



RASSEGNA DELLA GIURISPRUDENZA DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI ASCOLI PICENO

a cura del dott. Pietro Perla

La raccolta delle pronunce più recenti della Commissione Tributaria Provinciale di Ascoli Piceno in materia tributaria – email: pietroperla@studioperla.eu

INDICE

1.	Sent. n. 1/01/14 del 9 gennaio 2014 CONTABILITA' "IN NERO" VALIDO ELEMENTO PROBATORIO DI NATURA PRESUNTIVA	3
2.	Sent. n. 402/02/14 del 7 maggio 2014 LA CONTABILITA' "IN NERO" NON PROVA L'EVASIONE	3
3.	Sent. n. 14/01/14 del 15 gennaio 2014 SONO ESENTI ICI GLI IMMOBILI DESTINATI A SCOPI ISTITUZIONALI	3
4.	Sent. n. 46/02/14 del 23 gennaio 2014 NON E' EFFICACE IL VINCOLO DI INTERESSE STORICO ARTISTICO APPOSTO SU DI UN IMMOBILE DAL MINISTERO DELLA PUBBLICA ISTRUZIONE	3
5.	Sent. n. 15/01/14 del 15 gennaio 2014 IL CALCOLO DEL VALORE DELL'AVVIAMENTO CON RIFERIMENTO AI CNONI DI LOCAZIONE	4
6.	Sent. n. 19/01/14 del 15 gennaio 2014 MODALITA' DI ACCERTAMENTO DELL'AZIENDA CEDUTA	4
7.	Sent. n. 29/03/14 del 17 gennaio 2014 IL CALCOLO DEL VALORE DELL'AVVIAMENTO CON RIFERIMENTO ALLE SITUAZIONI AMBIENTALI E DI FATTO	4
8.	Sent. n. 16/01/14 del 15 gennaio 2014 L'ERRONEA DICHIARAZIONE DEL COMMITTENTE NON ESCLUDE LE SANZIONI IN MATERIA DI IVA RIDOTTA	5
9.	Sent. n. 86/01/14 del 30 gennaio 2014 L'IMPOSTA SULLA PUBBLICITA' PER L'INSEGNA DEI DISTRIBUTORI AUTOMATICI DI FOTO	5
10.	Sent. n. 90/01/14 del 30 gennaio 2014 NON E' AUTONOMAMENTE IMPUGNABILE L'ESTRATTO DI RUOLO	5
11.	Sent. n. 92/01/14 del 30 gennaio 2014 LA TARSU NEL COMMERCIO ALL'INGROSSO DI PIANTE E FIORI	6
12.	Sent. n. 109/02/14 del 7 febbraio 2014	6

	L'AUTOTUTELA DELL'ATTO DEFINITIVO	
13.	Sent. n. 120/02/14 del 10 febbraio 2014 GLI INTERESSI ESATTORIALI SULLE SOMME GIUDIZIALMENTE SOSPESE	6
14.	Sent. n. 128/02/14 del 10 febbraio 2014 L'ONERE DELLA PROVA PER I COSTI DI ESERCIZIO	6
15.	Sent. n. 140/03/14 del 10 febbraio 2014 L'ESTINZIONE DELLA SOCIETA' E LA RESPONSABILITA' TRIBUTARIA DEI SOCI	7
16.	Sent. n. 142/02/14 dell'11 febbraio 2014 L'IRAP DEL COMMERCIALISTA CON PRATICANTE	9
17.	Sent. n. 179/03/14 del 12 febbraio 2014 IL FATTO ILLECITO CONSEGUENTE ALL'ATTIVITA' DEL COMMERCIALISTA	10
18.	Sent. n. 210/03/14 del 17 marzo 2014 LA VALIDITA' DELL'ISCRIZIONE IPOTECARIA SUL FONDO PATRIMONIALE	10
19.	Sent. n. 261/03/14 del 19 agosto 2014 IL FONDO PATRIMONIALE E IL DEBITO D'IMPOSTA	10
20.	Sent. n. 230/02/14 del 21 marzo 2014 L'ACQUISTO DI UN AUTO CON FALSE GENERALITA'	10
21.	Sent. n. 427/03/14 dell'8 maggio 2014 LA DECADENZA DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO	11
22.	Sent. n. 450/03/14 del 9 maggio 2014 LE RACCOLTE FONDI E LE INTERPOSIZIONI FITTIZIE NELLE SOCIETA' NON COMMERCIALI	11
23.	Sent. n. 465/01/14 del 23 maggio 2014 LA PROVA PER LA DETRAIBILITA' DELL'IVA SUGLI ACQUISTI	11
24.	Sent. n. 475/03/14 del 5 giugno 2014 LA DETRAZIONE DEGLI ABBUONI NEI CONTRATTI ASSICURATIVI	12
25.	Sent. n. 483/03/14 del 10 giugno 2014 LA MANCATA EMISSIONE DEL PVC PRIMA DELL'ACCERTAMENTO NE DETERMINA LA ILLEGITTIMITA'	12
26.	Sent. n. 561/01/14 del 2 luglio 2014 L'INVITO AL CONTRADDITTORIO E' SEMPRE PRODROMICO ALL'AVVISO DI ACCERTAMENTO	12
27.	Sent. n. 674/02/14 del 22 agosto 2014 L'IRAP NELL'IMPRESA FAMILIARE	12
28.	Sent. n. 808/01/14 del 23 ottobre 2014 IL RIFIUTO DELL'AUTOTUTELA NELL'ESERCIZIO DEL POTERE DISCREZIONALE DELL' A.F.	13
29.	Sent. n. 921/03/14 del 12 dicembre 2014 LA DETERMINAZIONE DELLA RENDITA CATASTALE NELLE CENTRALI ELETTRICHE - IL PRINCIPIO DELLA CONTINUAZIONE NELL'ILLECITO TRIBUTARIO IN MATERIA ICI	13
30.	Sent. n. 69/07/14 del 4 marzo 2014 CTR LA PROVA DELLA CONOSCENZA DEL MECCANISMO FRODATORIO NELLA DETRAZIONE D'IMPOSTA	13
31.	Sent. n. 76/02/13 del 21 febbraio 2013 CTP VENDITA DI BENI O CESSIONE D'AZIENDA?	14
32.	Sent. n. 303/04/14 del 23 settembre 2014 CTR VENDITA DI BENI O CESSIONE D'AZIENDA?	14
33.	Sent. n. 88/7/14 del 19 marzo 2014 CTR CONDONO TOMBALE E RETTIFICA DI QUOTE DI COSTI DI ESERCIZIO – LA NEUTRALITA' DEL DISAVANZO DI FUSIONE – LA DIFFERENZA DA RECESSO E LA DEDUCIBILITA' DAL REDDITO D'IMPRESA	14

