



*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 | **L'immobile A10 utilizzato ad uso personale dell'amministratore non è deducibile** - *Cassazione n. 13384 del 1/7/20*
- 4 | **Per i beni mobili l'esercizio di competenza ai fini della deducibilità è quello della spedizione** - *Cassazione n. 14029 del 7/7/20*
- 5 | **La deducibilità dell'avviamento "derivato" dipende dall'iscrizione del suo valore reale in bilancio** - *Cassazione n. 14872 del 13/7/20*
- 5 | **Erogazioni ad ASD – fino a 200.000 euro sono spese di pubblicità per presunzione assoluta** - *Cassazione n. 15179 del 16/07/20*

**Iva**

- 5 | **Detrazione IVA derivante dallo splafonamento - spetta solo se, per l'anno in cui essa sarebbe divenuta esigibile, risulta versata l'imposta non assolta sugli acquisti** - *Cassazione n.14585 del 9/7/20*
- 6 | **Detrazione Iva – basta la produzione delle fatture ricevute** - *Corte di Giustizia UE, sez. VI, 4/6/20, causa n. C-430/19*
- 6 | **L'attività dell'amministratore di sostegno non è soggetta a IVA** - *Cassazione n. 14846 del 13/7/20*
- 6 | **Rimborso del credito Iva dopo il decorso del termine – la questione passa alle SS.UU.** - *Cassazione, ordinanza interlocutoria n. 15525 del 21/07/2020*

**Irap**

- 7 | **Irap - costi elevati non rivelano automaticamente l'autonoma organizzazione** - *Cassazione n. 14509 del 9/7/20*

**Fiscalità persone fisiche**

- 7 | **Agevolazioni "prima casa" – i 18 mesi decorrono dalla stipula dell'atto di compravendita e non dalla conferma della compravendita** - *Cassazione n. 15181 del 16/07/20*

**Accertamento questioni sostanziali**

- 8 | **Redditometro – il convivente ricco e generoso può non bastare** - *Cassazione n. 14060 del 7/7/20*
- 8 | **Conto corrente cointestato dell'imprenditore individuale – legittimo l'accertamento dell'Agenzia** - *Cassazione n. 13505 del 2/7/20*
- 8 | **Ritenute operate e non versate – il sostituito non ne risponde** - *Cassazione n. 15357 del 20/7/20*
- 9 | **S.r.l. estinta – il liquidatore, amministratore e socio unico non è responsabile per i debiti tributari i cui presupposti si siano verificati a carico della società** - *Cassazione n. 15378 del 20/7/20*

**Accertamento questioni procedurali**

- 10 | **Rimborso di credito Iva nel concordato preventivo** - *Cassazione n.13467 del 2/7/20*
- 10 | **Rimborso del credito Iva con verifica fiscale in corso** - *Corte di Giustizia UE, sez. II, 14/5/20, causa n. C-446/18*
- 10 | **L'avviso bonario non ha valore confessorio dell'esistenza di un credito** - *Cassazione n. 13694 del 3/7/20*
- 10 | **Studi di settore – legittimo l'accertamento se fondato anche su altri elementi** - *Cassazione n. 14558 del 9/7/20*
- 10 | **Gravi irregolarità legittimano l'accertamento induttivo** - *Cassazione n. 15021 del 15/7/20*
- 11 | **Accertamento nei confronti di un imprenditore in precarie condizioni di salute** - *Cassazione n. 15168 del 16/7/20*

**Contenzioso tributario**

- 11 | **PEC – è valida anche la cartella in formato “PDF” - Cassazione n. 14402 dell’8/7/20**
- 11 | **Certificato carichi pendenti tributari – è atto non impugnabile davanti alla commissione tributaria - Cassazione n.13536 del 2/7/20**

**Fiscale -Varie**

- 11 | **Accise – rimborso in caso di agevolazioni ai consumatori finali - Cassazione n.13809 del 6/7/20**
- 12 | **Imu – fabbricati di interesse storico artistico che sono inagibili – le agevolazioni nella determinazione della base imponibile si cumulano - Cassazione n.14279 dell’8/7/20**
- 12 | **Imposta di registro – legittimità costituzionale art. 20 TUR - Corte Costituzionale n. 158 del 21/7/20**
- 12 | **ICI/IMU – agevolazioni per coltivatori diretti – non compete se il terreno è condotto da un parente che vi svolge attività di imprenditore agricolo professionale - Cassazione n. 14043 del 7/7/20**

## REDDITO D'IMPRESA

**L'immobile A10 utilizzato ad uso personale dell'amministratore non è deducibile****Cassazione n. 13384 del 1/7/20**

La qualificazione dell'immobile detenuto in leasing come bene strumentale (per natura) dell'impresa, non è sufficiente a giustificare la deduzione dei costi sostenuti in relazione ad esso, se non è dimostrato in concreto l'effettivo ed esclusivo uso aziendale dell'immobile condotto in leasing (nel caso di specie si trattava di un immobile di cat. A/10 destinato ad uso personale dell'amministratore della società).

