



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 | **Spese di pubblicità – associazioni sportive dilettantistiche - Cassazione n. 8540 del 6/5/20**
- 4 | **Partecipazioni in imprese extra UE – deducibilità delle svalutazioni - Cassazione n. 8715 dell'11/05/20**
- 4 | **Deducibilità perdite su crediti - crediti nei confronti di società sottoposte a fallimento - periodo di competenza - Cassazione n. 8587 del 7/5/20**

Iva

- 5 | **Rimborso dell'Iva con gli interessi - Corte di Giustizia UE, sez. II, 23/4/20, cause riunite n. C-13/18 e C-126/18**
- 5 | **Fatture con indicazioni generiche - Cassazione n. 9912 del 27/5/20**

Irap

- 5 | **Irap – studio associato – parallela attività professionale individuale - Cassazione n. 9597 del 25/5/20**

Accertamento questioni procedurali

- 6 | **Accertamento con metodo analitico-induttivo - geologo - incongruenze tra progetti realizzati e depositati presso l'Ufficio del Genio civile e fatture emesse - Cassazione n. 8490 – 8491 del 6/5/20**
- 6 | **Deducibilità della sopravvenienza passiva derivante da furto commesso da una dipendente - onere della prova - Cassazione n. 8453 del 5/5/20**
- 6 | **Accertamento basato su percentuali di ricarico – se i prodotti non sono omogenei si applica la media ponderata piuttosto che quella semplice - Cassazione n. 8926 del 14/5/20**
- 7 | **Irap – no al raddoppio dei termini di accertamento - Cassazione n. 9314 del 20/5/20**
- 7 | **Dichiarazioni integrative a favore dell'amministrazione e a favore del contribuente – termini Cassazione n. 8922 del 14/05/20**
- 7 | **Compensazioni tra imposte a debito e a credito possibili sono per i casi espressamente previsti - Cassazione n. 8068 del 23/04/20**
- 7 | **Compensazione di imposte – i debiti tributari del socio non possono essere compensati con i crediti tributari della associazione - Cassazione n. 9504 del 22/5/20**
- 8 | **Accertamento basato su studi di settore – conseguenze della mancata adesione al contraddittorio -Cassazione 10134 del 28/5/20**
- 8 | **Accertamento notificato al socio può rinviare all'atto notificato alla società - Cassazione n. 9436 del 22/5/20**
- 8 | **Luogo di notifica degli atti - Cassazione n. 9441 del 21/5/20**

Accertamento questioni sostanziali

- 9 | **Redditometro – prova della congruità del tenore di vita rispetto al reddito dichiarato - disponibilità finanziarie del coniuge - regime patrimoniale della separazione dei beni - Cassazione n. 8733 dell'11/5/20**
- 9 | **Violazioni tributarie contestate a persone giuridiche - esclusa la responsabilità dei consulenti - Cassazione n.9448 del 22/5/20**

Giuri Assist

- | | |
|----|---|
| 9 | Concordato preventivo – il recupero del credito per ritenute su interessi attivi - Cassazione n. 10108 del 28/5/20 |
| 10 | S.a.s. – le limitazioni di responsabilità del socio accomandante per le imposte - Cassazione n. 9429 del 22/5/20 |

Contenzioso tributario

- | | |
|----|--|
| 10 | Diniego di sgravio dopo istanza di autotutela – è atto impugnabile - Cassazione n. 8719 dell'11/5/20 |
| 11 | Obbligo di integrazione del contraddittorio con il concessionario della riscossione che ha partecipato al giudizio di 1° grado - Cassazione n. 9445 del 22/5/20 |

Fiscale -Varie

- | | |
|----|--|
| 11 | Società agricole - agevolazioni fiscali in favore di IAP - amministratore di più società di persone agricole - Cassazione n. 8430 del 30/4/20 |
| 12 | Cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria - aree sottoposte a vincoli da parte del PRG - Cassazione n. 9842 del 26/5/20 |

REDDITO D'IMPRESA

Spese di pubblicità – associazioni sportive dilettantistiche**Cassazione n. 8540 del 6/5/20**

A seguito del disconoscimento delle spese di sponsorizzazione sostenute per difetto dei requisiti di inerenza e congruità è stato affermato che l'art. 90, co. 8, della legge n. 289/2002 ha introdotto - a favore del solo "soggetto erogante" il corrispettivo e non, invece, a favore dell'associazione sportiva che riceve l'erogazione di denaro - una presunzione legale assoluta circa la natura pubblicitaria di tali spese.