1. Sent. n. 1/01/14 del 9 gennaio 2014
Sez. I – Pres. ed Est. Merletti

CONTABILITA' "IN NERO" VALIDO ELEMENTO PROBATORIO DI NATURA PRESUNTIVA

Massima:

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – VALUTAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE – ACCERTAMENTO INDUTTIVO O SINTETICO – Contabilità "in nero" – Valore presuntivo

In tema di accertamento sulle imposte sui redditi, la documentazione extracontabile rinvenuta presso un terzo é sufficiente a legittimare il potere di accertamento e costituisce valido elemento probatorio, purché ne sia verificata in concreto la concludenza contenutistica, senza dover, necessariamente, essere riscontrata con elementi eteronomi.

2. Sent. n. 402/02/14 del 7 maggio 2014
Sez. II – Pres. ed Est. De Santis

LA CONTABILITA' "IN NERO" NON PROVA L'EVASIONE

Massima:

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – VALUTAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE – ACCERTAMENTO INDUTTIVO O SINTETICO – Contabilità "in nero" – Dichiarazione del terzo - Valore presuntivo

La contabilità in nero, contenuta su di un floppy disk rinvenuta nel corso di una verifica fiscale di un terzo fornitore, costituisce solo una semplice ipotesi non sufficiente a provare l'evasione in assenza di altri elementi probatori di riscontro. Risultano, altresì, privi di valenza probatoria le dichiarazioni rilasciate da parte di un terzo.

3. Sent. n. 14/01/14 del 15 gennaio 2014
Sez. I – Pres. Palumbo, Est. Carbone

SONO ESENTI ICI SOLO GLI IMMOBILI DESTINATI A SCOPI ISTITUZIONALI

Massima:

TRIBUTI LOCALI – Imposta locale sugli immobili – Aree edificabili – Esenzione - Presupposto

Gli immobili destinati a funzioni istituzionali posseduti dal CONSID (parcheggi pubblici, verde attrezzato, viabilità, etc) sono esenti dall'i.c.i. con esclusione degli altri immobili destinati a funzioni diverse (aree edificabili)

4. Sent. n. 46/02/14 del 23 gennaio 2014
Sez. I – Pres. ed Est. De Santis

NON E' EFFICACE IL VINCOLO DI INTERESSE STORICO ARTISTICO APPOSTO SU DI UN IMMOBILE DAL MINISTERO DELLA PUBBLICA ISTRUZIONE

Massima:

Il vincolo apposto dal ministero della Pubblica istruzione non equivale a soddisfare i requisiti di immobile di interesse storico artistico ex lege 42/2004 (già 1089/1939) mancando la specifica imposizione di un vincolo diretto.

5. Sent. n. 15/01/14 del 15 gennaio 2014
Sez. I – Pres. Palumbo, Est. Carbone

IL CALCOLO DEL VALORE DELL'AVVIAMENTO CON RIFERIMENTO AI CANONI DI LOCAZIONE

Massima:

IMPOSTA DI REGISTRO – DETERMINAZIONE BASE IMPONIBILE – Valore dell'avviamento – Quantificazione - Modalità

In caso di cessione di azienda è legittimo calcolare il valore dell'avviamento di due negozi di abbigliamento con riferimento ai canoni di locazione percepiti. E', altresì, legittimo valutare una riduzione del valore pari al 10% con riferimento alla particolare situazione familiare del ricorrente debitamente provata.

6. Sent. n. 19/01/14 del 15 gennaio 2014
Sez. I – Pres. Palumbo, Est. Carbone

MODALITA' DI ACCERTAMENTO DELL'AZIENDA CEDUTA

Massima:

IMPOSTA DI REGISTRO – DETERMINAZIONE BASE IMPONIBILE – Valore dell'azienda ceduta – Quantificazione - Modalità

L'Agenzia delle entrate nel determinare il valore dell'azienda ha il dovere di controllare il valore delle componenti attive e passive quali emergenti dalle scritture contabili escludendo quelle che l'alienante si fosse impegnato a estinguere.