Avuto riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, ai fini della deducibilità delle spese per i beni materiali, occorre, infatti, non solo l'effettiva strumentalità dei suddetti beni in relazione alla specifica attività aziendale, ma altresì l'effettiva utilizzazione di essi – in funzione direttamente strumentale – nell'esercizio dell'impresa, dovendo, pertanto, escludersi la persistenza del rapporto strumentale tra bene ed attività aziendale nell'ipotesi in cui il bene suddetto sia utilizzato da terzi, salvo che proprio la locazione di beni materiali non costituisca lo specifico oggetto dell'attività aziendale (Cassazione n. 3858 del 18/02/09). In sostanza, i costi dei beni sono deducibili, purché i costi siano sostenuti in funzione della produzione di ricavi e, dunque, a condizione che i beni acquistati siano non soltanto strumentali alla specifica attività aziendale ma anche effettivamente utilizzati nell'esercizio dell'impresa (Cassazione n. 13807 del 18/06/2014; Cassazione n. 10902 del 18/04/2019).

L'onere di fornire la prova della natura strumentale dell'immobile e della sua destinazione esclusiva all'utilizzazione nell'attività propria dell'impresa grava sul contribuente (Cassazione n. 4306 del 4/3/15; Cassazione n. 7625 del 2/4/14, Cassazione n. 33522 del 27/12/18).

**Per i beni mobili l'esercizio di competenza ai fini della deducibilità è quello della spedizione****Cassazione n. 14029 del 7/7/20**

La Cassazione si è occupata di un caso in cui è stata contestata la deducibilità dei costi di acquisto di prodotti posto che non è stato rispettato l'esercizio di competenza. In particolare, sebbene le fatture riportino una data di emissione compresa tra il 20 e il 29/12/06, le merci, documentate nelle fatture, erano state materialmente consegnate alla contribuente solo nel 2007, come da prassi del mercato farmaceutico, ove le fatture vengono emesse nei confronti dei singoli clienti all'atto della ricezione dell'ordine mentre la spedizione segue di diversi giorni tale emissione. Si aggiunga che la vendita della merce era stata fatta "a franco destino" e, quindi, con il passaggio di proprietà al momento della consegna al deposito della contribuente.

La Cassazione, in applicazione dell'art. 109, co. 2, lett. a) del Tuir, il quale afferma chiaramente che le spese relative ai beni mobili si considerano sostenute alla data della spedizione, ha dato torto al contribuente, posto che la spedizione era stata effettuata negli ultimi giorni del 2006 riaffermando il consolidato principio di diritto secondo cui «in tema di reddito d'impresa, non è consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, neppure al dichiarato fine di bilanciare componenti attivi e passivi del reddito e pur in assenza della configurabilità di un danno per l'erario, atteso che le regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi, dettate in via generale dall'art. 75 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sono vincolanti sia per il contribuente che per l'erario e, per la loro inderogabilità, non richiedono né legittimano un qualche giudizio sull'esistenza o meno di un danno erariale, per modo che appare decisamente irrilevante l'eventuale (anche effettiva) insussistenza dello, stesso nel caso concreto».

**La deducibilità dell'avviamento "derivato" dipende dall'iscrizione del suo valore reale in bilancio****Cassazione n. 14872 del 13/7/20**

In un caso in cui era stata contestata la deducibilità delle quote di ammortamento del valore dell'avviamento dell'azienda ceduta alla contribuente, in quanto la contribuente aveva iscritto in bilancio un valore arbitrario dell'avviamento dell'azienda in precedenza ad essa ceduta dalla capogruppo (nonostante il mancato consenso all'iscrizione in bilancio espresso dal suo collegio sindacale) è stato affermato il seguente principio di diritto: «in tema di dichiarazione dei redditi di una società, quale che sia il loro valore di libro risultante dal suo bilancio regolarmente approvato dall'assemblea dei soci con il consenso del collegio sindacale, l'amministrazione finanziaria può sempre sindacare la deducibilità dei relativi costi, ove dimostri che non il valore reale del bene materiale o immateriale è stato iscritto in bilancio, ma quello che risulta frutto della violazione del principio fissato dall'art. 2423, comma secondo, c.c. in forza del quale l'imprenditore deve iscrivere tutte le poste in bilancio al loro valore reale, non potendo inserire poste inesistenti o sopra valutate».

