

FISCO NEWS SETTEMBRE 2016 Roma il 15/10/2016

AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA**Accertamento basato su file rinvenuti presso altri soggetti**

La Corte di Cassazione con la **sentenza 17420 depositata il 30 agosto 2016**, si è espressa sul delicato tema del ritrovamento di documentazione extracontabile **presso un soggetto terzo**, con conseguente accertamento in capo al contribuente. Nel caso esaminato, a seguito di accesso presso un terzo, erano stati rinvenuti anche dei **file informatici** che evidenziavano gli scambi avvenuti tra il terzo medesimo ed il contribuente sottoposto poi a controllo, con **elencazione analitica** di informazioni sicuramente rilevanti, quali il nominativo del prodotto, la data di consegna, la quantità e gli importi delle diverse operazioni.

L'Agenzia delle entrate, sulla base di dette informazioni ed in funzione del riscontro nella contabilità del contribuente, aveva emanato un avviso di accertamento **analitico induttivo**, ritenendo gli elementi rinvenuti **presunzioni gravi precise e concordanti** nel dimostrare l'evasione effettuata.

La CTR aveva invece dato ragione al contribuente, asserendo che il ritrovamento di documentazione presso terzi non poteva consentire, con certezza, l'accertamento in questione, non essendosi in presenza di elementi tali da far risalire la stessa proprio al contribuente accertato.

L'assunto è stato completamente ribaltato dalla Suprema Corte, che ha invece evidenziato la necessità di effettuare **idonee comparazioni**, senza ritenere in automatico non utilizzabili gli elementi di cui si discute.

Molto puntuale la posizione della Corte di Cassazione, che ha anzitutto evidenziato come le presunzioni semplici **costituiscono una prova completa** alla quale il giudice di merito può o meno attribuire rilevanza ai fini del proprio convincimento: pertanto la contabilità a nero, sotto forma di file informatici, rappresenta un valido elemento probatorio presuntivo, liberamente apprezzabile dal giudice nella valutazione della presunta evasione realizzata mediante le operazioni non contabilizzate. Peraltro consta giurisprudenza consolidata secondo cui l'accertamento induttivo, in presenza di contabilità inattendibile, ben **può fondarsi** sulla **documentazione** reperita **presso terzi** e su elaborazioni di terzi. Al che è evidente che l'Amministrazione finanziaria può fornire *“elementi anche indiziari da cui sia possibile dedurre con ragionevole consequenzialità che i documenti elaborati dal contribuente non siano veritieri, quali, nel caso di specie, l'esistenza di diverse operazioni regolarmente annotate tra il terzo ed il contribuente”*.

Dal ch  la conclusione condivisibile secondo cui i documenti informatici rinvenuti presso un terzo **“non possono essere ritenuti dal giudice, in s , probatoriamente irrilevanti, senza che a tale conclusione conducano l'analisi dell'intrinseco valore delle indicazioni che da essi discendono e la comparazione delle stesse con gli ulteriori dati acquisiti e con quelli emergenti dalla contabilit  del contribuente”**.

Tradotto in termini pratici a parere dei supremi giudici la sola circostanza dell'acquisizione di informazioni presso terzi **non esclude** che possa essere effettuato un accertamento nei confronti di un contribuente estraneo alla detenzione di detti documenti, ma che sia

ROMA
Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO
Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

citato negli stessi. Se tale procedura è senza dubbio esperibile in caso di contabilità inattendibile, lo è altrettanto quando l'insieme delle informazioni emergenti dai documenti rinvenuti e la relativa comparazione con i dati che emergono dalla contabilità del contribuente **dimostrano, secondo il noto principio dell'id quod plerumque accidit, che vi sia stata evasione**. Al giudice il compito di pesare la gravità, precisione e concordanza delle informazioni iniziali con gli ulteriori elementi comparati.

Tornando al caso esaminato nella sentenza in commento, è abbastanza evidente la necessità di ponderare le informazioni emerse dai file informatici detenuti dal terzo con i dati contabili del contribuente sottoposto a controllo. Si immagini, ad esempio, la **perfetta sequenza temporale**, con identità di quantitativi, tra gli acquisti dei prodotti da parte del contribuente e le consegne annotate come ricevute dal terzo, con peraltro allineamento dei prezzi praticati con quelli presenti in altre fatture. Una simile coincidenza non è di poco conto, soprattutto se magari supportata anche da un anomalo andamento delle rimanenze del prodotto di cui si discute.

La documentazione di terzi, dunque, **può idoneamente rappresentare** uno spunto accertativo e assurgere al ruolo di prova nell'ambito del processo tributario. All'ufficio accertatore l'onere di ulteriormente corroborare tale elemento presuntivo con ulteriori riscontri che dimostrino la valenza qualificata della conclusione raggiunta. Al giudice, invece, la valutazione dell'insieme probatorio nell'ambito del proprio convincimento: nulla vieta che si ritengano non soddisfatti i parametri di gravità, precisione e concordanza, ma tale conclusione **non può prescindere** dal vaglio analitico delle informazioni emergenti e dalla loro comparazione con la realtà fattuale del contribuente sottoposto a controllo.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Master di specializzazione

L'ATTIVITÀ DEL FALLIMENTO DISCIPLINA

Firenze

Milano

Occultamento delle scritture e ricostruzione del volume d'affari

In data **14 giugno 2016** la Corte di appello di Lecce si è pronunciata in materia di reati tributari e ha statuito che, ai fini della configurabilità del reato di **occultamento o distruzione di scritture contabili**, non rileva il fatto che la **documentazione** sia stata comunque **reperita e ricostruito il connesso volume di affari**, atteso che la norma intende assicurare la **trasparenza fiscale del contribuente** e non attribuisce rilievo alla **ricostruzione ab externo** – attraverso riscontri incrociati – delle **operazioni non documentate** presso i soggetti economici cui si riferiscono quelle operazioni.