7. Sent. n. 29/03/14 del 17 gennaio 2014
Sez. III – Pres. Di Fortunato, Est. Pasquali

IL CALCOLO DEL VALORE DELL'AVVIAMENTO CON RIFERIMENTO ALLE SITUAZIONI AMBIENTALI E DI FATTO

Massima:

IMPOSTA DI REGISTRO – DETERMINAZIONE BASE IMPONIBILE – Valore dell'avviamento – Quantificazione - Modalità

L'avviamento calcolato esclusivamente sulla base della percentuale di redditività applicata alla media dei ricavi dichiarati ai fini dell'imposte dirette non soddisfa l'accertamento se non rapportata anche alla situazione ambientale e di fatto.

8. Sent. n. 16/01/14 del 15 gennaio 2014
Sez. I – Pres. Palumbo, Est. Carbone

L'ERRONEA DICHIARAZIONE DEL COMMITTENTE NON ESCLUDE LE SANZIONI IN MATERIA DI IVA RIDOTTA

Massima:
I.V.A. – Aliquote agevolate – Sanzioni - Presupposti

In materia di applicazione dell'aliquota iva in misura ridotta (4%) conseguente a una specifica dichiarazione del committente, la buona fede del contribuente non è sufficiente a escludere l'applicazione delle sanzioni tributarie ma ne ricorrono i presupposti per l'applicazione delle sanzioni nei minimi edittali (in senso conforme CTC n. 5125/1996, CTP Vicenza del 11.01.2011, CTP Torino del 22.06.2011)

9. Sent. n. 86/01/14 del 30 gennaio 2014
Sez. I – Pres. Merletti, Est. Pasquali

L'IMPOSTA SULLA PUBBLICITA' PER L'INSEGNA DEI DISTRIBUTORI AUTOMATICI DI FOTO

Massima:
TRIBUTI LOCALI – IMPOSTA COMUNALE SULLA PUBBLICITA' – Insegne di esercizio

I distributori automatici di foto hanno caratteristiche di insegne di esercizio solo quando viene indicato la tipologia dell'attività esercitata e il servizio offerto.

10. Sent. n. 90/01/14 del 30 gennaio 2014
Sez. I – Pres. Merletti, Est. Perla

NON E' AUTONOMAMENTE IMPUGNABILE L'ESTRATTO DI RUOLO

Massima:
CONTENZIOSO TRIBUTARIO – PROCEDIMENTO – atti impugnabili – insussistenza –

L'estratto di ruolo è un atto interno all'A.F., non può essere oggetto di autonoma impugnazione e deve essere impugnato unitamente all'atto impositivo non sussistendo, in difetto, interesse concreto e attuale ex art. 100 c.p.c. a instaurare una lite tributaria.

Nota:

La sentenza in esame aderisce a una consolidata giurisprudenza (Cass. 6610/2013, Cass. 1630/2008) la quale, però, in tempi recenti ha mutato il proprio indirizzo. Se ne riproduce la massima del diverso orientamento: *Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 2248 del 03/02/2014 (Rv. 629731) Presidente: Cicala M. Estensore: Di Blasi A. Relatore: Di Blasi A. (Conf.) Agenzia Entrate (Avv. Gen. Stato) contro Valeo ed altro (Rigetta, Comm. Trib. Reg. Catanzaro, 15/10/2010) "Il ruolo, benché atto interno dell'Amministrazione, costituisce lo strumento fondamentale della riscossione, poiché contiene l'indicazione del periodo d'imposta, cui l'iscrizione si riferisce, dell'imponibile, dei versamenti e dell'imposta effettivamente dovuta, oltre che degli interessi e delle sanzioni pecuniarie eventualmente irrogabili al contribuente, sicché momento determinante per l'instaurazione del rapporto giuridico di riscossione è proprio la sua formazione e non già quello della notificazione della cartella esattoriale, che costituisce solo lo strumento mediante il quale la pretesa tributaria viene portata a conoscenza del debitore d'imposta. Ne consegue che, nel caso in cui il dipendente addetto all'ufficio abbia consegnato al contribuente copia dell'estratto del ruolo, questi è legittimato alla sua impugnazione, essendo il ruolo l'unico valido e legittimo titolo per la riscossione dei tributi".*

11. Sent. n. 92/01/14 del 30 gennaio 2014
Sez. I – Pres. Palumbo, Est. Carbone

LA TARSU NEL COMMERCIO ALL'INGROSSO DI PIANTE E FIORI

Massima:

TASSA RACCOLTA RIFIUTI SOLIDI URBANI – Presunzione relativa di produzione di rifiuti - esenzione

Per una struttura di commercio all'ingrosso e al minuto di piante, fiori e articoli per fioristi di mq 840, ubicata in un comune con popolazione superiore a 10.000 abitanti, è esclusa la tarsu per i residui di lavorazione in quanto non assimilabili ai rifiuti solidi urbani.

La delibera che assimili agli urbani i rifiuti prodotti dall'attività commerciale deve essere specificatamente indicata nell'avviso di accertamento.

12. Sent. n. 109/02/14 del 7 febbraio 2014
Sez. II – Pres. De Santis, Est. Gabrielli

L'AUTOTUTELA DELL'ATTO DEFINITIVO

Massima:

CONTENZIOSO TRIBUTARIO – PROCEDIMENTO – Avviso di accertamento definitivo – Richiesta di ritiro in via di autotutela

La richiesta, in via di autotutela, della rimozione di un atto definitivo non può limitarsi a dedurre vizi dell'atto ma deve prospettare l'esistenza di un interesse di rilevanza generale dell'A.F. alla rimozione dell'atto medesimo.

