che la contribuente aveva sostenuto costi per l'attività di agenzia turistica pari ad euro 254.937.

La società stipulava presso la sede della Repubblica ceca contratti di vendita di pacchetti turistici - comprendenti anche la sistemazione in albergo o in appartamenti, la vendita di skipass in occasione delle settimane bianche o di altre ricorrenze con applicazione di tariffario pubblicato su internet - con l'Associazione Skipass di Livigno, nonché i connessi servizi per il rilascio del pacchetto.

Alla luce di tali elementi è stata considerata una stabile organizzazione l'abitazione italiana del legale rappresentante della società estera in cui si svolgeva la gestione dell'attività (pacchetti turistici). Ciò in applicazione del principio già affermato dalla Cassazione secondo cui ai fini dell'imponibilità del reddito d'impresa del soggetto non residente, accertato ai sensi dell'art. 5 del modello di convenzione OCSE, è necessaria una presenza del soggetto non residente che sia incardinata nel territorio dell'altro Stato contraente dotata di una certa stabilità in quanto caratterizzata da una "stabile organizzazione", i cui elementi costitutivi sono:

- quello materiale ed oggettivo della “sede fissa di affari”;
- quello dinamico dell’esercizio in tutto o in parte della sua attività.

Nel caso di specie è stata accertata l’esistenza della stabile organizzazione, dopo aver verificato la sussistenza:

- dell’elemento materiale ed oggettivo della “sede fissa di affari” (l’abitazione del legale rappresentante in Livigno, il rinvenimento, a fianco della porta di accesso, di segnaletica riferita all’organizzazione; un locale, apparentemente adibito a cucina, fornito di collegamenti e della strumentazione necessaria alle operazioni commerciali; fatturazioni per 254.937 euro con l’Associazione Skipass con sede in Livigno);
- dell’elemento dinamico dell’esercizio in tutto o in parte della sua attività (benché la società stipulasse presso la sede della Repubblica ceca i contratti di vendita, teneva e gestiva, in Livigno, i rapporti connessi ai servizi venduti dall’Associazione Skipass, avente sede in Livigno).

Omessa riassunzione della causa – decorrenza dei termini per prescrizione della pretesa tributaria

Cassazione n. 1979 del 29/01/20

L’omessa riassunzione della causa davanti al giudice di rinvio determina l’estinzione dell’intero processo e la definitività dell’avviso di accertamento impugnato, con la conseguenza che il termine di prescrizione (come quello di decadenza) della pretesa tributaria, incorporata nell’atto impositivo, decorre dalla data di scadenza del termine utile per la non attuata riassunzione, momento dal quale l’Amministrazione finanziaria può attivare la procedura di riscossione. Pertanto, il termine di decadenza per la riscossione del credito tributario decorre dalla data di scadenza del termine utile per la non attuata riassunzione davanti al giudice di rinvio e solo da tale momento, intervenuta la definitività dell’atto impositivo, l’Amministrazione può far compiutamente valere il proprio credito attraverso la procedura di riscossione.

Nel caso di specie, il giudizio promosso avverso l’avviso di liquidazione si era estinto per mancata riassunzione da parte del contribuente (decorrenza del termine di 1 anno e 46 giorni dalla pubblicazione della sentenza di rinvio dalla cassazione) e, dunque, è stato ritenuto che l’azione di riscossione avviata dall’Amministrazione erariale con l’iscrizione a ruolo e con la notifica della cartella di pagamento è stata tempestivamente esercitata prima della scadenza del termine di decadenza di cui all’art. 25, co. 1, lett. c) del D.P.R. n. 602/1973 (2° anno successivo a quello in cui l’accertamento è divenuto definitivo).

Deposito non dichiarato – non sempre opera la presunzione di cessione

Cassazione n. 1217 del 21/1/20

In un caso in cui la Cassazione ha esaminato la legittimità di un accertamento che si fondava sul rinvenimento di merce in un deposito non dichiarato ma immediatamente indicato dalla contribuente al momento dell’accesso con l’esibizione anche di un contratto di comodato, sicché, ai sensi dell’art. 53 del D.P.R. n. 633/1972 la stessa si presumeva ceduta, è stato affermato il seguente principio di diritto: In tema di Iva la destinazione dei beni in un deposito (non dichiarato) di pertinenza dell’impresa, non dà luogo a presunzione di avvenuta cessione, se il “passaggio” in esso è accompagnato da particolari modalità di tenuta della contabilità (bolle, annotazioni in appositi registri) o da comportamenti concludenti tenuti dal contribuente da cui desumere il luogo di destinazione degli stessi beni, come nel caso in cui il contribuente, al momento dell’accesso, abbia esibito un contratto di comodato per l’utilizzo del deposito, collocato di fronte al negozio.