Tali spese di sponsorizzazione, sono assistite dalla "presunzione legale assoluta" circa la loro natura pubblicitaria, e non di rappresentanza a condizione che:

- a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica;
- b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa (importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro);
- c) la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine e i prodotti dello sponsor;
- d) il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale;

senza che rilevino, pertanto, requisiti ulteriori.

In base all'applicazione di tale principio di diritto è stata ritenuta illegittima la ripresa fiscale per difetto di inerenza dei costi all'attività esercitata dalla società contribuente e la non congruità degli stessi con i ricavi conseguiti, ovvero sulla base di valutazioni circa l'inerenza e la congruità di quei costi, nella specie del tutto irrilevanti.

Partecipazioni in imprese extra UE – deducibilità delle svalutazioni**Cassazione n. 8715 dell'11/05/20**

L'art. 94 co. 3 bis del Tuir, laddove prevede che le svalutazioni di partecipazioni estere, per perdite subite, di società con sede in Stati non appartenenti alla UE sono deducibili dalle società residenti in Italia, sempre che siano in vigore accordi che consentano all'Amministrazione finanziaria di acquisire le informazioni necessarie per l'accertamento delle condizioni previste, va inteso, nel senso che è, comunque, sempre consentito al contribuente residente di fornire la prova contraria in ordine alla sussistenza della esistenza di tali componenti negativi di reddito.

È, pertanto, consentito al contribuente di fornire alla amministrazione finanziaria la "prova contraria" in ordine alla effettiva esistenza delle perdite e quindi della svalutazione delle suddette partecipazioni societarie.

Nel caso di specie, la contribuente ha prodotto i bilanci relativi alle 3 società partecipate, con sede in Panama ed in Nigeria, da cui possono desumersi con certezza ed effettività le perdite subite da tali società.

Deducibilità perdite su crediti - crediti nei confronti di società sottoposte a fallimento - periodo di competenza**Cassazione n. 8587 del 7/5/20**

Con riferimento alle perdite su crediti derivanti da crediti vantati nei confronti di società sottoposte a fallimento, ai sensi dell'art. 101, co. 5, del Tuir, secondo cui le perdite su crediti sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi, e in ogni caso se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, i requisiti di certezza dell'an e del quantum della componente negativa del reddito d'impresa si verificano al momento dell'apertura di una procedura concorsuale in capo al debitore del contribuente.

La normativa richiamata non ammette la possibilità di imputare le perdite su crediti ad una diversa annualità d'imposta, successiva a quella nella quale è stato dichiarato il fallimento del debitore del contribuente. Nel caso di assoggettamento del debitore a procedure concorsuali, infatti, la perdita andrà

imputata di regola al periodo d'imposta di apertura delle procedure, come espressamente previsto dal secondo periodo dell'art. 101, co. 5 del Tuir.

Detta interpretazione appare conforme all'orientamento, in materia di inderogabilità del criterio oggettivo di competenza ai fini della deduzione di componenti negative del reddito, già espresso da questa Corte, secondo il cui se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, l'anno di competenza per operare la deduzione deve coincidere con quello in cui si acquista certezza che il credito non può più essere soddisfatto, perché in quel momento si materializzano gli elementi "certi e precisi" della sua irrecuperabilità.

Nel caso di specie, invece, contrariamente al principio di diritto enunciato dalla Cassazione, la CTR aveva ammesso la possibilità deduzione di perdite derivanti da crediti vantati nei confronti di società sottoposte a fallimento, anche se relative ad esercizi precedenti a quello in cui era stato dichiarato il fallimento.

IVA

Rimborso dell'Iva con gli interessi

Corte di Giustizia UE, sez. II, 23/4/20, cause riunite n. C-13/18 e C-126/18

Il versamento dell'IVA in misura maggiore di quella dovuta, da parte di un soggetto passivo, comporta l'obbligo del rimborso dell'eccedenza da parte dell'Amministrazione finanziaria del proprio Stato membro, che deve corrispondere anche gli interessi sulle somme rimborsate tenendo conto dei principi comunitari di effettività e di equivalenza.