**Erogazioni ad ASD – fino a 200.000 euro sono spese di pubblicità per presunzione assoluta****Cassazione n. 15179 del 16/07/20**

L'art. 90, comma 8, legge 289/2002, dispone che il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai sensi dell'articolo 74, comma 2, del Tuir.

Tale norma agevolativa ha introdotto una "presunzione legale assoluta" circa la natura pubblicitaria, non di rappresentanza, di dette spese di sponsorizzazione, peraltro ponendo precise condizioni per la sua applicabilità e precisamente che:

- a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica;
- b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa fissato dalla legge;
- c) la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor;
- d) il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale (es. apposizione del marchio sulle divise, esibizione di striscioni e/o tabelloni sul campo da gioco, etc.).

Data l'assolutezza della presunzione, secondo la Cassazione deve considerarsi irrilevante la considerazione della "antieconomicità" della spesa de qua, in ragione della sproporzione tra l'entità della stessa rispetto al fatturato/utile di esercizio della società contribuente ovvero della "inidoneità" della spesa stessa. Infatti tale presunzione legale riguarda sia la "natura" del costo, quale spesa pubblicitaria, sia l'inerenza del costo stesso sino alla soglia, normativamente fissata, dell'importo di euro 200.000, appunto perché quella in esame è una presunzione legale "assoluta", la cui ratio evidente non riguarda la determinazione del reddito di impresa ovvero la base imponibile dell'IRAP, ma il sostegno finanziario dei privati alle attività sportive dilettantistiche.

**IVA****Detrazione IVA derivante dallo splafonamento - spetta solo se, per l'anno in cui essa sarebbe divenuta esigibile, risulta versata l'imposta non assolta sugli acquisti****Cassazione n.14585 del 9/7/20**

In un contenzioso sorto in seguito all'emissione di un avviso di accertamento per indebita detrazione di un credito IVA conseguente all'effettuazione di operazioni in sospensione d'imposta ai sensi dell'art. 8, co. 1,

lett. c), del D.P.R. n. 633/1972 eccedendo i limiti del plafond, in cui la società contribuente ha portato in detrazione nel 2003 un credito IVA relativo al superamento dei limiti del plafond nell'anno 2001, senza versare la relativa imposta sugli acquisti se non a seguito della notifica dell'avviso di accertamento, è stato affermato il seguente principio di diritto: «in tema di IVA, l'imposta non pagata per operazioni effettuate in regime di sospensione d'imposta, ai sensi dell'art. 8, lett. c), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ma non rientranti nel plafond stabilito, può essere portata in detrazione nel termine previsto dall'art. 19, primo comma, del medesimo d.P.R. n. 633 del 1972 solo laddove sia stata precedentemente versata, essendo irrilevante ai fini del riconoscimento del diritto alla detrazione un eventuale versamento dell'imposta successivo alla scadenza del predetto termine».

#### **Detrazione Iva – basta la produzione delle fatture ricevute**

##### ***Corte di Giustizia UE, sez. VI, 4/6/20, causa n. C-430/19***

La detrazione dell'IVA da parte del contribuente non può essere subordinata alla produzione, oltre alle fatture ricevute, di documenti ulteriori posto che è onere dell'Amministrazione Finanziaria dei singoli Stati membri dimostrare, attraverso elementi oggettivi e non semplici sospetti, l'asserita inesistenza delle operazioni di acquisto da cui la stessa detrazione ha tratto origine.

#### **L'attività dell'amministratore di sostegno non è soggetta a IVA**

##### ***Cassazione n. 14846 del 13/7/20***

In un caso i cui si discuteva dell'assoggettabilità a Iva dell'indennità di 1.000 euro che il giudice tutelare ha liquidato in favore di un amministratore di sostegno (avvocato) l'imponibilità è stata esclusa, poiché non sono emersi elementi in base ai quali affermare che l'attività sia qualificabile come economica, ai fini iva, e comunque diretta alla produzione di reddito del professionista.