ACCERTAMENTO QUESTIONI PROCEDURALI

Accertamento anticipato e accesso breve – è necessario rispettare i 60 giorni previsti dalla norma

Cassazione n. 474 del 14/1/20

L’accertamento emesso, a seguito di un accesso breve presso la sede del contribuente, prima di 60 giorni

dalla notifica del PVC è illegittimo. Infatti, la decadenza della pretesa tributaria non può costituire una valida deroga al rispetto del termine dilatorio posto che si tratta di una circostanza oggettivamente prevedibile e rimessa all'organizzazione dell'ufficio accertatore.

L'elenco fornitori dei clienti può costituire la base dell'accertamento nei confronti dell'impresa

Cassazione n. 230 dell'8/1/20

L'accertamento basato sui dati desumibili dall'elenco fornitori inviato all'Agenzia delle Entrate dai clienti dell'impresa è legittimo posto che tali dati corrispondono *"a fatture regolarmente registrate in corrispondenza di prestazioni di servizi ricevute o di beni acquistati dal soggetto emittente la corrispondente fattura"*.

Riproduzione verbale G.d.F. nell'atto di accertamento

Cassazione n. 435 del 04/1/20

È legittimo l'accertamento anche se l'Ufficio si limita *"a fare copia e incolla"* del contenuto del verbale della G.d.F., *"senza aggiungere altro né citare la norma violata"*.

Ispezione non autorizzata dalla procura - dichiarazioni del contribuente – quando sono utilizzabili per l'accertamento

Cassazione n. 612 del 15/1/20

Ai fini dell'accertamento l'Ufficio può utilizzare le dichiarazioni rese dal contribuente presso la propria abitazione ovvero in locali ad uso promiscuo anche se l'ispezione non sia stata regolarmente autorizzata dalla Procura.

Società di persone cancellata dal registro delle imprese - legittimità della notifica degli avvisi di accertamento agli ex soci effettuata dopo l'estinzione

Cassazione n. 939 del 7/1/20

L'atto impositivo emesso nei confronti di una società di persone (nel caso di specie una S.a.s.) è validamente notificato, dopo l'estinzione della stessa, ai soci (anche ad uno solo di essi), poiché, analogamente a quanto previsto dall'art. 65, co. 4, del D.P.R. n. 600/1973 per l'ipotesi di morte del debitore, ciò si correla al fenomeno successorio che si realizza rispetto alle situazioni debitorie gravanti sull'ente e realizza, peraltro, lo scopo della predetta disciplina di rendere edotto almeno uno dei successori della pretesa azionata nei confronti della società.

In tal caso si realizza, cioè, un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale le obbligazioni facenti capo alla società si trasferiscono ai singoli soci che ne rispondono illimitatamente o nei limiti di quanto riscosso in seguito alla liquidazione a seconda che, *"pendente societate"*, fossero illimitatamente o limitatamente responsabili per i debiti sociali, dal che ne consegue che l'avviso di accertamento per redditi imputati per trasparenza al socio, di una società estinta in data antecedente, non è affetto da nullità derivata in conseguenza dell'invalidità della notifica alla società stessa.

A ciò si aggiunga che, nel caso di specie, trattandosi, di accertamento del maggior reddito risultante dalla rettifica operata nei confronti di una società di persone e imputato ai soci ai fini dell'Irpef in proporzione della relativa quota di partecipazione, comporta anche l'applicazione allo stesso socio della sanzione per infedele dichiarazione, prevista dall'art. 46 del D.P.R. n. 600/1973.

Tale principio si applica anche al socio accomandante della S.a.s., essendo irrilevante l'estraneità di tale specie di soci all'amministrazione della società, in quanto ad essi è sempre consentito di verificare l'effettivo ammontare degli utili conseguiti; la sanzione non viene, quindi, irrogata all'accomandante sulla base della mera volontarietà, in contrasto con l'elemento della colpevolezza introdotto dall'art. 5 del D.lgs. n. 472/1997, consistendo, nel suo caso, la colpa nell'omesso o insufficiente esercizio del potere di controllo

sull'esattezza dei bilanci della società, ai sensi dell'art. 2320, ultimo comma, c.c.