Fatture con indicazioni generiche

Cassazione n. 9912 del 27/5/20

In un caso in cui era stata contestata al contribuente la genericità delle fatture emesse, che non recavano natura, qualità e quantità dei servizi oggetto delle operazioni, posto che le stesse recavano la seguente dicitura: "*Fattura per lavori di muratura eseguiti presso Vs. cantiere*" (con indicazione della città), è stata negata la detrazione dell'Iva in applicazione del seguente principio di diritto: "La fattura che faccia riferimento contenutisticamente vago e cronologicamente indefinito, a non meglio identificati lavori - nella specie di muratura - eseguiti presso un cantiere si palesa irregolare, in quanto non consente d'identificare l'oggetto della prestazione, di cui deve indicare natura, qualità e quantità, e non risponde alle finalità di trasparenza e conoscibilità di cui all'art. 21 del d.P.R. n. 633 del 1972, funzionali alle attività di controllo e verifica dell'Amministrazione finanziaria. Ne discende l'inidoneità del documento in parola a fondare la presunzione di veridicità di quanto rappresentato e a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione dei costi riportati e alla detrazione dell'IVA".

IRAP

Irap – studio associato – parallela attività professionale individuale

Cassazione n. 9597 del 25/5/20

In materia di Irap ricorrono ex se i presupposti per l'applicazione dell'Irap in ipotesi di studio associato senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività, salva la facoltà del contribuente di dimostrare l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attività stessa (ex multis n. 30873 del 26/11/2019).

Il professionista inserito in uno studio associato, sebbene svolga anche una distinta e separata attività professionale, diversa da quella espletata in forma associata, ha l'onere di dimostrare, al fine di sottrarsi all'applicazione dell'imposta, la mancanza di autonoma organizzazione, ossia di non fruire dei benefici organizzativi recati dalla sua adesione alla detta associazione che, proprio in ragione della sua forma

collettiva, normalmente fa conseguire agli aderenti vantaggi organizzativi e incrementativi della ricchezza prodotta quali, ad esempio, le sostituzioni in attività – materiali e professionali – da parte di colleghi di studio, l'utilizzazione di una segreteria o di locali di lavoro comuni, la possibilità di conferenze e colloqui professionali o altre attività allargate, l'utilizzazione di servizi collettivi e quant'altro caratterizzi l'attività svolta in associazione professionale.

Nel caso di specie, tuttavia, è stata ritenuta non dimostrata l'esercizio della distinta e separata attività da parte del professionista e, di conseguenza, dovuta l'Irap, in base a quanto stabilito da una clausola espressamente prevista dallo statuto dell'associazione che imputa all'associazione tutti i ricavi, anche quelli derivanti dagli incarichi di consigliere d'amministrazione di sindaco o revisore, conseguiti dai soci.

ACCERTAMENTO QUESTIONI PROCEDURALI - RISCOSSIONE

Accertamento con metodo analitico-induttivo - geologo - incongruenze tra progetti realizzati e depositati presso l'Ufficio del Genio civile e fatture emesse

Cassazione n. 8490 – 8491 del 6/5/20

È legittimo l'accertamento effettuato con metodo analitico-induttivo (art. 39, comma 1, lett. d) del D.P.R. n. 600/1973) nei confronti di un geologo, nonostante la regolarità formale delle scritture contabili, posto che questa non esclude il ricorso al metodo induttivo di accertamento nel caso in cui esistano indici di anomalia che facciano dubitare dell'attendibilità del reddito dichiarato.

Nella specie, tali indici di anomalia erano evidenziati dall'incongruenza tra i lavori-progetti realizzati dal contribuente e depositati presso l'Ufficio del Genio civile e il numero e il contenuto delle fatture emesse dal contribuente.

Deducibilità della sopravvenienza passiva derivante da furto commesso da una dipendente - onere della prova

Cassazione n. 8453 del 5/5/20

La questione portata all'attenzione della Cassazione riguardava la deducibilità di somme relative a un asserito contraffazione ad opera di una dipendente della firma del legale rappresentante su assegni circolari.

Al riguardo, la Corte ha affermato che spetta al contribuente l'onere di provare la deducibilità dei costi e solo una volta provata in maniera ragionevolmente credibile tale deducibilità spetti all'Ufficio la prova contraria. Nel caso di specie, la CTR ha compiuto una valutazione generica e non plausibile con riguardo alla sopravvenienza passiva consistente nella contraffazione degli assegni con beneficiaria la dipendente (che nel giro di due anni avrebbe incassato 334.000 euro). In effetti, che tale reato si sia realmente consumato è stato ritenuto dalla Cassazione il frutto di congetture e non appare plausibile né che la società non abbia compiuto la procedura di ammortamento degli assegni né che la banca abbia pagato una somma così ingente al dipendente senza effettuare altri controlli.