Orbene, nel caso di specie, il titolare di una ditta individuale era stato condannato dal Tribunale di Taranto alla pena di mesi sei e giorni venti di reclusione per il **reato di cui all'articolo 10 del D.Lgs. 74/2000**, per avere **occultato e distrutto**, al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, le **scritture contabili e i documenti di cui è obbligatoria la conservazione** – segnatamente, **sei fatture di acquisto** relative agli anni 2008 e 2009 – in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari della ditta medesima.

Avverso detta pronuncia l'imputato aveva **presentato ricorso** innanzi alla Corte di appello di Lecce, deducendo:

- l'**assenza di prova** relativamente all'originaria istituzione dei documenti contabili e quindi l'impossibilità di stabilire se il mancato rinvenimento dipendesse da un'omissione originaria o da una sopravvenuta attività di eliminazione;
- che la **prova di responsabilità fosse fondata sul riscontro incrociato** tra quanto rinvenuto presso la sua ditta individuale e presso un'altra società, ricostruzione che sarebbe stata – a sua detta – **irrilevante ai fini dell'integrazione del reato**.

Analizzando nel merito la questione, il giudice di secondo grado ha preliminarmente rilevato come, non essendo stato l'imputato **in possesso di alcuna documentazione fiscale e contabile** ed essendo state **rinvenute presso la società emittente le copie di sei fatture d'acquisto**, nessun pregio potevano rivestire le soprarichiamate argomentazioni, considerato che l'esito dei riscontri incrociati posti in essere dalla Guardia di Finanza portava a concludere proprio che **l'appellante esercitasse in concreto un'attività imprenditoriale** e che **esistesse in capo alla ditta, nella sua titolarità, un certo volume di affari**.

Come noto, l'articolo 10 del D.Lgs. 74/2000 prevede la pena della reclusione da un anno e sei mesi a sei anni per chiunque, **“al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari”**.

È evidente che nella menzionata documentazione debbano essere ricomprese **anche le fatture passive**, posto che l'**articolo 22, comma 3, del D.P.R. 600/1973** prevede la conservazione obbligatoria non solo delle fatture emesse, ma **anche di quelle ricevute**.

In ogni caso, la Corte di appello ha ritenuto del tutto irrilevante che la documentazione fosse stata comunque reperita e conseguentemente ricostruito il connesso volume di affari atteso che, come la Cassazione ha già avuto modo di affermare **“proprio perché la norma intende assicurare la trasparenza fiscale del contribuente, è irrilevante che delle operazioni non documentate**

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

venga effettuata la ricostruzione ab externo, attraverso riscontri incrociati, presso i soggetti economici cui si riferiscono quelle operazioni” (Cass. n. 39711/09 e Cass. n. 3057/08).

Se non si seguisse tale ragionamento, la norma di cui al citato art. 10 *“sarebbe sostanzialmente inutiliter data ove si attribuisse alla solerzia degli accertatori ed alla loro capacità di reperire aliunde elementi di prova una sorta di efficacia sanante dell’illecita condotta dell’imprenditore”.*

Secondo la Corte di legittimità, *“ben difficilmente infatti questa condotta sarebbe sanzionata dal momento che in materia, di regola, in un modo o nell’altro, prima o poi, eventualmente procedendo a controlli incrociati, l’evasione fiscale viene scoperta. Essa per contro, acquista una precisa ragion d’essere anche perché responsabilizza l’imprenditore – allorché si interpreta nel senso che la ricostruzione dei redditi e del volume di affari dell’impresa deve poter avvenire con i documenti che il titolare è tenuto a conservare – escluso pertanto qualsiasi riferimento ad una impossibilità assoluta di procedere a tale ricostruzione” (cit. Cass. n. 39711/2009).*

Alla luce di tali argomentazioni e in applicazione del richiamato principio di trasparenza fiscale, la Corte di Lecce non ha potuto fare altro che **confermare la declaratoria di colpevolezza dell’appellante**, concludendo per il **rigetto del ricorso** e la condanna dell’imputato al pagamento delle spese processuali del grado.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Master di specializzazione

L'ATTIVITÀ DEL FALLIMENTO DISCIPLINA

Firenze

Milano

Onere della prova negli accertamenti da redditometro

Con l'ordinanza n. 916/2016 la Corte di Cassazione ha ribadito il principio per il quale *“in tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'ufficio accerti induttivamente il reddito con metodo sintetico, ai sensi dell'articolo 38, comma 6, del d.P.R. n. 600 del 1973, il contribuente, ove deduca che l'incremento patrimoniale sia frutto di liberalità (nella specie, ad opera della madre), è tenuto a fornirne la prova con documentazione idonea a dimostrare l'entità e la permanenza nel tempo del possesso del relativo reddito”*.

La vicenda concerneva l'impugnazione di avvisi di accertamento per le annualità 2003 e 2004 notificati ad una lavoratrice dipendente e recanti la rideterminazione sintetica del reddito di quest'ultima in applicazione dello strumento del redditometro. La contribuente, vittoriosa in entrambi i giudizi di merito, aveva – a parere delle Commissioni di primo e secondo grado – dimostrato di essere venuta in possesso dei beni a lei intestati attraverso un atto di donazione da parte della madre con conseguente esonero dalla tassazione delle disponibilità finanziarie.

L'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso in Cassazione affidato ad un unico motivo con il quale censurava la sentenza di appello per violazione dell'articolo 38 d.P.R. n. 600/73 laddove la CTR avrebbe omesso ogni indagine circa il necessario assolvimento dell'onere probatorio, da parte della contribuente, fondato sulla produzione di idonea prova documentale circa l'affermata esistenza della liberalità.