13. Sent. n. 120/02/14 del 10 febbraio 2014
Sez. II – Pres. ed Est. Fanuli

GLI INTERESSI ESATTORIALI SULLE SOMME GIUDIZIALMENTE SOSPESE

Massima:

CONTENZIOSO TRIBUTARIO – RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE – Sospensione giudiziale – Interessi dovuti - Misura

Non sono dovuti gli interessi esattoriali sulle somme dovute a seguito di sospensione dell'efficacia esecutiva di un atto impugnato ex art. 47 d. lgs 546/92 per l'intera durata della sospensione. Il riferimento al disposto di cui all'art. 39, c. 1, del d.p.r. 602/73 è inconferente trattandosi non di sospensione giudiziale ma amministrativa ed è, comunque, vietata l'estensione analogica in *malam partem*.

14. Sent. n. 128/02/14 del 10 febbraio 2014
Sez. II – Pres. ed Est. Fanuli

L'ONERE DELLA PROVA PER I COSTI DI ESERCIZIO

Massima:

REDDITI D'IMPRESA – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – DETRAZIONI IN GENERE – Contestazione dei criteri di ripartizione e prova dell'inerenza dei costi - Onere

Nel riparto dell'onere della prova è a carico del ricorrente la dimostrazione dei fatti che danno vita a oneri e costi deducibili nonché la loro inerenza mentre incombe all'A.F. l'onere di dimostrare gli elementi o le circostanze rivelatrici dell'esistenza di un maggior imponibile; così com'è a carico dell'A.F. la prova dell'inesistenza delle spese strettamente necessarie alla produzione del reddito o fisiologicamente riconducibili alla sfera imprenditoriale (beni strumentali).

15. Sent. n. 140/3/14 del 10 febbraio 2014
Sez. III – Pres. ed Est. Fanuli

L'ESTINZIONE DELLA SOCIETA' E LA RESPONSABILITA' TRIBUTARIA DEI SOCI

Massima:

CONTENZIOSO TRIBUTARIO – PROCEDIMENTO – Società cancellata dal registro delle imprese - Estinzione - Cartella di pagamento emessa nei confronti della società estinta - Impugnazione - Improcedibilità - Limiti - Rilevabilità "ex officio" della nullità della cartella di pagamento - Ammissibilità - Fondamento

All'estinzione della società, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponde il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, ma si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, *pendente societate*, essi fossero o meno illimitatamente responsabili per i debiti societari.

Sul punto è intervenuto il legislatore con la novella di cui all'art. 28, comma 4, del d. lgs 175/2014 con la conseguente interpretazione dell'Agenzia delle Entrate che con circolare n. 31/E del 30 dicembre 2014 ha affermato (pag. 52): *“Trattandosi di norma procedurale, si ritiene che la stessa trova applicazione anche per attività di controllo fiscale riferite a società che hanno già chiesto la cancellazione dal registro delle imprese o già cancellate dallo stesso registro prima della data di entrata in vigore del decreto in commento”*.

Stante l'importanza e la particolare novità, si riporta quanto affermato, in senso contrario, dalla Corte di Cassazione, sez. V Trib., (Sent. n. 6743 del 2 aprile 2015 (emessa il 16 marzo 2015) - Pres. Piccinini Rel. Bielli

Massima:

Il comma 4 dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014, recante disposizioni di natura sostanziale sulla capacità della società cancellata dal registro delle imprese, non ha efficacia retroattiva e, pertanto, il differimento quinquennale (operante nei soli confronti dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione, indicati nello stesso comma, con riguardo a tributi o contributi) degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495, secondo comma, cod. civ. si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese (richiesta che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza di detto decreto legislativo (cioè il 13 dicembre 2014 o successivamente).

Attesa la sua particolare importanza e novità, si riporta un estratto della motivazione della sentenza.

1.1.— *Va ricordato in proposito che questa Corte, a partire dalle pronunce a sezioni unite n. 4060, n. 4061 e n. 4062 del 2010, ha affermato il principio secondo cui, per effetto della riforma societaria di cui al d.lgs. n. 6 del 2003, la cancellazione dal registro delle imprese delle società di persone ne comporta (con efficacia dichiarativa e facoltà della prova contraria consistente nella dimostrazione della prosecuzione dell'attività sociale) l'estinzione, con il conseguente venir meno della loro capacità e soggettività; e ciò a decorrere dalla cancellazione, se successiva al 1° gennaio 2004 (data di entrata in vigore del d.lgs. n. 6 del 2003), ovvero a decorrere dal 1° gennaio 2004, se anteriore. Tale principio (fatto derivare dal sistema della riforma, indipendentemente dal fatto che l'art. 2312 cod. civ., relativo alla cancellazione della s.n.c., a differenza dell'art. 2495 dello stesso codice, relativo alla cancellazione delle società di capitali, non è stato modificato) è stato più volte ribadito, con la specificazione che alla cancellazione segue un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale: a) l'obbligazione della società non si estingue, ma si trasferisce ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, *pendente societate*, fossero limitatamente o illimitatamente responsabili per i debiti sociali; b) i diritti e i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta si trasferiscono ai soci, in regime di contitolarità o comunione indivisa, con esclusione delle mere pretese, ancorché azionate o azionabili in giudizio, e dei crediti ancora incerti o illiquidi, la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore (giudiziale o extragiudiziale), il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato, a favore di una più rapida conclusione del procedimento estintivo (sezioni unite, n. 6070, n. 6071 e n. 6072 del 2013; per le applicazioni da parte delle sezioni semplici, v., ex plurimis, Cass. n. 1677, n. 9110 e n. 12796 del 2012; n. 24955 del 2013)*