Pertanto, la Cassazione ha ritenuto non soddisfatto l'onere probatorio a carico del contribuente ai fini della deducibilità della sopravvenienza.

Accertamento basato su percentuali di ricarico – se i prodotti non sono omogenei si applica la media ponderata piuttosto che quella semplice

Cassazione n. 8926 del 14/5/20

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.

Nel caso di specie non si era tenuto conto nell'accertamento effettuato nei confronti di un bar, della diversità di tipologia di prodotti venduti dall'esercizio, sicché la percentuale di ricarico avrebbe dovuto essere differenziata in base a ciascuna specifica peculiarità di prodotti posti in commercio.

Irap – no al raddoppio dei termini di accertamento

Cassazione n. 9314 del 20/5/20

Il raddoppio dei termini di accertamento non opera con riferimento all'IRAP, non essendo essa un'imposta per la quale siano previste sanzioni penali, con la conseguenza che, in ordine alla medesima, non può operare la disciplina del raddoppio dei termini, applicabile "ratione temporis" ai sensi dell'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973. Nel caso di specie l'accertamento ritenuto, quindi, tardivo dalla Cassazione era riferito al 2008, sì che la notifica del verbale di accertamento avrebbe dovuto essere effettuata entro il 4° anno successivo a quello in cui era stata presentata la dichiarazione e quindi non oltre il 31/12/13, mentre, nella specie, detta notifica era avvenuta solo il 12/12/14.

Dichiarazioni integrative a favore dell'amministrazione e a favore del contribuente - termini

Cassazione n. 8922 del 14/05/20

È stato riaffermato il principio di diritto enunciato dalle sezioni unite della Corte (Cass. sez. un. 30/06/2016, n. 13378; conf.: 28/11/2018, n. 30796; 30/10/2018, n. 27583; 11/05/2018, n. 11507), secondo cui in caso di errori od omissioni nella dichiarazione dei redditi, la dichiarazione integrativa può essere presentata:

- non oltre i termini di cui all'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973, se diretta ad evitare un danno per la P.A. (art. 2, co. 8, del D.P.R. n. 322/1998);
- entro il termine per la presentazione della dichiarazione per il periodo d'imposta successivo, se intesa, ai sensi del successivo comma 8 bis, ad emendare errori od omissioni in danno del contribuente, con compensazione del credito eventualmente risultante, fermo restando che il contribuente può chiedere il rimborso entro 48 mesi dal versamento e, in ogni caso, opporsi, in sede contenziosa, alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria.

Compensazioni tra imposte a debito e a credito possibili sono per i casi espressamente previsti

Cassazione n. 8068 del 23/04/20

In materia tributaria, la compensazione è ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti, non potendo derogarsi al principio in forza del quale ogni operazione di versamento, riscossione e rimborso ed ogni deduzione sono regolate da specifiche e inderogabili norme di legge. Principio che non può considerarsi superato dall'art. 8, co 1, legge n. 212/2000, il quale, nel prevedere in via generale l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato tuttavia ferme le disposizioni vigenti, demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non è contemplato, a decorrere dall'anno di imposta 2002 (Cass, 12262/2007; 17001/2013; in materia di Iva cfr. 8716/2013).

In applicazione del suddetto principio di diritto è stata ritenuta non legittima una compensazione effettuata tra imposte relative all'anno 2002 derivanti dall'accertamento, con le medesime imposte dell'anno 2003 versate in eccesso e che l'ufficio dovrebbe rimborsare.

Compensazione di imposte – i debiti tributari del socio non possono essere compensati con i crediti tributari della associazione

Cassazione n. 9504 del 22/5/20

In materia tributaria, la compensazione viene ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti dalla legge, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso ed ogni deduzione è regolata da specifiche,

inderogabili norme di legge. Tale principio non può ritenersi superato per effetto dell'art. 8, co. 1, legge n. 212/2000, il quale, nel prevedere in via generale l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme, in via transitoria, le disposizioni già vigenti, demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato. Deve, pertanto, farsi applicazione della disposizione dell'art. 17 d.lgs. n. 241/1997, che, nell'ammettere la compensazione in sede di versamenti delle imposte, ne ha limitato l'applicazione all'ipotesi di crediti dello stesso periodo, vantati nei confronti dei medesimi soggetti e risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data della sua entrata in vigore; sulla scorta di tale principio generale, in passato si è escluso che l'associazione professionale possa operare la compensazione diretta ed integrale dei propri debiti tributari con i crediti d'imposta dei singoli associati (Cass., Sez. V, 30 maggio 2018, n. 13638), come anche si è esclusa la compensazione tra IVA e registro (Cass., Sez. V, 5 luglio 2017, n. 16532). In base a tale principio è stata negata la possibilità di compensazione di imposte a seguito di cessione al contribuente, in quanto socio della società titolare dell'eccedenza di imposta, rinveniente dal riparto finale di una società in liquidazione.