Com'è noto l'articolo 38 del d.P.R. n. 600/73 disciplina il metodo di accertamento sintetico del reddito e, nel testo vigente *ratione temporis*, prevede, da un lato (comma 4), la possibilità di presumere il reddito complessivo netto sulla base della valenza induttiva di una serie di elementi e circostanze di fatto certi, costituenti, indici di capacità contributiva, connessi alla disponibilità di determinati beni o servizi ed alle spese necessaria per il loro utilizzo e mantenimento, dall'altro (comma 5), contempla le *“spese per incrementi patrimoniali”*, cioè quelle sostenute per l'acquisto di beni destinati ad incrementare durevolmente il patrimonio del contribuente.

Resta salva, in ogni caso, ai sensi del comma 2 dell'articolo 38, la prova contraria, consistente nella dimostrazione documentale della sussistenza e del possesso, da parte del contribuente, di redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta (con riferimento alla complessiva posizione reddituale dell'intero suo nucleo familiare, costituito dai coniugi conviventi e dai figli, soprattutto minori: Cass. n. 5365 del 2014), o, più in generale, nella prova che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore (Cass. nn. 20588 del 2005, 9539 del 2013).

I confini della prova contraria a carico del contribuente sono definiti dall'**articolo 38, comma 6, d.P.R. n.600/73** il quale prevede che **l'accertamento del reddito** con metodo sintetico non impedisce al contribuente di dimostrare che **il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti** o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta, tuttavia la citata disposizione prevede anche che *“l'entità di tali redditi e la durata del loro possesso devono risultare da idonea documentazione”*. La norma chiede espressamente **una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto** (o sia potuto accadere). In tal senso va letto lo specifico riferimento alla **prova (risultante da idonea documentazione) della entità di tali eventuali ulteriori redditi e della “durata” del relativo possesso**, previsione che ha

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

L'indubbia finalità di ancorare a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità di detti redditi **per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi, escludendo** quindi **che** i suddetti **siano stati utilizzati per** finalità non considerate ai fini dell'accertamento sintetico, quali, ad esempio, **un ulteriore investimento finanziario**, perché, in tal caso, **non sarebbero ovviamente utili a giustificare le spese e/o il tenore di vita accertato**, che dovrebbero pertanto ascrivere a redditi non dichiarati.

Nell'ambito dell'accertamento sintetico **la prova delle liberalità che hanno consentito l'incremento patrimoniale deve essere documentale** e la motivazione della pronuncia giurisdizionale deve fare preciso riferimento ai documenti che la sorreggono ed al relativo contenuto (cfr. Cass. n. 24597/2010; Cass. 6397/2014).

La Cassazione conclude disponendo **il rinvio al Giudice di merito** per il riesame della vicenda processuale, ritenendo che la sentenza impugnata vada cassata in quanto ha, genericamente, affermato che **la contribuente aveva dato atto della maniera in cui era venuta in possesso dei beni a lei intestati**, reputando all'uopo sufficiente la dedotta liberalità ad opera della madre, senza neppure valutare se detta **"donazione" fosse idoneamente documentata e**, soprattutto, **fornisse la prova della permanenza nel tempo** del possesso dei relativi redditi, discostandosi, nell'applicazione della normativa di riferimento, dai principi sopra illustrati.

Per approfondire le problematiche relative ai principali strumenti di accertamento vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Master di specializzazione

L'ATTIVITÀ DEL FALLIMENTO DISCIPLINA

Firenze

Milano

La gestione dei finanziamenti soci nell'assegnazione

Tantissime società del panorama economico nazionale presentano nelle proprie situazioni patrimoniali la posta di **debito relativa ai finanziamenti soci che**, nel corso degli anni, gli stessi hanno eseguito al fine di **sviluppare l'attività d'impresa**. L'intenzione dei soci al momento dell'esecuzione di tali finanziamenti è sicuramente quella di **ottenerne, un giorno, la restituzione**, il tutto nel pieno rispetto delle norme civilistiche.

Tralasciando l'onerosità o meno di tali finanziamenti, la procedura di **assegnazione agevolata**, introdotta dal Legislatore per effetto delle ormai note disposizioni di cui ai commi da 115 a 120 dell'articolo 1 della L. 208/2015, **potrebbe essere l'occasione "propizia" per poter sollevare la società assegnataria di tali passività**. Tuttavia, questa opportunità deve essere attentamente valutata e verificata, al fine di evitare un'ulteriore imposizione derivante dall'enunciazione dei finanziamenti soci.

In primo luogo si ritiene opportuno precisare che per **"enunciazione"** si intende il **riferimento fatto ad un atto** (c.d. atto enunciato) da parte di un altro atto (c.d. atto enunciante).

Da un punto di vista normativo, **l'istituto dell'enunciazione** è disciplinato **dall'articolo 22 del D.P.R. 131/1986**, il quale persegue l'obiettivo antielusivo volto ad impedire che sfuggano degli atti soggetti a registrazione. Il citato dettato normativo, infatti, al comma 1 stabilisce che *"se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate"*.

Nella sostanza, quindi, secondo quanto disposto dall'articolo 22 del D.P.R. 131/1986, la tassazione delle **disposizioni enunciate** sussiste quando ricorrono le **seguenti condizioni**:

1. **nell'atto sottoposto a registrazione** devono figurare **elementi che consentono la chiara identificazione del contenuto** negoziale e delle disposizioni menzionate e non registrate, ossia deve sussistere, nella sostanza, un atto enunciato;
2. le **disposizioni enunciate devono essere intercorse tra le stesse parti** che hanno **stipulato l'atto enunciante** sottoposto a registrazione. Deve quindi esistere coincidenza soggettiva tra le parti dell'atto enunciato e le parti dell'atto enunciante (sul punto si veda Corte di Cassazione sentenza n. 1125 del 2.2.2000).