Infatti, è stato chiarito che tale indennità, non è chiamata a rispondere a funzione di corrispettivo, ossia di effettivo controvalore del servizio fornito, sia in considerazione dell'eventualità della sua assegnazione, e dell'ampia discrezionalità in ordine alla sua quantificazione da parte del giudice, che non consentono d'individuare tra amministratore di sostegno e beneficiario un rapporto nel corso del quale siano scambiate prestazioni reciproche, sia perché l'attività dell'amministratore di sostegno non è configurata come destinata al ricavo di introiti aventi carattere di stabilità.

È stato di conseguenza affermato il seguente principio di diritto: "In tema di iva, posto che l'attività svolta dall'amministratore di sostegno è precipuamente volta alla cura della persona, l'amministrazione del patrimonio non configura, di norma, attività economica e, quindi, imponibile, a meno che non sia volta a ricavare introiti con carattere di stabilità o, comunque, sia espletata a titolo oneroso".

#### **Rimborso del credito Iva dopo il decorso del termine – la questione passa alle SS.UU.**

##### ***Cassazione, ordinanza interlocutoria n. 15525 del 21/07/2020***

In tema di rimborso di imposte, la Sezione tributaria ha disposto la trasmissione degli atti al Primo Presidente affinché valuti l'opportunità di rimettere alle Sezioni unite civile, la risoluzione della questione con riferimento alla contestabilità del credito IVA chiesto a rimborso dopo il decorso del termine di cui all'art. 57 d.P.R. n. 633/1972, dovendosi valutare se la decadenza dal potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria non precluda alla medesima il potere contestare il credito esposto in dichiarazione ovvero se la specificità dell'IVA, la quale costituisce una risorsa propria della UE, giustifichi una diversa conclusione.

## IRAP

**Irap - costi elevati non rivelano automaticamente l'autonoma organizzazione****Cassazione n. 14509 del 9/7/20**

In tema di IRAP, i redditi conseguiti e le spese complessivamente sostenute nell'esercizio della professione non sono di per sé sufficienti a dimostrare l'esistenza del requisito dell'autonoma organizzazione che costituisce presupposto per l'assoggettamento all'imposta.

Nel caso di specie, dalla dichiarazione dei redditi di un commercialista senza dipendenti emergeva l'esistenza di spese considerevoli, le quali, così come evidenziato dal professionista, erano per lo più composte da:

- spese condominiali e rendita catastale di un immobile a uso promiscuo destinato a studio e abitazione;
- quote ammortamento del motoveicolo e dell'autovettura, utilizzati per gli spostamenti;
- spese per PC e mobili per ufficio;
- spese telefoniche;
- spese per viaggi e trasferte nell'interesse dei clienti.

La Cassazione ha ricordato che secondo consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione ricorre quanto il contribuente:

- a. sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b. 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».

È stato, inoltre, riaffermato che il valore assoluto dei compensi e dei costi, e il loro reciproco rapporto percentuale, non costituiscono elementi utili per desumere il presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione di un professionista, atteso che, da un lato, i compensi elevati possono essere sintomo del mero valore ponderale specifico dell'attività esercitata, e, dall'altro, le spese consistenti possono derivare, come nel caso di specie, da costi strettamente afferenti all'aspetto personale (spese alberghiere o di rappresentanza, assicurazione per i rischi professionali o il carburante utilizzato per il veicolo strumentale), rappresentando, così, un mero elemento passivo dell'attività professionale, non funzionale allo sviluppo della produttività e non correlato all'implementazione dell'aspetto organizzativo.

## FISCALITA' PERSONE FISICHE

**Agevolazioni "prima casa" – i 18 mesi decorrono dalla stipula dell'atto di compravendita e non dalla conferma della compravendita****Cassazione n. 15181 del 16/07/20**

In tema di imposta di registro, per la fruizione dei benefici cd. prima casa, previsti in caso di acquisto di immobile in altro Comune, è necessario che il compratore vi trasferisca la residenza, rilevante ai fini del godimento dell'agevolazione, entro il termine di 18 mesi dall'acquisto; detto trasferimento, elemento costitutivo del beneficio richiesto e provvisoriamente accordato, rappresenta un obbligo del contribuente verso il fisco, tanto che la violazione di detto obbligo comporta la decadenza dal beneficio, provvisoriamente accordato dalla legge. Nella fattispecie, con la scrittura privata registrata dell'aprile 2004, i contraenti hanno disposto il trasferimento del cespite, tant'è che il successivo atto notarile è denominato "atto di conferma ai soli fini della pubblicità immobiliare" e non atto di vendita.