1.2.— *Nella specie è pacifico in causa (e, del resto, risulta dagli atti) che: a) la s.n.c. ricorrente era stata cancellata dal registro delle imprese sin dal 24 dicembre 2002; b) la medesima società aveva poi impugnato davanti alla CTP una cartella di pagamento relativa all'IVA del 2002 con ricorso depositato «in data 23 maggio 2006» (come riconosciuto nel controricorso dall'Agenzia delle entrate); c) nello stesso ricorso la s.n.c. aveva dichiarato espressamente di essere ormai estinta; d) il ricorso era stato proposto dalla sola società e non anche dai suoi ex soci (suoi successori nei rapporti ancora pendenti) e non era mai stato integrato al contraddittorio nei confronti di tutti tali ex soci.*

Poiché l'impugnazione davanti alla CTP risulta proposta successivamente al 10 gennaio 2004, data nella quale si era prodotto l'effetto estintivo della società di persone, il giudice di primo grado avrebbe dovuto rilevare il difetto di capacità della società e, quindi, l'improponibilità del ricorso stesso. Occorre pertanto - ai sensi dell'art. 382, terzo comma, secondo periodo, cod. proc. civ. - cassare senza rinvio l'impugnata sentenza, perché

la causa non poteva essere proposta.

2.— Sulle conclusioni ora raggiunte non incide lo *ius superveniens* costituito dal comma 4 dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014, entrato in vigore il 13 dicembre 2014 ed emesso in attuazione degli artt. 1 e 7 della legge di delegazione n. 23 del 2014. Occorre infatti rilevare che, a parte ogni altra considerazione, tale disposizione (secondo cui: «4. Ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese»), non si applica alla fattispecie di causa. Per giustificare tale conclusione, è necessario procedere ad un sommario esame sia del contenuto della norma, sia, in particolare, della sua efficacia temporale.

2.1— Con riguardo al contenuto della norma, va innanzi tutto osservato che possono essere agevolmente superate in via interpretativa alcune difficoltà derivanti dall'imprecisione o dall'equivocità della formulazione della disposizione. In particolare, appare un mero refuso l'uso della scorretta espressione «cancellazione del Registro delle imprese» in luogo di quella corretta, cioè «cancellazione dal Registro delle imprese». Altro refuso si rileva nel «dei», in luogo di «relativi a», che collega grammaticalmente gli «atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione» con «tributi e contributi, sanzioni e interessi». Inoltre, per «atti di [...] contenzioso» debbono intendersi gli atti del processo, perché, nell'impreciso lessico della legge di delegazione n. 23 del 2014 (alla cui stregua, come è noto, deve procedersi nell'interpretazione dei decreti legislativi di attuazione), si intende per «contenzioso tributario» il «processo tributario» e la «tutela giurisdizionale» (espressioni usate promiscuamente nella rubrica e nel testo dell'art. 10 della legge di delegazione). Infine, nell'espressione «l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile», il «di cui» va ovviamente riferito all'estinzione (e non alla società) ed il richiamo all'art. 2495 cod. civ. non limita la portata della norma alle sole società di capitali. È ben vero che detto art. 2495 (in quanto inserito nel Capo VIII del Titolo V del Libro V del codice civile) riguarda esclusivamente l'estinzione delle società di capitali e (per effetto del richiamo contenuto nell'art. 2519 cod. civ.) le società cooperative, mentre, in tema di società di persone, gli artt. 2293, 2312 e 2315 cod. civ. non menzionano espressamente tra le norme applicabili quelle riguardanti le società di capitali; tuttavia valgono sul punto le stesse considerazioni sistematiche del necessario parallelismo, in tema di estinzione, tra società di capitali e di persone; considerazioni che (come visto) hanno indotto le sezioni unite di questa Corte - a partire dalle pronunce a sezioni unite n. 4060, n. 4061 e n. 4062 del 2010 - ad affermare il principio secondo cui, per effetto della riforma societaria di cui al d.lgs. n. 6 del 2003, la cancellazione dal registro delle imprese delle persone ne comporta (sia pure con efficacia solo dichiarativa e facoltà della prova contraria consistente nella dimostrazione della prosecuzione dell'attività sociale) l'estinzione: e ciò indipendentemente dal fatto che l'art. 2312 cod. civ., relativo alla cancellazione della s.n.c., a differenza dell'art. 2495 dello stesso codice, relativo alla cancellazione delle società di capitali, non è stato modificato. Dunque, il comma 4 dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014 si applica anche alle società di persone (anche se la relazione illustrativa al d.lgs. menziona solo l'effetto costitutivo dell'estinzione delle società di capitali).

Meno agevole è valutare se il preciso e testuale riferimento alla «richiesta di cancellazione» comporti l'inapplicabilità della norma alle cancellazioni disposte non su «richiesta», ma d'ufficio (come nel caso di iscrizione d'ufficio della cancellazione dal registro delle imprese ai sensi dell'art. 2190 cod. civ., di cui costituisce un esempio l'ipotesi prevista dal sesto comma dell'art. 2490 cod. civ. per le società di capitali) e se tale limitazione sia ragionevole. Non è però qui necessario affrontare il tema, perché nella specie la cancellazione dal registro delle imprese della s.n.c. avvenne su richiesta.