Accertamento – rilevano anche i dati derivanti da c/c bancari di familiari del contribuente

Cassazione n. 435 del 14/1/20

È stato ritenuto legittimo l'accertamento nei confronti di un imprenditore individuale effettuato assumendo come ricavi non dichiarati (complessivi euro 803.679,43) i versamenti (euro 328.641,09) e i prelevamenti (euro 475.038,34) non giustificati sui conti correnti bancari intestati al contribuente e alla madre di lui. Con riferimento ai dati acquisiti sui conti intestati alla madre del contribuente, è stato, infatti, ribadito che i movimenti bancari operati sui conti personali di soggetti legati al contribuente da stretto rapporto familiare o da particolari rapporti contrattuali possono essere riferiti al contribuente, salva la prova contraria a suo carico, al fine di determinarne i maggiori ricavi non dichiarati, in quanto tali rapporti di contiguità rappresentano elementi indiziari che assumono consistenza di prova presuntiva legale, ove il soggetto formalmente titolare del conto non sia in grado di fornire indicazioni sulle somme prelevate o versate e non disponga di proventi diversi o ulteriori rispetto a quelli derivanti dalla gestione dell'attività imprenditoriale.

Cessione di partecipazione non distinta dal marchio – determinazione del valore del bene immateriale

Cassazione n.1282, n.1283, n.1284 del 22/1/20

Il contenzioso nasce dal fatto che una società "A" ha acquistato da altra società "B" un marchio di proprietà di quest'ultima nonché una quota di minoranza di una società "C" posseduta da "B" senza ripartire nell'unico contratto il prezzo del marchio e della partecipazione. Ciò premesso la corte ha stabilito che in tema di determinazione delle quote di ammortamento del marchio, in mancanza di una specifica quantificazione, in sede contrattuale, del costo dell'acquisto del marchio medesimi, distinto da quello dell'acquisto della partecipazione sociale, nonché di altri elementi dai quali evincere tale costo, la determinazione del costo del marchio può essere effettuata sottraendo la stima del valore della partecipazione sociale dal costo complessivo dell'operazione.

CONTENZIOSO

Interpello disapplicativo – rigetto impugnabile dinanzi alla CTP

Cassazione n. 425 del 14/1/20

Il rigetto all'interpello disapplicativo, posto che incide immediatamente nella sfera giuridica del destinatario di un formale accertamento, può essere oggetto di impugnazione davanti alla CTP da parte del contribuente.

PENALE RIBUTARIO

Patteggiamento per i reati tributari – no alle pene accessorie

Cassazione n. 1439 del 15/01/20

In un caso in cui in seguito alla omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, nonostante l'obbligo di versare un'imposta di 113.510 euro, all'amministratore di una S.r.l. era stata applicata (patteggiata) la pena su sua richiesta ai sensi dell'art. 444 c.p.p., è stato affermato che:

- non si applicano le pene accessorie dell'interdizione dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese, dell'incapacità di contrattare con la PA, dell'interdizione dalle funzioni di rappresentanza e assistenza in materia tributaria, dell'interdizione dall'ufficio di componente di commissione tributaria, della pubblicazione della sentenza, di cui al D.lgs. n. 74/2000, atteso che la pena irrogata non supera i 2 anni di reclusione;

- è sempre applicabile la confisca dei beni costituenti il profitto o il prezzo del reato, prevista come obbligatoria dall'art. 12 *bis* del D.lgs. n. 74/2000.

VARIE FISCALI

Liquidazione della società - creditori sociali rimasti insoddisfatti dopo la cancellazione - responsabilità del liquidatore

Cassazione n. 521 del 15/1/20

In un caso di un'azione di responsabilità ex art. 2495, co. 2 c.c. promossa dall'Enasarco, in veste di creditore privilegiato, nei confronti del liquidatore di una S.r.l., messa in liquidazione e poi cancellata dal registro delle imprese, per l'accertamento della responsabilità del liquidatore per la mancata riscossione di contributi previdenziali, maturati e non versati dalla società - e precisamente per avere egli cancellato la società dopo la chiusura della fase di liquidazione, previo pagamento di alcuni debiti sociali, senza tener conto del suo credito, assistito da privilegio generale e non appostato nel bilancio finale di liquidazione - è stato affermato il seguente principio di diritto:

In tema di responsabilità del liquidatore nei confronti dei creditori sociali rimasti insoddisfatti dopo la cancellazione della società, ex art. 2495, co. 2, c.c., il conseguimento, nel bilancio finale di liquidazione, di un azzeramento della massa attiva non in grado di soddisfare un credito non appostato nel bilancio finale di liquidazione, ma comunque provato quanto alla sua sussistenza già nella fase di liquidazione, è fonte di responsabilità illimitata del liquidatore verso il creditore pretermesso, qualora sia allegato e dimostrato che la gestione operata dal liquidatore evidenzia l'esecuzione di pagamenti in spregio del principio della *par condicio creditorum*, nel rispetto delle cause legittime di prelazione ex art. 2741, co. 2, c.c. Pertanto, ove il patrimonio si sia rivelato insufficiente per soddisfare alcuni creditori sociali, il liquidatore, per liberarsi dalla responsabilità su di lui gravante in riferimento al dovere di svolgere un'ordinata gestione liquidatoria del patrimonio sociale destinato al pagamento dei debiti sociali, ha l'onere di allegare e dimostrare che l'intervenuto azzeramento della massa attiva tramite il pagamento dei debiti sociali non è riferibile a una condotta assunta in danno del diritto del singolo creditore di ricevere uguale trattamento rispetto ad altri creditori, salve le cause legittime di prelazione ex art. 2741, c.c.

La Corte ha, in particolare, affermato che:

- la responsabilità illimitata del liquidatore nei confronti dei "creditori sociali non soddisfatti", prevista nell'art. 2495, co. 2, c.c. una volta che la società sia stata cancellata, prescinde dall'accertamento di un formale stato di insolvenza della società da parte del liquidatore, obbligato in tal senso solo ove la mancata dichiarazione di fallimento produca una situazione di aggravamento del dissesto, rilevante ai fini penali;
- il principio della *par condicio creditorum* è un corretto parametro per considerare la sussistenza e l'entità di una lesione del credito avvenuta per opera del liquidatore nella fase di liquidazione del patrimonio della società valendo esso come criterio generale per disciplinare la fase di pagamento dei debiti sociali nel corso della liquidazione;
- in capo al liquidatore grava l'obbligo di accertare la composizione dei debiti sociali prima di procedere ai relativi pagamenti, riparando gli eventuali errori od omissioni commessi dagli amministratori cessati dalla carica nel rappresentare la situazione contabile e patrimoniale della società, riconoscendo debiti eventualmente non appostati nei bilanci. Tra gli obblighi del liquidatore c'è anche quello di accertare l'insieme dei debiti sociali e di graduarli nel rispetto dei privilegi legali che li assistono, il pagamento dei quali dovrà essere antergato rispetto a quello di crediti non assistiti da alcuna causa di prelazione;
- nel valutare il danno lamentato dal creditore privilegiato, derivato dalla mancata considerazione del suo credito da parte del liquidatore, occorre riferirsi all'ordine preferenziale di pagamento che, in ipotesi, il credito privilegiato avrebbe dovuto ricevere nella fase in cui il liquidatore ha proceduto ad effettuare il

Giuri Assist

pagamento dei debiti sociali, a discapito di altri già esistenti ma pretermessi, evento in base al quale deve valutarsi il danno in concreto ricevuto dal creditore rimasto insoddisfatto;

- grava sul creditore rimasto insoddisfatto l'onere di dedurre e allegare che la fase di pagamento dei debiti sociali non si è svolta nel rispetto del principio della par condicio creditorum, tenuto conto della legittima causa di prelazione di cui beneficiava ex lege il suo credito;
- il creditore rimasto insoddisfatto dall'attività liquidatoria, per far valere la responsabilità del liquidatore, dovrà dedurre il mancato soddisfacimento di un diritto di credito provato come esistente, liquido ed esigibile al tempo dell'apertura della fase di liquidazione e il conseguente danno determinato dall'inadempimento del liquidatore alle sue obbligazioni, astrattamente idoneo a provocarne la lesione, con riferimento alla natura del credito e al suo grado di priorità rispetto ad altri andati soddisfatti;
- il liquidatore dovrà provare l'adempimento dell'obbligo di procedere a una corretta e fedele ricognizione dei debiti sociali (costituente la cd. massa passiva) e l'adempimento dell'obbligo di pagare i debiti sociali nel rispetto della par condicio creditorum, secondo il loro ordine di preferenza, senza alcuna pretermissione di crediti all'epoca coesistenti.