Condizioni queste ultime che sembrano perfettamente sussistere **nel caso di enunciazione di un finanziamento soci** nell'atto di assegnazione agevolata, con la conseguente **applicazione dell'imposta** di registro nella **misura del 3% come stabilito dalla Tariffa del D.P.R. 131/1986**.

Si **sconsiglia decisamente di effettuare la rinuncia contestualmente all'assegnazione**, qualora questa abbia ad oggetto un bene **immobile**, perché l'enunciazione del finanziamento (cui si rinuncia) nell'**atto pubblico** di assegnazione comporterebbe l'**applicazione dell'imposta di registro**, nella misura del 3% sopra indicata, *ex articolo 22 del D.P.R. 131/1986*.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

L'assegnazione potrebbe essere fatta anche **senza convertire il finanziamento** in un versamento in conto capitale. In questo caso viene subito in mente il disposto dell'articolo 2467 del codice civile, avente ad oggetto la **postergazione del rimborso dei finanziamenti dei soci** nelle società a responsabilità limitata (applicabile in linea di massima anche alle società per azioni): si tratta di una norma che, in pratica, **assimila i finanziamenti dei soci a riserve di capitale**, ponendo dei **limiti al loro rimborso** ai soci in funzione della situazione economica e patrimoniale della società.

La **restituzione del finanziamento** tramite assegnazione di un bene sociale **sarebbe un atto di amministrazione**, che tuttavia si consiglia di sottoporre al **vaglio dell'assemblea dei soci**, vista la particolarità della situazione.

Inoltre, sembrerebbe da **qualificare**, ai fini della disciplina agevolativa che stiamo esaminando, più come **cessione che come assegnazione**, non essendo interessata una **posta del patrimonio netto**; in effetti, l'attribuzione del bene al socio avverrebbe a fronte della riduzione di una passività (il debito per finanziamento).

Sarebbe invece inquadrabile come assegnazione nel caso in cui vi fosse una **conversione della posta passiva** in posta di **patrimonio netto**, ad esempio riserva disponibile, in quanto in tale ipotesi vi sarebbe un "transito" tra le poste patrimoniali. In tal caso, il socio può chiedere alla società di **convertire il suo finanziamento** in conto capitale tramite una **lettera raccomandata evitando l'enunciazione** del finanziamento nell'atto di assegnazione agevolata.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Master di specializzazione

L'ATTIVITÀ DEL FALLIMENTO DISCIPLINA

Firenze

Milano

La prescrizione degli illeciti previsti dal D.Lgs. 231/2001

La **differenziazione del regime di prescrizione del reato e dell'illecito amministrativo** fondante la responsabilità delle persone giuridiche non può essere ritenuta **irragionevole** poiché si tratta di due ipotesi di responsabilità aventi natura diversa che giustifica il differente trattamento.

Tale principio è stato sancito dalla Corte di Cassazione, sezione VI penale, con l'interessante **sentenza n. 28299 del 7.7.2016**, che ha deciso una vicenda che vedeva diverse società coinvolte in **episodi di corruzione nell'ambito di appalti** indetti da Enipower S.p.a., Enelpower S.p.a. e Snamprogetti S.p.a. per la realizzazione di opere nel settore energetico per importi di notevole valore.

Lo schema di condotta individuato dagli inquirenti e confermato dai giudici di merito era il seguente: la società interessata alla partecipazione ad una gara veniva contattata da un intermediario, che offriva o forniva **informazioni riservate utili per vincere l'appalto ovvero per ottenere vantaggi** nella fase esecutiva della gara; seguiva la copertura di fatture e contratti fittizi messi a disposizione degli intermediari per giustificare il pagamento del corrispettivo, stabilito in **percentuale sul valore dell'appalto**, che spesso veniva pagato su estero e ripartito tra intermediari e corrotti.

In questo schema un ruolo strategico è stato attribuito a due funzionari, uno di Enipower e il secondo di Snamprogetti, cioè delle due società a partecipazione pubblica committenti gli appalti, che sono stati individuati come i **soggetti corrotti, percettori delle tangenti** in cambio di informazioni rese alle società partecipanti alle gare di appalto.

I legali rappresentanti delle società coinvolte erano **condannati in primo grado** con conseguente liquidazione delle spese e del risarcimento dei danni a favore delle **parti civili costituite Eni S.p.a., Enipower S.p.a. e Snamprogetti S.p.a.**; le società "corrottrici" erano invece ritenute responsabili dell'illecito amministrativo previsto e punito **dall'articolo 25, comma 3, D.Lgs. 472/2001** (che contiene l'elenco dei reati societari fondanti la responsabilità amministrativa dell'ente).

In secondo grado era dichiarata l'intervenuta **prescrizione dei reati** ed erano confermate le statuizioni civili nonché la **condanna delle società per gli illeciti amministrativi**; la vicenda giungeva quindi in Cassazione che, con la sentenza in esame, ha annullato le condanne con rinvio del giudizio ad altra sezione della Corte di Appello di Milano.

Gli spunti di interesse forniti dall'articolata pronuncia sono molteplici; tra gli altri particolarmente interessante è il ragionamento esposto dalla Suprema Corte in relazione alla **disciplina della prescrizione** della responsabilità amministrativa dell'ente.

Un imputato aveva infatti formulato la richiesta di sollevare la questione di legittimità costituzionale dell'articolo 22 D.Lgs. 231/2001 (che determina in cinque anni dalla data di consumazione del reato il termine di prescrizione delle sanzioni amministrative) per contrasto con gli articoli 3, 24 comma 2 e 111 Cost. poiché **la disciplina della prescrizione divergerebbe irragionevolmente in caso di illeciti compiuti dall'ente imputato rispetto a quella prevista per la persona fisica**.