Accertamento basato su studi di settore – conseguenze della mancata adesione al contraddittorio

Cassazione 10134 del 28/5/20

In caso di accertamento basato sugli studi di settore, per il caso in cui il contribuente non accoglie l'invito al contraddittorio dell'amministrazione, è stato enunciato il seguente principio di diritto: "Qualora risulti che il contribuente, regolarmente invitato al contraddittorio sulla base del combinato disposto degli artt. 10, comma 3-bis e 5 d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218, non compaia, ovvero dichiari di non voler instaurare alcun contraddittorio con l'amministrazione finanziaria, l'Ufficio può fondare l'atto impositivo sulla mera esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dagli studi di settore a termini degli artt. 62-bis e 62-sexies d.l. 30 agosto 1993, n. 331".

Accertamento notificato al socio può rinviare all'atto notificato alla società

Cassazione n. 9436 del 22/5/20

La Cassazione ha affermato che l'atto impositivo notificato al socio può essere motivato per relationem ad atti non allegati o non notificati ai soci stessi, attraverso il mero riferimento all'avviso di accertamento emesso nei confronti della società (nel caso di specie una S.a.s.), richiamando il principio di diritto in base al quale in tema di imposte sui redditi, l'obbligo di motivazione degli atti tributari è soddisfatto dall'avviso di accertamento dei redditi del socio che rinvii per relationem a quello riguardante i redditi della società, ancorché solo a quest'ultima notificato, giacché il socio, ex art. 2261 c.c., ha il potere di consultare la documentazione relativa alla società e, quindi, di prendere visione dell'accertamento presupposto e dei suoi documenti giustificativi» (Cass. n. 17463/19 e n. 14275/18).

Luogo di notifica degli atti

Cassazione n. 9441 del 21/5/20

L'indicazione del domicilio fiscale contenuta nella dichiarazione dei redditi equivale a elezione di domicilio, cosicché correttamente gli atti erariali debbono essere notificati presso quest'ultimo, anche in caso di non coincidenza con il luogo di residenza.

Nel caso di specie la notificazione della cartella esattoriale era stata eseguita, correttamente secondo la Cassazione, presso il domicilio fiscale del contribuente, così come indicato nella sua ultima dichiarazione dei redditi; e non presso la sua residenza indicata dal contribuente nel PVC e nella comunicazione di adesione.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI

Redditometro – prova della congruità del tenore di vita rispetto al reddito dichiarato - disponibilità finanziarie del coniuge - regime patrimoniale della separazione dei beni**Cassazione n. 8733 dell'11/5/20**

In tema di accertamento basato sul cd. Redditometro il contribuente è tenuto a fornire la prova della congruità del reddito dichiarato. Il giudice tributario è tenuto ad accertare in concreto se il contribuente abbia fornito o meno la prova della congruità del tenore di vita riscontrato dall'Amministrazione fiscale rispetto al reddito dichiarato e a tal fine la semplice considerazione del regime patrimoniale dei coniugi non è affatto sufficiente a dimostrare l'assenza di giustificazione delle spese, posto che questa Corte (Sez. 5- Sentenza n. 17806 del 19/07/2017) ha già affermato il principio, secondo cui dalla scelta del regime patrimoniale dei coniugi non deriva alcuna presunzione relativamente alla provenienza, dal patrimonio comune o individuale, delle somme utilizzate per gli acquisti dei coniugi. Nel caso di specie, la maggiore capacità reddituale era stata giustificata attraverso le disponibilità della coniuge facoltosa con la quale il contribuente era in regime di separazione dei beni.

È stata, dunque, censurata la motivazione data dalla CTR la quale aveva affermato che la capacità reddituale del contribuente non sarebbe provata "secondo quanto richiesto dalla specifica normativa...essendo stato altresì accertato che oltretutto i coniugi vivevano in regime di separazione dei beni".