Si deve pertanto ritenere che, in base al menzionato comma 4 dell'art. 28, l'effetto estintivo della società (di persone o di capitali), qualora derivi da una cancellazione dal registro delle imprese disposta su richiesta, sia differito per cinque anni, decorrenti dalla richiesta di cancellazione, con differimento limitato al settore tributario e contributivo («ai soli fini»), nel senso che l'estinzione intervenuta durante tale periodo non fa venir meno la «validità» e l'«efficacia» sia degli atti di liquidazione, di accertamento, di riscossione relativi a tributi e contributi, sanzioni e interessi, sia degli atti processuali afferenti a giudizi concernenti detti tributi e contributi, sanzioni e interessi. Va sottolineato che il differimento degli effetti dell'estinzione non opera necessariamente per un quinquennio, ma per l'eventuale minor periodo che risulta al netto dello scarto temporale tra la richiesta di cancellazione e l'estinzione.

2.2.— Con riguardo all'ambito temporale di efficacia della norma, giova osservare che questa intende limitare (per il periodo da essa previsto) gli effetti dell'estinzione societaria previsti dal codice civile, mantenendo parzialmente per la società una capacità e soggettività (anche processuali) altrimenti inesistenti, al «solo» fine di garantire (per il medesimo periodo) l'efficacia dell'attività (sostanziale e processuale) degli enti legittimati a richiedere tributi o contributi, con sanzioni ed interessi. Nella relazione illustrativa al d.lgs. si afferma che l'obiettivo della norma è quello di «evitare che le azioni di recupero poste in essere dagli enti creditori possano essere vanificate». Il legislatore, in altri termini, vuole disciplinare l'imputazione alla società di rapporti e situazioni nella sfera di relazioni con i suddetti «enti creditori» durante il periodo quinquennale successivo alla richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese, stabilendo nei confronti (solo) di tali enti e per i suddetti rapporti la temporanea inefficacia dell'estinzione della società eventualmente verificatasi in quel periodo.

La norma, pertanto (contrariamente a quanto talora sostenuto dall'amministrazione finanziaria nelle sue circolari), opera su un piano sostanziale e non "procedurale", in quanto non si risolve in una diversa regolamentazione dei termini processuali o dei tempi e delle procedure di accertamento o di riscossione: il caso in esame, cioè, è del tutto diverso da quello di interventi normativi che, ad esempio, incidano sulla disciplina dei termini del processo tributario o prolunghino i termini di accertamento o introducano nuovi parametri di settore e che, per loro natura, possono applicarsi a fattispecie processuali o sostanziali precedenti. Appare del tutto irrilevante, poi, che il periodo sia stato individuato dal legislatore nella misura di cinque anni facendo riferimento (come si legge nella relazione illustrativa) al termine quinquennale di accertamento previsto dagli artt. 43, comma 2, del d.P.R. n. 600 del 1973 e 57, comma 2, del d.P.R. n. 633 del 1972: è del tutto evidente, infatti, che la fattispecie oggetto del comma 4 dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014 attiene alla capacità della società e non ai termini fissati per l'accertamento (che restano regolati da altra normativa, non toccata dal comma 4).

L'applicazione di una diversa disciplina degli effetti derivanti dall'estinzione della società, dunque, può essere retroattiva o no solo in ragione del contenuto precettivo della norma che la prevede, la cui portata va, perciò, esaminata in concreto, sotto tale specifico profilo.

In proposito, occorre muovere sia dal generale disposto del primo comma dell'art. 11 delle preleggi (per cui «la legge non dispone che per l'avvenire: essa non ha effetto retroattivo»), sia, in modo più specifico, dal comma i dell'art. 3 dello statuto dei diritti del contribuente (legge n. 212 del 2000), secondo cui «le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo», salvi i casi di interpretazione autentica. Anche il citato comma i dell'art. 3, al pari delle preleggi, pone una cosiddetta "metanorma" (cioè una norma riguardante le norme successive) che, pur potendo essere disattesa da successive norme di pari grado gerarchico, costituisce comunque un criterio interpretativo di fondo, operante per i casi dubbi, allorché la successiva disposizione tributaria di pari grado nulla espressamente preveda circa la sfera temporale della sua efficacia (come nel caso in esame). Nella specie, tuttavia, il legislatore delegato non avrebbe avuto neppure in astratto il potere di derogare sul punto la legge n. 212 del 2000 con il d.lgs. n. 175 del 2014, perché la legge di delegazione n. 23 del 2014 gli ha imposto lo specifico obbligo di rispettare lo statuto dei diritti del contribuente (art. 1 della legge delega) e, quindi, anche il comma i dell'art. 3 dello statuto.