La Cassazione ha ritenuto manifestamente infondata tale eccezione in quanto ha ritenuto che tale divergenza sia giustificata sulla base della seguente considerazione: *"la responsabilità dell'ente si fonda su un illecito amministrativo e la circostanza che tale*

ROMA
Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO
Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

illecito venga accertato nel processo penale...non determina alcun mutamento della sua natura: il sistema di responsabilità ex delicto di cui al D.Lgs. n. 231 è stato qualificato come tertium genus (Sez. U, n. 38343 del 18/09/2014, TyssenKrupp s.p.a), sicchè non può essere ricondotto integralmente nell'ambito e nelle categorie dell'illecito penale. Pertanto, se i due illeciti hanno natura differente, allora può giustificarsi un regime derogatorio e differenziato con riferimento alla prescrizione".

Secondo la Suprema Corte, inoltre, il richiamo contenuto nell'**articolo 35 D.Lgs. 231/2001** alle disposizioni relative all'imputato non ha quale effetto una parificazione totale dell'ente alla persona fisica, con conseguente necessità di una uniformità dei vari istituti: la disposizione contiene una **clausola di compatibilità significativa**, perché sottolinea il riconoscimento di una oggettiva impossibilità di una completa parificazione ed infatti nel modello di responsabilità delle persone giuridiche vi sono numerose deroghe a tale principio.

Il legislatore ha quindi attuato a ragion veduta una **differenziazione del regime di prescrizione fondata sulla differenza tra illecito amministrativo**, fondante la responsabilità delle persone giuridiche, e reato e, conseguentemente, adeguando la disciplina della prescrizione riferita all'ente al regime già previsto dalla legge generale sulla depenalizzazione del 1981 per l'illecito punitivo amministrativo.

Pertanto, a parere della Cassazione, non è possibile qualificare come **irragionevole** il predetto trattamento differenziato.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Master di specializzazione

L'ATTIVITÀ DEL FALLIMENTI DISCIPLINA

Firenze

Milano



Professionisti d'Impresa
Studio di Consulenza Societaria e Tributaria

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Master di specializzazione

L'ATTIVITÀ DEL FALLIMENTO DISCIPLINA

Firenze

Milano

Soci «in salvo» nell'assegnazione con annullamento di riserve in sospensione

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato l'attesa circolare-bis sull'assegnazione agevolata e sulla trasformazione in società semplice

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato ieri, 16 settembre 2016, l'attesa circolare-bis sull'assegnazione dei beni ai soci e sulla trasformazione in società semplice.

La circolare scioglie finalmente il principale dubbio che ha sinora bloccato le operazioni, legato alla sorte delle **riserve in sospensione** d'imposta annullate nel contesto dell'assegnazione: accogliendo l'impostazione che via via si è fatta sempre più piede in sede di commento alla disciplina agevolativa, la circolare n. [37/2016](#) ha infatti precisato che l'imposta sostitutiva del **13%**, assolta dalla società, è definitiva e liberatoria anche per i soci.

Il problema risultava cruciale per i soci delle società di capitali, per i quali l'assegnazione di beni a fronte dell'annullamento di riserve di rivalutazione determina il presupposto impositivo in qualità di utile in natura. L'Agenzia prende correttamente atto che tale utile in natura deve, invece, essere **ridotto** dell'importo assoggettato a tassazione in capo alla società, principio che di fatto regola tutta la disciplina agevolativa in commento. Emergono però **vincoli** all'utilizzo delle riserve che, al di là della specifica convenienza o meno, non si rinvengono dal dato normativo, né dalle norme del TUIR che regolano la fattispecie: ad avviso della circolare, infatti, sarebbe possibile utilizzare le riserve in sospensione d'imposta solo dopo avere **esaurito** le riserve di utili e di capitale esistenti in bilancio. L'esempio portato dalla circolare è quello di una società che assegna un immobile di valore pari a **90**, con riserve di utili pari a **30**, riserve di capitale pari a **50** e riserve in sospensione di **100**: secondo l'Agenzia delle Entrate, in questi casi dovrebbe essere obbligatorio annullare preventivamente le riserve di diversa natura e utilizzare le riserve in sospensione solo per la differenza di **10**.

Recepisce l'orientamento maggioritario anche l'impostazione che è stata data dalla circolare n. 37/2016 sulla deducibilità dei minori valori di assegnazione (e di cessione). L'Agenzia delle Entrate traspone, di fatto, nel contesto della disciplina agevolativa i **criteri ordinari** e, data per scontata l'indeducibilità delle minusvalenze che emergono a seguito dell'assegnazione di beni strumentali o patrimoniali, legittima invece la **deducibilità** sia dei **minori valori** di assegnazione dei beni "merce", sia dei minori valori che emergono a seguito della cessione dei beni ai soci. Ad esempio, se vengono ceduti più immobili ai soci e alcuni di essi sono plusvalenti, mentre altri sono minusvalenti, è possibile compensare le partite e assoggettare all'imposta sostitutiva dell'8% o del 10,5% il solo importo netto delle plusvalenze.

Con riferimento alle **società di persone**, l'Agenzia precisa che, se viene attribuito al socio un bene il cui valore (normale o catastale), sebbene ridotto dell'ammontare soggetto ad imposta sostitutiva in capo alla società, eccede il costo fiscale della partecipazione, l'**eccedenza** viene tassata. La circolare **non distingue**, però, il caso della liquidazione della società (nel quale la tassazione di questo differenziale si giustifica alla luce delle norme dell'art. 20-bis del TUIR, seppure nella lettura che se ne deve dare alla luce delle norme agevolative), da quello in cui l'eccedenza negativa emerge in costanza di partecipazione nella società (circostanza in cui la riduzione del costo fiscale della partecipazione in dipendenza degli utili distribuiti non pare suscettibile a fare andare "sottozero" il costo stesso); sempre con riferimento alle società di persone viene specificato che, per i soggetti in regime **contabile semplificato**, non è mai dovuta l'imposta sostitutiva del 13% anche in capo ai soggetti che hanno eseguito rivalutazioni a pagamento, in quanto per tali soggetti non si applica il corpo di norme che regolano la fiscalità del saldo attivo di rivalutazione.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

L'Agenzia delle Entrate non ha, invece, rettificato il controverso orientamento della precedente circ. n. 26/2016, secondo la quale in caso di cessione agevolata, nonostante la società debba prendere a riferimento quale valore minimo il valore catastale, anche se il corrispettivo è inferiore, il socio **cessionario** assume il bene al **corrispettivo** stesso: è presumibile che con ciò si vogliano disincentivare le cessioni ad un corrispettivo molto basso, anche se risulta evidente la doppia imposizione che si genera quando il socio cessionario procede, a sua volta, a cedere l'immobile a terzi.