Posto che l'obbligazione tributaria sorge con la cessione, cioè con il trasferimento della proprietà del bene immobile, effetto che può ritenersi prodotto anche con la scrittura privata registrata, l'atto di conferma

dell'originario atto di trasferimento immobiliare (scrittura privata registrata) non ne muta in senso sostanziale l'oggetto ed il contenuto, di guisa che non incidendo sul contenuto e sugli effetti giuridici della scrittura, non ha alcuna rilevanza ai fini della decorrenza del termine di diciotto mesi per il trasferimento della residenza.

## ACCERTAMENTO – QUESTIONI SOSTANZIALI

### Redditometro – il convivente ricco e generoso può non bastare

#### **Cassazione n. 14060 del 7/7/20**

Nell'accertamento basato sul cd. redditometro, se il canone di locazione dell'immobile dell'abitazione risulta "troppo alto" rispetto al reddito dichiarato, il contribuente che dichiara che i redditi contestati con l'accertamento provengono dal convivente facoltoso deve dimostrare che tali redditi non sono suscettibili di imposizione fiscale, ovvero che su tali redditi sono state già pagate le imposte o che per qualsiasi altro motivo tali imposte non avrebbero dovuto essere pagate, non essendo sufficiente dimostrare solo le larghe disponibilità economiche del nucleo familiare o dei congiunti.

### Conto corrente cointestato dell'imprenditore individuale – legittimo l'accertamento dell'Agenzia

#### **Cassazione n. 13505 del 2/7/20**

È legittimo che l'Amministrazione finanziaria proceda alla rettifica della dichiarazione su basi presuntive utilizzando i dati relativi ai movimenti su tutti i conti correnti bancari riferibili al contribuente, anche se cointestati a un terzo estraneo all'impresa.

In tale ipotesi, la presunzione legale non può essere vinta limitandosi a fare riferimento alla contitolarità del conto corrente e alla commistione tra spese familiari e spese legate all'attività imprenditoriale, ma è necessaria la prova analitica dell'estraneità ai fatti imponibili degli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria.

Nel caso in esame, in cui un imprenditore individuale era cointestatario di un conto corrente con la convivente, pur non essendovi un rapporto di coniugio con il cointestatario del conto, vi era in ogni caso, "uno stabile legame affettivo di coppia e di reciproca assistenza morale e materiale al punto da acquistare un'unità immobiliare per la propria convivenza di fatto".

Con riferimento alla valutazione della prova offerta dal contribuente per superare la presunzione legale relativa, è stato riaffermato che posto che tutti i movimenti riconducibili ai conti correnti del contribuente, sia accrediti che gli addebiti, si devono considerare riferibili all'attività economica da questi svolta, se:

- gli accrediti corrispondono ai ricavi non dichiarati,
  - gli addebiti ai corrispettivi versati per l'acquisto di beni e servizi utilizzati nella produzione,
- per effetto dell'operare della presunzione legale relativa, si verifica l'inversione dell'onere della prova ed è il contribuente a dover dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili; tale dimostrazione deve essere non generica, ma analitica per ogni versamento bancario.

### Ritenute operate e non versate – il sostituto non ne risponde

#### **Cassazione n. 15357 del 20/7/20**

È esclusa la sussistenza della solidarietà passiva del sostituto nel caso di mancato versamento da parte del datore di lavoro (S.r.l. in fallimento), delle ritenute a titolo d'acconto operate per legge sulla retribuzione. Sul punto la Cassazione ha richiamato il principio di diritto espresso dalle SS.UU. (cfr. Cass. SU 12 aprile 2019, n. 10378) secondo cui «Nel caso in cui il sostituto ometta di versare le somme, per le quali ha però operato le ritenute d'acconto, il sostituto non è tenuto in solido in sede di riscossione, atteso che la

responsabilità solidale prevista dall'art. 35 d.p.r. cit. è espressamente condizionata alla circostanza che non siano state effettuate le ritenute»; ciò principalmente in ragione del fatto che nell'ipotesi di sostituzione ex art. 64 del d.P.R. n. 600/1973, soggetto passivo d'imposta rimane il sostituito, mentre la relativa obbligazione è posta unicamente in capo al sostituto.

L'obbligo di versamento della ritenuta, come precisato dalle Sezioni Unite di questa Corte, deve pertanto configurarsi come obbligazione autonoma che la legge pone a carico del sostituto.