Violazioni tributarie contestate a persone giuridiche - esclusa la responsabilità dei consulenti**Cassazione n.9448 del 22/5/20**

L'art. 7, co.1, del D.L. n.269/2003, laddove statuisce che le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica, non esclude l'applicabilità delle sanzioni, per il concorso negli illeciti tributari puniti con sanzioni amministrative, solo relativamente alle persone fisiche titolari di organi della stessa società contribuente, ma anche, ex art.9 del D.lgs. n.472/1997, ai soggetti (persone fisiche, ma anche soggetti collettivi, siano o meno, a loro volta, persone giuridiche) con essa concorrenti.

Tale disposizione, dunque, esprime la volontà legislativa di riferire le sanzioni amministrative tributarie esclusivamente alla persona giuridica contribuente, con conseguente esclusione dell'applicabilità dell'art. 9 D.lgs. n. 472/1997, al fine di configurare il concorso di ulteriori soggetti nella stessa violazione, indipendentemente dalla sussistenza, o meno, di una loro relazione organica (formale o fattuale) con la stessa persona giuridica.

Sono esclusi, dunque, dalla responsabilità a titolo di concorso nelle violazioni tributarie contestate a persone giuridiche non solo gli amministratori (soggetti interni) della stessa società, ma anche consulenti, nonché amministratori o dipendenti di altre persone giuridiche (soggetti esterni alla società).

Concordato preventivo – il recupero del credito per ritenute su interessi attivi**Cassazione n. 10108 del 28/5/20**

La Cassazione ha esaminato la possibilità di recupero a tassazione per effetto del non riconoscimento di ritenute subite su interessi attivi nell'ambito della procedura di concordato preventivo. Il credito derivante dalle suddette ritenute era stato acquisito da un soggetto che attendeva il rimborso già chiesto dalla cedente in concordato preventivo. Ebbene, la CTR aveva affermato che il rimborso non poteva avvenire se non all'atto della conclusione della procedura di concordato preventivo, poiché prima di allora non può ritenersi sussistente il requisito della certezza del credito ceduto.

La Corte, sconfessando l'operato della CTR ha chiarito che la tassazione dei redditi nel concordato preventivo non presuppone alcuna frattura nel soggetto di imposta, che rimane sempre l'imprenditore, non

essendovi alcuno spossessamento (come avviene per il fallimento e la liquidazione coatta amministrativa) dell'imprenditore insolvente e non potendosi, conseguentemente, fare applicazione dell'art. 183, co. 1, Tuir ai fini della configurazione del maxiperiodo di imposta. La società in concordato preventivo deve, conseguentemente, procedere alla redazione delle dichiarazioni per ciascun anno di imposta, come qualunque contribuente in bonis, potendo scomputare le eccedenze di imposta da ritenute in acconto in ciascuno periodo di imposta nelle quali le ritenute si siano prodotte.

Di conseguenza, ha affermato il seguente principio di diritto:

“L'art. 183, comma 1, Tuir, previsto in tema di tassazione del reddito delle procedure di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa e che prevede che il reddito tassabile sia quello compreso tra il periodo di apertura della procedura e il momento della chiusura della stessa, non si applica alla procedura di concordato preventivo, per la quale l'imprenditore continua ad assolvere gli obblighi tributari senza una specifica regolamentazione. Ne consegue che le ritenute in acconto operate a termini dell'art. 26, comma 2, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, possono essere scomputate nel periodo di imposta nel quale i redditi si sono prodotti”.

S.a.s. – le limitazioni di responsabilità del socio accomandante per le imposte

Cassazione n. 9429 del 22/5/20

Con riferimento alla questione relativa alla limitazione di responsabilità del socio accomandante in rapporto alle obbligazioni fiscali della S.a.s. (contenute nelle cartelle esattoriali oggetto di causa volte al recupero delle imposte dirette, dell'IVA e dell'Irap non corrisposta dalla società di persone), la Cassazione ha affermato il seguente principio di diritto: "In tema di società in accomandita semplice, la norma giuscivile contemplata dall'art. 2313 c.c., nel prevedere che i soci accomandanti rispondono per le obbligazioni sociali limitatamente alla quota conferita, vale anche per le obbligazioni di natura tributaria, e, segnatamente, per quelle relative all'IVA e all'Irap dovute dalla società medesima".