La circolare n. 37 fornisce, poi, un'interpretazione **restrittiva** sull'utilizzo del valore catastale anche per l'imposta di registro, il quale risulterebbe vincolato alla medesima opzione nell'ambito dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze; rimane però la possibilità di applicare la disciplina del prezzo valore, se sussistono i requisiti soggettivi e oggettivi.

Continuano, invece, a mancare interpretazioni *ad hoc* per i casi di **liquidazione**, anche se pare assodato che altresì in questi casi il reddito in natura del socio (determinato ai sensi degli artt. 20-bis o 47 comma 7 del TUIR) debba essere ridotto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva in capo alla società, come già a suo tempo chiarito dalla circolare n. [40/2002](#).

Anche per le imposte sui redditi riporto del credito da omessa dichiarazione

Quanto detto dalle Sezioni Unite non può che valere per tutte le imposte, in primis imposte sui redditi e IRAP

La Corte di Cassazione a Sezioni Unite, con la sentenza n. [17757](#) dello scorso 8 settembre, ha affermato che è contrario al sistema di neutralità dell'IVA l'automatico **disconoscimento** del **credito d'imposta** riportato a nuovo ma derivante da una dichiarazione considerata omessa. Pertanto, la detrazione, anche in tal caso, può essere esercitata al massimo entro il termine per la dichiarazione del secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, sempre che si tratti di credito esistente, risultante dai registri IVA e dalle liquidazioni periodiche, nonché relativo ad operazioni inerenti all'attività d'impresa.

Sul versante procedurale, le Sezioni Unite, con la sentenza n. [17758](#) depositata in pari data, hanno affermato che è legittimo il **controllo automatico**, non essendo quindi necessario l'accertamento.

Trattasi, tanto in un caso quanto nell'altro, di decisioni che esplicano effetti anche per le **imposte sui redditi** e per **l'IRAP**.

È molto vasto il contenzioso sul tema. Diversi, infatti, sono i contribuenti che hanno presentato ricorso contro la cartella di pagamento mediante la quale è stato disconosciuto il riporto a nuovo del credito ad esempio IRPEF sol perché derivante da una dichiarazione **omessa** o ritenuta tale siccome **ultratardiva**. E ciò, si badi bene, nonostante la debenza del credito non sia in discussione, in quanto supportata da idonea documentazione per esempio relativa alle ritenute di acconto.

Vero è che alcune argomentazioni utilizzate dalle Sezioni Unite sono tipiche dell'IVA, vuoi perché si è fatto riferimento al principio di **neutralità**, vuoi perché si è affermato che la dichiarazione, a differenza della dichiarazione dei redditi, è un mero riepilogo dei dati risultanti dalle registrazioni e dalle liquidazioni periodiche.

Molte sono, però, le argomentazioni che valgono per tutte le imposte.

Per prima cosa, rammentiamo che la norma di riferimento è l'[art. 22](#) comma 2 del TUIR, secondo cui: "se l'ammontare complessivo dei crediti di imposta, dei versamenti e delle ritenute, è superiore a quello dell'imposta netta sul reddito complessivo, il contribuente ha diritto, a sua scelta, di **computare l'eccedenza in diminuzione**

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

dell'imposta del periodo d'imposta successivo o di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi".
L'indicazione in dichiarazione del credito non è assolutamente un requisito per il suo riporto a nuovo.
Al massimo, possono essere contestate le sanzioni per **indebita compensazione** del credito, posto che il requisito per la medesima è l'indicazione del credito in dichiarazione (vedi l'[art. 17](#) del DLgs. 241/97).

Le Sezioni Unite hanno sancito che la necessità di riconoscere il credito da dichiarazione omessa trova riscontro nella prassi delle Entrate, prassi che riguarda non solo l'IVA, ma anche imposte sui redditi e IRAP.
La circolare n. [34](#) del 2012, rivedendo quanto era stato espresso nella risoluzione n. [74](#) del 2007, aveva affermato l'illegittimità del riporto a nuovo del credito derivante da dichiarazione omessa, ma, nel contempo, era stato sostenuto, nella successiva circolare n. [21](#) del 2013, che si può definire il tutto non solo a seguito di mediazione o conciliazione giudiziale (come detto nella circolare n. 34), ma anche in occasione del **controllo automatico**.
In sostanza, il credito, previa verifica della sua esistenza, viene riconosciuto, e il contribuente paga le sanzioni da indebita compensazione ridotte.

Il contenzioso dovrebbe essere abbandonato

Se ciò può essere effettuato dall'Agenzia delle Entrate, è indubbio lo possa fare il **giudice**, tanto ai fini IVA quanto ai fini delle dirette.
Poi, asserire la necessità di onorare la cartella per, subito dopo, azionare il rimborso anomalo ([art. 21](#) del DLgs. 546/92), significa, come detto dai giudici, far entrare il solve et repete dalla finestra, quando da anni era ormai uscito dalla porta.
Questo ragionamento vale di certo per le imposte sui redditi e per l'IRAP.