### **S.r.l. estinta – il liquidatore, amministratore e socio unico per non è responsabile per i debiti tributari i cui presupposti si siano verificati a carico della società**

#### **Cassazione n. 15378 del 20/7/20**

Il contribuente che è stato socio unico e legale rappresentante di una S.r.l. successivamente posta in liquidazione non può essere ritenuto responsabile come coobbligato in solido, ai sensi dell'art. 36 del D.P.R. n. 602/1973 e dell'art. 2495 c.c. per i debiti di natura tributaria contratti dalla società posta in liquidazione. È illegittima, pertanto, la notifica nei suoi confronti della cartella esattoriale.

La responsabilità dei liquidatori, degli amministratori e dei soci di società in liquidazione per l'ipotesi di mancato pagamento dell'Ires è responsabilità per obbligazione propria ex lege, avente natura civilistica e non tributaria, non ponendo la norma alcuna successione o coobbligazione nei debiti tributari a carico di tali soggetti, nemmeno allorché la società sia cancellata dal Registro delle Imprese. In particolare, con riguardo ai debiti per Ires i cui presupposti si siano verificati a carico della società, è riconosciuta, infatti, all'amministrazione finanziaria dall'art. 36 del D.P.R. n. 602/1973, azione di responsabilità nei confronti del liquidatore, nel caso in cui egli abbia esaurito le disponibilità della liquidazione senza provvedere al loro pagamento, con azione esercitabile alla duplice condizione che:

- i ruoli in cui siano iscritti i tributi della società possano essere posti in riscossione e;
- sia acquisita legale certezza che i medesimi non siano stati soddisfatti con le attività della liquidazione medesima;

tale azione è esercitabile anche nei confronti degli amministratori che hanno compiuto nel corso degli ultimi 2 periodi di imposta, precedenti alla messa in liquidazione operazioni di liquidazione ovvero hanno occultato attività sociali anche mediante omissioni nelle scritture contabili.

Quello verso il liquidatore e l'amministratore è, in conclusione, credito dell'amministrazione finanziaria non strettamente tributario, ma più che altro civilistico, il quale trova titolo autonomo rispetto all'obbligazione fiscale vera e propria, costituente mero presupposto della responsabilità stessa (S.U. 2767/1989), ancorché detta responsabilità debba essere accertata dall'Ufficio con atto motivato da notificare ai sensi dell'art. 60 del D.P.R. n. 600/1973.

A conclusioni non dissimili si giunge anche con riguardo alla posizione del contribuente come socio, in quanto l'art. 36 cit., comma 3, stabilisce che i soci, i quali abbiano ricevuto nel corso degli ultimi 2 periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione danaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o abbiano avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento delle imposte nei limiti del valore dei beni stessi, salve le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile.

Nella fattispecie in esame – in cui l'Agenzia non ha fatto valere la responsabilità dell'amministratore, liquidatore e socio unico né ex art. 2495 c.c., né ex art. 36, d.P.R. n. 602 del 1973, ma, invece, ha direttamente dedotto l'obbligazione tributaria accertata nei confronti della società, notificando, tuttavia, la cartella al ricorrente in proprio (facendo riferimento ad un avviso di accertamento emesso nei confronti della società) - mancava quell'atto motivato che accerti la responsabilità dell'amministratore e successivamente liquidatore, nonché socio, in relazione agli elementi obiettivi della sussistenza di attività nel patrimonio della società e della distrazione di tali attività a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute.

## ACCERTAMENTO – QUESTIONI PROCEDURALI

**Rimborso di credito Iva nel concordato preventivo****Cassazione n.13467 del 2/7/20**

Nel concordato preventivo, alla richiesta dell'imprenditore concordante o dei suoi aventi causa di rimborso di un credito IVA formatosi durante lo svolgimento della procedura concorsuale, l'Amministrazione finanziaria ai sensi degli artt. 56, 169, R.D. n. 267/1942, applicabili anche ai crediti erariali:

- può opporre in compensazione crediti che siano sorti successivamente all'apertura della procedura;
- non può opporre in compensazione i crediti formati in epoca precedente l'apertura della procedura.

**Rimborso del credito Iva con verifica fiscale in corso****Corte di Giustizia UE, sez. II, 14/5/20, causa n. C-446/18**

Il rimborso parziale del credito IVA di un contribuente deve essere concesso anche in corso di verifica fiscale da parte dell'Amministrazione finanziaria qualora l'amministrazione sia comunque in grado di determinare la parte di imposta da considerare in ogni caso non controversa indipendentemente dall'esito della stessa verifica fiscale.