Per converso, il principio anzidetto non può riguardare le obbligazioni personali del socio accomandante, nel cui novero si iscrive quella afferente l'Irpef dovuta con riferimento al reddito di partecipazione maturato dal socio.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Diniego di sgravio dopo istanza di autotutela – è atto impugnabile

Cassazione n. 8719 dell'11/5/20

Nel giudizio sorto dall'impugnazione del diniego di autotutela opposto dal Comune alla richiesta di sgravio dei ruoli per prescrizione dei crediti (TARSU) la Cassazione ha ribadito che:

- la Corte, da tempo, interpreta estensivamente l'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992 e tende a ricomprendere tra gli atti impugnabili dinanzi al giudice tributario anche il diniego di sgravio, quale atto comunque incidente su rapporti tributari tra amministrazione e contribuente, in grado di incidere negativamente su la posizione giuridica di quest'ultimo (cfr. Cass., n. 285/2010; Cass., n. 16100/2011);
- l'impugnazione del divieto di sgravio di ruoli portanti crediti prescritti è il modo tipico per innestare la domanda di accertamento dell'avvenuto compimento della prescrizione dei crediti il cui recupero sia stato affidato all'agente della riscossione.
- il termine di prescrizione dei crediti per TARSU è fissato in 5 anni, applicando l'art. 2948, co. 1, n. 4 c.c. (Cass., n. 4283/2010; Cass., n. 24679/2011). E' stato anche affermato che l'art. 2953 c.c., in tema di prescrizione decennale dell'actio iudicati, si applica solo ai crediti portati da sentenze di condanna passate in giudicato, con evidente impossibilità di sua applicazione ai crediti portati da cartelle inoppugnabili, non potendo equipararsi la loro irretrattabilità agli effetti del giudicato, discendenti solo da un provvedimento giurisdizionale contenzioso irrevocabile.

Obbligo di integrazione del contraddittorio con il concessionario della riscossione che ha partecipato al giudizio di 1° grado**Cassazione n. 9445 del 22/5/20**

La Cassazione ha riaffermato che l'obbligatorietà dell'integrazione del contraddittorio nella fase dell'impugnazione, per evitare giudicati contrastanti nella stessa materia e tra soggetti già parti del giudizio, sorge:

- non solo quando la sentenza di 1° grado sia stata pronunciata nei confronti di tutte le parti tra le quali esiste litisconsorzio necessario sostanziale e l'impugnazione non sia stata proposta nei confronti di tutte;
- ma anche nel caso del cosiddetto litisconsorzio necessario processuale, quando l'impugnazione non risulti proposta nei confronti di tutti i partecipanti al giudizio di 1° grado, sebbene non legati tra loro da un rapporto di litisconsorzio necessario, sempre che si tratti di cause inscindibili o tra loro dipendenti, nel qual caso la necessità del litisconsorzio in sede di impugnazione è imposta dal solo fatto che tutte le parti sono state presenti nel giudizio di 1° grado.

In entrambe le ipotesi, la mancata integrazione del contraddittorio nel giudizio di appello determina la nullità dell'intero procedimento di 2° grado e della sentenza che lo ha concluso, rilevabile d'ufficio anche in sede di legittimità.

In applicazione di detto principio di diritto è stata, dunque, disposta la cassazione della sentenza impugnata, per nullità del procedimento nel caso di specie in cui l'Agenzia delle entrate non aveva notificato al concessionario per la riscossione l'atto di appello malgrado la concessionaria fosse parte resistente nel giudizio avente ad oggetto la cartella, poi riunito, a quello avente ad oggetto l'avviso di accertamento, ad opera della Commissione tributaria provinciale e da questa deciso con unica sentenza.

FISCALI - VARIE**Società agricole - agevolazioni fiscali in favore di IAP - amministratore di più società di persone agricole****Cassazione n. 8430 del 30/4/20**

Ai sensi dell'art 1, comma 3, del D.lgs. n. 99/2004 si definiscono società agricole IAP le società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, che abbiano all'interno della propria compagine societaria almeno uno IAP e, in particolare:

- nel caso di società di persone, qualora almeno un socio sia in possesso della qualifica di IAP (nelle S.a.s. la qualifica si riferisce ai soci accomandatari);
- nel caso di società di capitali o cooperative, quando almeno un amministratore, che sia anche socio per le società cooperative, sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale.

Il successivo comma 3-bis stabilisce che «la qualifica di imprenditore agricolo professionale può essere apportata da parte dell'amministratore ad una sola società».