Infine, è pertinente per ogni imposta il richiamo all'[art. 2](#) comma 7 del DPR 322/98. Se si verte nel caso di dichiarazione ultratardiva, questa è sì omessa agli occhi del Fisco, ma costituisce pur sempre **titolo per la riscossione** delle imposte: da qui si può sostenere che abbia comunque rilievo l'indicazione del credito d'imposta in essa contenuto.
Tutto quanto esposto presuppone che il contribuente sia in grado di dimostrare l'effettività del credito, ad esempio producendo la documentazione relativa alle ritenute di acconto subite.

Detrazione dell'IVA possibile anche con dichiarazione omessa

Via libera delle Sezioni Unite, che danno rilevanza alla sostanza e non alla forma, sulla scia della giurisprudenza comunitaria

Tempo fa avevamo commentato un'ordinanza della Cassazione con cui si ravvisava la necessità di un intervento delle Sezioni Unite su una questione della massima importanza: la possibilità che il contribuente **riporti a nuovo** un credito IVA derivante da una dichiarazione omessa (si veda "[Detrazione del credito da dichiarazione omessa alle Sezioni Unite](#)" del 12 luglio 2014).

ROMA
Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO
Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Le Sezioni Unite, pronunciate ieri con la sentenza n. 17757, si sono espresse in senso **favorevole al contribuente**.

In sostanza, secondo la versione ufficiale, se il contribuente omette di presentare la dichiarazione, non può esercitare il diritto di detrazione riportando a nuovo il credito, ma deve necessariamente esperire l'azione di **rimborso** anomalo di cui all'**art. 21** del DLgs. 546/92.

Ipotizziamo un contribuente che, avendo riportato a nuovo il credito derivante da dichiarazione omessa, riceve una cartella di pagamento, e ricorre. Per le Entrate, nonostante il credito sia a tutti gli effetti **esistente** e documentato, è legittimo il recupero a tassazione, per cui il contribuente, il giorno dopo aver onorato gli importi intimati con la cartella, è onerato a chiedere il rimborso, così sarebbe salvaguardata la neutralità dell'IVA.

Nella sentenza si osserva che un ragionamento di questo tenore, nei fatti, comporta la "resurrezione" del *solve et repete*. L'elemento dichiarativo rappresenta un dato formale, tanto più nel caso che ci occupa, ove la dichiarazione è un riepilogo dei dati derivanti dalle registrazioni e dalle liquidazioni periodiche.

La tesi che ritiene imprescindibile la dichiarazione, al massimo, poteva essere sostenuta nella vigenza dell'**art. 28** comma 4 del DPR 633/72, abrogato dal DLgs. 313/97, secondo cui "il contribuente perde il diritto alle detrazioni non computate per i mesi di competenza né in sede di dichiarazione annuale".

Ora, non ci sono norme di questo tenore, e la materia va analizzata in ottica comunitaria.

Richiamando precedenti dalla Corte di Giustizia, le Sezioni Unite ribadiscono che, nel sistema IVA, i soggetti passivi agiscono come collettori d'imposta per conto dell'Erario, e che "il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata se gli obblighi sostanziali sono stati soddisfatti, anche se taluni **obblighi formali** sono stati **omessi** dai soggetti passivi".

A diverse conclusioni non si può giungere richiamando l'**art. 30** del DPR 633/72, secondo cui "se dalla dichiarazione annuale risulta che l'ammontare detraibile ... il contribuente ha diritto di computare l'importo dell'eccedenza in detrazione nell'anno successivo, ovvero di chiedere il rimborso". Del resto, l'**art. 2** comma 7 del DPR 322/98 stabilisce che le dichiarazioni presentate dopo i 90 giorni (quindi **omesse**) costituiscono comunque titolo per la **riscossione** degli importi dovuti.

Pertanto, ci viene da dire che la legittimità del riporto a nuovo sussiste a maggior ragione quando la dichiarazione è sì stata presentata, pur essendo omessa agli occhi della legge in quanto ultratardiva.

Tra l'altro, la *ratio decidendi* indicata trova riscontro nella stessa prassi dell'Agenzia delle Entrate. È vero che la circolare n. 34 del 2012, rivedendo quanto era stato espresso nella risoluzione n. 74 del 2007, aveva affermato l'illegittimità del riporto a nuovo del credito derivante da dichiarazione omessa, ma è altrettanto vero che, nella successiva circolare n. 21 del 2013, in sostanza il Fisco aveva esternato la possibilità di chiudere il tutto non solo a seguito di mediazione o conciliazione giudiziale (come detto nella circolare n. 34), ma anche in occasione del **controllo automatico**. In sostanza, il credito, previa verifica della sua esistenza, viene riconosciuto, e il contribuente paga le sanzioni da indebita compensazione ridotte.

Se ciò può essere effettuato dall'Agenzia delle Entrate, è indubbio lo possa fare il giudice, che, in alternativa al (decisamente errato) rigetto del ricorso, ben lo può accogliere, aggiungiamo noi eventualmente confermando la debenza delle **sanzioni** sulla compensazione, argomento su cui le Sezioni Unite non si sono pronunciate.

In conclusione, la neutralità dell'IVA impone di affermare che il contribuente può portare in detrazione un credito derivante da una dichiarazione omessa nella misura in cui venga dimostrata l'effettività del credito stesso.

Dunque, occorre la dimostrazione circa l'effettività del diritto di detrazione (che va sempre esercitato entro il termine per la dichiarazione relativa al **secondo anno successivo** a quello in cui il diritto è sorto), per cui che si tratta di acquisti da soggetti IVA debitamente registrati e oggetto delle liquidazioni periodiche, e finalizzati a operazioni imponibili.

Come vedremo in un successivo intervento, le argomentazioni illustrate non possono che valere per i crediti

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2

00198 Roma

Tel. 06 85301700

inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.

83031 Ariano Irpino (AV)

Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642

info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

imposte sui redditi e IRAP, ove, del pari, l'omessa dichiarazione non può comportare l'automatica illegittimità del riporto a nuovo del credito.