**L'avviso bonario non ha valore confessorio dell'esistenza di un credito****Cassazione n. 13694 del 3/7/20**

In un contenzioso per il diniego di rimborso, l'esistenza del credito d'imposta non può fondarsi sull'avviso bonario con cui sono comunicati gli esiti della liquidazione automatica, ai sensi degli artt. 36-bis D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis D.P.R. n. 633/1972 (sulla base della dizione "rimborso spettante" nella comunicazione di preavviso di irregolarità), posto che quest'ultimo documento non ha valore "confessorio". Tale comunicazione in quanto finalizzata a comunicare gli esiti della liquidazione, non assume valore confessorio dell'amministrazione sull'esistenza del credito, che va comprovato dal contribuente con idonea comunicazione. Né tale contenuto confessorio può essere ricavato dal complesso della comunicazione, posto che si tratta di dichiarazione contenuta in una comunicazione con la quale viene contestato il credito, sia pure per ragioni diverse da quelle prospettate.

Il contribuente deve, pertanto, a tal fine provare l'esistenza del credito in quanto è onere del contribuente, il quale invochi il riconoscimento di un credito d'imposta, provare i fatti costitutivi dell'esistenza del credito e, a tal fine, non è sufficiente l'esposizione della pretesa nella dichiarazione, poiché il credito fiscale non nasce da questa, ma dal meccanismo fisiologico di applicazione del tributo.

Nel caso di specie, il giudizio aveva a oggetto l'accertamento di un credito IVA rispetto al quale l'Agenzia delle Entrate ha emesso un provvedimento di diniego di rimborso per intempestiva presentazione del modello VR.

**Studi di settore – legittimo l'accertamento se fondato anche su altri elementi****Cassazione n. 14558 del 9/7/20**

È legittimo l'accertamento emesso in base alle risultanze degli studi di settore basato non solo sullo scostamento dei ricavi dichiarati rispetto a quelli degli standard, ma anche su altri elementi come, nel caso di specie, l'irregolare dettaglio delle rimanenze di magazzino, l'esistenza di fatture incomplete, il pagamento di forniture in contanti sopra i limiti consentiti, l'insostenibilità dei costi.

**Gravi irregolarità legittimano l'accertamento induttivo****Cassazione n. 15021 del 15/7/20**

L'accertamento induttivo basato su irregolarità "gravi, precise e concordanti" riscontrate

dall'Amministrazione finanziaria in sede di verifica, consistenti, nel caso di specie, nella omessa tenuta delle scritture contabili e nella omessa presentazione del quadro della dichiarazione dei redditi relativa al reddito d'impresa, è legittimo.

#### Accertamento nei confronti di un imprenditore in precarie condizioni di salute

##### **Cassazione n. 15168 del 16/7/20**

È legittimo l'accertamento nei confronti di un imprenditore che nell'anno oggetto di verifica era in condizioni di salute "precarie", qualora le stesse non abbiano precluso la produzione di reddito d'impresa, nel caso in cui "la correlata attività può richiedere anche un impegno fisico limitato".

### CONTENZIOSO

#### PEC – è valida anche la cartella in formato "PDF"

##### **Cassazione n. 14402 dell'8/7/20**

È valida la notifica della cartella di pagamento effettuata dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione a mezzo PEC con trasmissione di un file con estensione "pdf". Il formato "pdf" (cd. formato PADES) è equipollente al formato ".p7m" (cd. formato CADES), posto che le firme digitali del tipo CADES e del tipo PADES si equivalgono, così da essere entrambe ammissibili. Sul punto è stata richiamata la sentenza n. 10266/2018 delle Sezioni Unite civili che hanno «escluso la sussistenza di un obbligo esclusivo di usare la firma digitale formato CADES, in cui il file generato si presenta con l'estensione finale "p7m", rispetto alla firma digitale in formato PADES, nel quale il file sottoscritto mantiene il comune aspetto "nomefile.pdf", atteso che anche la busta crittografica generata con la firma PADES contiene sempre il documento, le evidenze informatiche ed i prescritti certificati, sì che anche tale ultimo formato offre tutte le garanzie e consente di effettuare le opportune verifiche, anche con riferimento al diritto comunitario, non essendo ravvisabili elementi obiettivi, nella dottrina e nelle prassi, tali da far ritenere che solo la firma in formato CADES offra garanzie di autenticità, laddove il diritto dell'UE e la normativa vigente nel nostro paese certificano l'equivalenza delle due firme digitali, egualmente ammesse dall'ordinamento, sia pure con le differenti estensioni "p7m" e "pdf"».