Le società agricole possono, quindi, essere costituite nella forma di società di persone (società semplici, s.n.c. o s.a.s.), società di capitali (s.r.l. o s.p.a.) e cooperative, e per essere qualificate come tali devono essere sempre presenti tre requisiti:

1. Il primo requisito è che la società deve avere come oggetto esclusivo l'esercizio dell'agricoltura e delle attività connesse ex art 2135 cc;
2. il secondo è che esse devono qualificarsi come società agricola;
3. il terzo si differenzia in base al modello societario prescelto, laddove:
 - nel caso di società di persone almeno uno dei soci deve essere in possesso della qualifica di IAP, diversamente, nel caso di società in accomandita semplice (s.a.s.) almeno un socio accomandatario deve essere qualificabile come IAP, mentre per
 - nelle società di capitali deve possedere il requisito di IAP almeno un amministratore. Per le società

cooperative, occorre che almeno un amministratore, che sia anche socio, abbia la qualifica di IAP (art. 1).

Da tale quadro normativo si evince che la limitazione di cui all'art. 1 comma 3- bis, secondo cui la qualifica di imprenditore agricolo professionale può essere apportata da parte dell'amministratore ad una sola società, può valere solo per le società di capitali e non per quelle di persone.

Nel caso di specie è stata, dunque, riconosciuta l'agevolazione prevista per imprenditori agricoli a titolo principale (IAP) relativa all'imposta di registro nella misura fissa, nonostante la contribuente risultasse amministratrice di 4 società agricole costituite nella forma di società di persone.

Cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria - aree sottoposte a vincoli da parte del PRG

Cassazione n. 9842 del 26/5/20

Secondo l'art. 67 del Tuir, nel testo applicabile *ratione temporis*, la plusvalenza si realizza nel cedere a titolo oneroso terreni che, in virtù di strumenti urbanistici vigenti, sono "suscettibili di utilizzazione edificatoria".

La Cassazione, sul punto, ha riaffermato che ai fini della determinazione della base imponibile, l'area edificabile costituisce un genere articolato nelle due specie:

- dell'area edificabile di diritto, così qualificata in un piano urbanistico, e;
- dell'area edificabile di fatto, vale a dire del terreno che, pur non essendo urbanisticamente qualificato, nondimeno ha una vocazione edificatoria di fatto in quanto sia potenzialmente edificatorio anche al di fuori di una previsione programmatica.

Una siffatta edificabilità non programmata, o fattuale o potenziale, si individua attraverso la constatazione dell'esistenza di taluni fatti indice, come la vicinanza al centro abitato, lo sviluppo edilizio raggiunto dalle zone adiacenti, l'esistenza di servizi pubblici essenziali, la presenza di opere di urbanizzazione primaria, il collegamento con i centri urbani già organizzati, e l'esistenza di qualsiasi altro elemento obiettivo di incidenza sulla destinazione urbanistica.

Ne deriva che, essendo l'edificabilità di fatto una specie di edificabilità rilevante giuridicamente - perché presa in considerazione dalla legge sia ai fini dell'ICI che della determinazione dell'indennità di espropriazione, tale va considerata anche ai fini della plusvalenza, trattandosi di un'edificabilità "di diritto", differenziandosene per il fatto di non essere (ancora) oggetto di pianificazione urbanistica, in quanto l'edificabilità di fatto è una situazione giuridica oggettiva, nella quale può venirsi a trovare un bene immobile e che influisce sul suo valore.

Inoltre, non può escludersi l'imponibilità delle plusvalenze da redditi diversi, prevista dall'art. 67, co. 1, lett. b), del Tuir, per la sola circostanza che il terreno ceduto si trovi all'interno di zona vincolata ad un utilizzo meramente pubblicistico, dovendosi avere riguardo alla destinazione effettiva dell'area, in quanto la potenzialità edificatoria, desumibile oltre che da strumenti urbanistici adottati o in via di adozione, anche da altri elementi, certi ed obiettivi, che attestino una concreta attitudine dell'area all'edificazione, è un elemento oggettivo idoneo ad influenzare il valore dei terreni e rappresenta, pertanto, un indice di capacità contributiva ai sensi dell'art. 53 Cost.

Nel caso di specie, è stato pertanto ritenuto assoggettabile a tassazione la plusvalenza relativa a beni inseriti fra le aree sottoposte a vincoli da parte del Piano regolatore generale (zona destinata dal PRG a spazio pubblico).