Posto che il comma 4 dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014 non ha alcuna valenza interpretativa (dato il suo tenore testuale, che non solo non assegna espressamente alla disposizione alcuna natura interpretativa, ai sensi del comma 2 dell'art. 1 dello statuto dei diritti del contribuente, ma neppure in via implicita intende privilegiare una tra le diverse possibili interpretazioni delle precedenti disposizioni in tema di estinzione della società), occorre prendere atto che, in concreto, il testo della disposizione non consente di individuare alcun indice di retroattività per la sua efficacia e, pertanto, rispetta il comma i dell'art. 3 dello statuto dei diritti del contribuente. Più in dettaglio, l'enunciato della disposizione in esame non autorizza ad attribuire effetti di sanatoria in relazione ad atti notificati a società già estinte per le quali la richiesta di cancellazione e l'estinzione siano intervenute anteriormente al 13 dicembre 2014. La stessa relazione illustrativa al d.lgs. non affronta in alcun modo la questione dell'eventuale efficacia retroattiva della norma.

Del resto, il contenuto complessivo del comma 4 dell'art. 28, facendo decorrere il periodo di sospensione degli effetti dell'estinzione dalla richiesta di cancellazione sembra presupporre che: a) alla richiesta di cancellazione segua in tempi brevi la cancellazione dal registro delle imprese; b) alla cancellazione dal registro corrisponda l'estinzione della società. Ora, se la circostanza sub a) appare evenienza normale, quella sub b) riguarda solo il periodo successivo al 2003. Si è già rilevato, infatti, che, in base alla citata consolidata giurisprudenza di questa Corte, l'estinzione della

società coincide con la cancellazione dal registro delle imprese solo se questa è successiva al 10 gennaio 2004, mentre ha effetto dal 10 gennaio 2004 se la cancellazione è avvenuta in data anteriore. Ne deriva che l'applicazione retroattiva del comma 4 dell'art. 28 potrebbe portare in alcuni casi alla totale inapplicabilità della norma (ove la richiesta di cancellazione e la cancellazione siano intervenute fino a tutto il 1998) e, in altri casi, ad un ridotto periodo di sospensione degli effetti dell'estinzione (ove la richiesta di cancellazione e la cancellazione siano anteriori al 10 gennaio 2004), con la necessità di porre rimedio, ora per allora, alle più svariate situazioni (anche processuali) venutesi a creare nel tempo; situazioni che potrebbero essere ulteriormente complicate dal successivo automatico prodursi degli effetti dell'estinzione, una volta compiuto il quinquennio di differimento. Ad esempio, nel caso in esame, gli effetti estintivi della società si sarebbero verificati nel 2007, obbligando il giudice davanti al quale pendeva il giudizio a dichiararne l'interruzione, posto che la società aveva sempre dichiarato, sostenuto e ribadito in giudizio di essere estinta. Addurre tali inconvenienti non significa, certo, dimostrare l'irretroattività della norma; tuttavia l'interprete, di fronte alla natura sostanziale della norma, al dispetto del citato comma 1 dell'art. 3 della legge n. 212 del 2000, alle prescrizioni della legge di delegazione di rispettare detto comma 1 dell'art. 3, nonché all'assenza di elementi testuali a favore della retroattività della norma, è tenuto anche a dare peso alle difficoltà applicative che potrebbero derivare da tale retroattività.

Occorre perciò concludere che il comma 4 dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014, recante disposizioni di natura sostanziale sulla capacità della società cancellata dal registro delle imprese, non ha efficacia retroattiva e, pertanto, il differimento quinquennale (operante nei soli confronti dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione, indicati nello stesso comma, con riguardo a tributi o contributi) degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495, secondo comma, cod. civ. si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese (richiesta che costituisce il presupposto d'tale differimento) sia presentata nella vigenza di detto decreto legislativo (cioè il 13 dicembre 2014 o successivamente).

2.3— Per quanto sopra osservato, il menzionato *ius superveniens* non si applica alla fattispecie di causa, perché - come visto - è pacifico che la s.n.c. ricorrente era stata cancellata dal registro delle imprese, a sua richiesta, sin dal 24 dicembre 2002, con richiesta di cancellazione avanzata, dunque, ben prima del 13 dicembre 2014.

Tale conclusione di inapplicabilità, *ratione temporis*, del comma 4 dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014 alla fattispecie di causa impedisce di esaminare, in quanto irrilevanti, tutte le altre questioni che deriverebbero dall'applicazione dell'indicato *ius superveniens*, tra cui, ad esempio: a) la eventuale sussistenza di una irragionevole disparità di trattamento tra gli "enti creditori" indicati nella disposizione, aventi titolo a richiedere tributi o contributi (e, correlativamente, sanzioni ed interessi), da un lato, e tutti gli altri creditori sociali, dall'altro, in caso di estinzione della società (tenuto altresì conto che l'art. 1 della legge di delegazione n. 23 del 2014 richiede espressamente il rispetto dell'art. 3 Cost.); b) la possibile mancata osservanza, da parte del legislatore delegato, della suddetta legge di delegazione, in quanto d'tale legge il d.lgs. n. 175 del 2014 richiama a proprio fondamento gli artt. 1 (relativo al rispetto sia degli artt. 3 e 53 Cost., sia del diritto dell'Unione europea, sia della legge n. 212 del 2000) e 7 (relativo all'eliminazione e revisione degli adempimenti dell'amministrazione finanziaria superflui o che diano luogo a duplicazioni, o di scarsa utilità ai fini dell'attività di controllo o di accertamento, o comunque non conformi al principio di proporzionalità; nonché revisione delle funzioni dei centri di assistenza fiscale, i quali debbono fornire adeguate garanzie di idoneità tecnico-organizzative), articoli che, da un lato, sembrano non consentire di introdurre (sia pure temporaneamente, per alcuni rapporti e nei soli confronti di determinati enti, anche diversi dall'«amministrazione finanziaria») una disciplina degli effetti estintivi delle società nuova e differenziata a seconda dei creditori e, dall'altro, rendono difficile far rientrare la notificazione di un atto impositivo o di riscossione ad una società estinta tra gli «adempimenti superflui», passibili di «revisione» e di eliminazione, menzionati dalla suddetta legge di delegazione.