Pertanto, la Cassazione ha ritenuto che le 11 cartelle di pagamento, costituenti il presupposto della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria impugnata dalla Società contribuente, siano state ad essa regolarmente notificate a mezzo pec».

#### Certificato carichi pendenti tributari – è atto non impugnabile davanti alla commissione tributaria

##### **Cassazione n.13536 del 2/7/20**

Il certificato dei carichi pendenti tributari, posto che evidenzia solo informazioni sintetiche e riassuntive sull'esistenza, sulla consistenza, sulla natura e sullo stato dei debiti, non è impugnabile innanzi al giudice tributario per carenza dell'interesse ad agire del contribuente.

### VARIE FISCALI

#### Accise – rimborso in caso di agevolazioni ai consumatori finali

##### **Cassazione n.13809 del 6/7/20**

In tema di rimborsi delle accise, il termine biennale di decadenza di cui all'art. 14, co.2, del TUA, non si applica al commerciante di gas di petrolio liquefatti (GPL) che chiede l'accredito delle corrispondenti somme abbonate ai consumatori finali per consentire la fruizione del beneficio riconosciuto in forma di riduzione di costo di acquisto del GPL impiegato come combustibile per riscaldamento distribuito nelle

zone geografiche a clima più rigido.

### **Imu – fabbricati di interesse storico artistico che sono inagibili – le agevolazioni nella determinazione della base imponibile si cumulano**

#### **Cassazione n.14279 dell'8/7/20**

La base imponibile dell'IMU è ridotta del 50% per i fabbricati di interesse storico o artistico e di un ulteriore 50% per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati; le due agevolazioni fiscali sono, infatti, cumulabili, con conseguente riduzione della base imponibile al 25%.

### **Imposta di registro – legittimità costituzionale art. 20 TUR**

#### **Corte Costituzionale n. 158 del 21/7/20**

L'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986, così come risultante dagli interventi apportati dall'art. 1, comma 87, lettera a), della legge n. 205/2017 e dall'art. 1, comma 1084, della legge n. 145/2018, nella parte in cui dispone che, nell'applicare l'imposta di registro «secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, si debbano prendere in considerazione unicamente gli elementi desumibili dall'atto stesso, prescindendo da quelli extratestuali e degli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi, non si pone in contrasto né con il principio di capacità contributiva, né con quelli di ragionevolezza ed eguaglianza tributaria ed è, pertanto, costituzionalmente legittimo. Il legislatore, con la denunciata norma ha inteso, attraverso un esercizio non manifestamente arbitrario della propria discrezionalità, riaffermare la natura di "imposta d'atto" dell'imposta di registro, precisando l'oggetto dell'imposizione in coerenza con la struttura di un prelievo sugli effetti giuridici dell'atto presentato per la registrazione, senza che assumano rilievo gli elementi extratestuali e gli atti collegati privi di qualsiasi nesso testuale con l'atto medesimo, salvo le ipotesi espressamente regolate dal testo unico. In tal modo risulta rispettata la coerenza interna della struttura dell'imposta con il suo presupposto economico, coerenza sulla cui verifica verte il giudizio di legittimità costituzionale.

### **ICI/IMU – agevolazioni per coltivatori diretti – non compete se il terreno è condotto da un parente che vi svolge attività di imprenditore agricolo professionale**

#### **Cassazione n. 14043 del 7/7/20**

In tema di ICI, delle agevolazioni fiscali di cui agli artt. 2, comma 1, lett. b) e 9, comma 1, del d.lgs. n. 504/1992 può beneficiare, quale coltivatore diretto, il proprietario di un terreno avente qualità agricola. In particolare, perché un fondo possa beneficiare, ai fini della determinazione della base imponibile, dei criteri di calcolo previsti per i terreni edificabili destinati a fini agricoli, è necessaria - ai sensi del secondo periodo dell'art. 2, lett. b), del d.lgs. n. 504/1992 - oltre alla sua effettiva destinazione agricola, anche la conduzione diretta di esso da parte del contribuente, sicché tale agevolazione non compete al proprietario, pur iscritto negli elenchi dei coltivatori diretti, che non conduca direttamente i terreni per averli concessi in comodato al fratello germano. Pertanto, la riduzione d'imposta prevista per i terreni agricoli dall'art. 9 del d.lgs. n. 504 del 1992 ricorre solo in presenza dei requisiti della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale e della conduzione diretta dei terreni.