Basta il ruolo per disconoscere il credito IVA da dichiarazione omessa

Le Sezioni Unite rilevano che si tratta di informazione presente in Anagrafe tributaria, e ciò rispetta il dato normativo

Ieri sono state pubblicate due sentenze delle Sezioni Unite, riguardanti l'importante questione, oggetto di un vasto contenzioso, relativa sia alla legittimità circa il **riporto a nuovo** di un **credito IVA** derivante da dichiarazione omessa, o ritenuta tale in quanto presentata con un ritardo superiore ai novanta giorni, sia alla **procedura** utilizzabile nella fattispecie descritta (cartella di pagamento o avviso di accertamento).

Nella prima pronuncia, oggetto di uno specifico commento su *Eutekne.info* di oggi (si veda "[Detrazione dell'IVA possibile pur con dichiarazione omessa](#)"), i giudici si sono espressi in senso favorevole al contribuente, affermando che egli può portare in detrazione un credito derivante da una precedente dichiarazione considerata omessa, nella misura in cui venga dimostrata **l'effettività del credito** stesso, trattandosi di una soluzione, nei fatti, imposta dalla neutralità dell'IVA.

L'altra sentenza, la n. [17758](#), ha avuto invece un esito non molto favorevole per i contribuenti, posto che, secondo le Sezioni Unite, va dato seguito all'orientamento secondo il quale, per la contestazione in oggetto, è sufficiente la **cartella di pagamento** scaturente dalla dichiarazione, non essendo quindi necessario l'accertamento. In breve, è legittima l'attivazione della liquidazione automatica ([art. 54-bis](#) del DPR 633/72) per disconoscere il credito IVA riportato a nuovo in quanto derivante da una precedente dichiarazione omessa. Ugual discorso può essere fatto che i disconoscimenti relativi alle **imposte sui redditi e all'IRAP**, visto il percorso argomentativo utilizzato dalle Sezioni Unite.

Va subito detto che, sebbene la questione sia assolutamente opinabile, la fattispecie potrebbe rientrare nella lettera b) dell'articolo richiamato, riguardante la possibilità di "correggere gli errori materiali commessi dai contribuenti nel **riporto delle eccedenze** di imposta risultanti dalle precedenti dichiarazioni".

I giudici fanno leva sulla circostanza che il controllo possa basarsi non solo sui dati emergenti dalla dichiarazione, ma anche su quelli presenti in **Anagrafe tributaria**, tra cui rientra quello relativo all'omessa presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito.

Ugual discorso vale per le dirette e l'IRAP

Trattasi, poi, di un controllo che non incide sulla posizione sostanziale del contribuente, "ed è scervo da profili **valutativi e/o estimativi** e da atti d'indagine diversi da quel mero raffronto tra la dichiarazione fiscale e l'anagrafe tributaria esplicitamente consentito dall'art. 54-bis" del DPR 633/72.

In altri termini, accogliendo l'indirizzo in esame, siamo in presenza di "mera attività esecutiva con la quale l'Ufficio finanziario si limita a dare attuazione al precetto legale rispetto ai dati di dichiarazione".

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Non ha rilevanza, infine, il fatto che il controllo presupponga l'applicazione di un complesso di norme giuridiche (artt. 30 e 55 del DPR 633/72), siccome detto problema è già stato approfondito in merito agli oneri deducibili. Il paragone, a nostro avviso, non calza molto, poiché in tema di oneri deducibili non si rientra tanto nella liquidazione automatica, quanto piuttosto nel **controllo formale** (art. 36-ter del DPR 600/73), in cui opera una procedura diversa.

Rimane fermo che il contribuente può difendersi nel ricorso contro il ruolo sostenendo la legittimità della propria condotta, come peraltro è stato chiaramente affermato nella sentenza n. 13378 del 2016, sempre a Sezioni Unite, sulla dichiarazione integrativa.

Medici senza IRAP anche con beni strumentali costosi

Deve essere verificato se il cespite è indispensabile, o meno, per l'esercizio dell'attività

Con l'ordinanza n. 17671 depositata ieri, la Corte di Cassazione ribadisce che una spesa consistente riferita all'acquisto di beni o servizi indispensabili per l'esercizio della professione può rilevarsi **inidonea** ad accertare la sussistenza, o meno, dell'autonoma organizzazione e il conseguente assoggettamento ad IRAP del contribuente. Occorre, infatti, **verificare** se l'attrezzatura è connaturata e indispensabile all'esercizio dell'attività medesima; in questo caso, il capitale investito non costituisce un fattore aggiuntivo o moltiplicativo del valore rappresentato dalla mera attività intellettuale del professionista ed è, pertanto, inadatto ad assumere rilievo, quale fattore produttivo di reddito, distinguibile da quello rappresentato dalla stessa attività

...

ASD tracciabili anche se non c'è il beneficiario sull'estratto conto

Gli emolumenti sono da effettuarsi con conto corrente o altre modalità che consentano i controlli, ma la norma non aggiunge altro per la tracciabilità

Non possono essere sconosciute le agevolazioni a favore delle associazioni sportive dilettantistiche (ASD) nel caso in cui, dall'esame del conto corrente bancario dell'ente non emergano, in relazione alle movimentazioni **superiori ai 1.000 euro**, i dati del percipiente, dell'erogante e della causale, atteso che la norma sulla tracciabilità

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it



Professionisti d'Impresa
Studio di Consulenza Societaria e Tributaria

dei pagamenti di dette associazioni “agevolate” non richiede tali indicazioni. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 16751 depositata ieri.

Come evidenziato dai giudici di legittimità, il primo periodo dell’art. 25, comma 5 della L. 133/1999, sia nella sua formulazione previgente che in quella **attualmente in vigore**, dispone che i pagamenti a favore di società, enti o associazioni sportive dilettantistiche

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it