NOTA:

Analogia soluzione è implicitamente accolta dalla Corte con sentenza n. 4869 dell'11 marzo 2015 in corso di massimazione.

Il quarto comma dell'art. 28 del d. lgs. 21 novembre 2014, n. 175 recita "ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese"

In proposito si riporta una nota sulla disposizione in esame del dott. Cicala, Presidente della V sez. tributaria della Corte di Cassazione.

La norma pone un complesso di interrogativi in riferimento alla "strana" situazione in cui viene a trovarsi un ente che sopravvive solo ai fini "della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi"; posto che questa limitata sopravvivenza di rapporti giuridici sembra possa trascinare con sé un insieme di ulteriori rapporti patrimoniali; relativi all'accantonamento di quelle somme che, all'esito della controversia, dovranno essere versate al Fisco, ed alla utilizzazione di quelle che invece venissero restituite dal Fisco.

Il più urgente problema è però costituito dalla applicazione o meno della norma ai fatti pregressi con il possibile risorgere di soggetti e rapporti che in precedenza si ritenevano estinti.

Sulla questione si sono espressi alcuni magistrati della sezione, dando luogo ad un arco abbastanza ampio di opinioni. Mi sembrerebbe però che la pronuncia sopra riportata possa ritenersi come conclusiva, almeno sul piano pratico.

16. Sent. n. 142/02/14 del 11 febbraio 2014
Sez. II – Pres. Fanuli, Est. Gabrielli

L'IRAP DEL COMMERCIALISTA CON PRATICANTE

Massima:

TRIBUTI LOCALI – IRAP – Soggetti passivi –Autonoma organizzazione – Limiti - Fattispecie

Un commercialista che si avvale delle prestazioni di un praticante è soggetto irap. Il costo del praticante è riconosciuto ai fini del computo del valore della produzione.

17. Sent. n. 179/03/14 del 12 febbraio 2014

IL FATTO ILLECITO CONSEGUENTE ALL'ATTIVITA' DEL COMMERCIALISTA

Massima:

PROFESSIONISTI - COMMERCIALISTI – ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – Danno emergente – Prova – Nesso di causalità

Spetta al contribuente danneggiato provare il danno subito e l'entità dello stesso nonché dimostrare che esso è conseguenza della condotta del consulente e che il danno non si sarebbe potuto verificare in assenza dell'azione o dell'omissione del professionista.

18. Sent. n. 210/03/14 del 17 marzo 2014
Sez. III – Pres. Di Fortunato, Est. Cellini

LA VALIDITA' DELL'ISCRIZIONE IPOTECARIA SUL FONDO PATRIMONIALE

Massima:

FAMIGLIA – FONDO PATRIMONIALE – Prima Casa – azione revocatoria

Il fondo patrimoniale trascritto sulla prima casa rende illegittima l'iscrizione ipotecaria effettuata da parte di Equitalia il cui unico rimedio esperibile è l'azione revocatoria ordinaria.

19. Sent. n. 261/03/14 del 19 agosto 2014 C.T.R. delle Marche
Sez. III – Pres. Manfredi, Est. Baroni

IL FONDO PATRIMONIALE E IL DEBITO D'IMPOSTA

Massima:

FAMIGLIA – FONDO PATRIMONIALE – Debiti fiscali – Iscrizione ipotecaria - divieto

Il fondo patrimoniale non risponde ex art. 170 c.c. del debito fiscale contratto da uno dei coniugi per la propria attività separata. Opera, altresì, il divieto dell'iscrizione ipotecaria essendo un atto prodromico al divieto di esecuzione dei beni.

20. Sent. n. 230/02/14 del 21 marzo 2014
Sez. II – Pres. De Santis, Est. Cipriani

L'ACQUISTO DI UN AUTO CON FALSE GENERALITA'

Massima:

TRIBUTI LOCALI – Tasse regionale auto – Accertamento – Acquisto - Sostituzione di persona

Non è dovuta la tassa regionale automobilistica da un soggetto rimasto vittima di sostituzione di persona da parte di ignoti, i quali, utilizzando false generalità, hanno sottoscritto un contratto di acquisto di veicolo.

21. Sent. n. 427/03/14 dell'8.05.2014
Sez. III – Pres. Fanuli, Est. Fantini

LA DECADENZA DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO

Massima:

TRIBUTI – ACCERTAMENTO – Azione di accertamento – Termine - Decadenza

Il termine ultimo per la notifica degli avvisi di accertamento delle dichiarazioni dei redditi, regolarmente presentate per l'anno d'imposta 2006, è il 31 dicembre 2011. L'avvenuta notifica dell'atto accertativo soltanto in data 3 gennaio 2012, come evincibile dalla relata in calce all'avviso, ne inficia l'azione per intervenuta decadenza.

22. Sent. n. 450/03/14 del 9 maggio 2014
Sez. III – Pres. ed Est. Fanuli

LE RACCOLTE FONDI E LE INTERPOSIZIONI FITTIZIE NELLE SOCIETA' NON COMMERCIALI

Massima:

ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE – MODALITA' DI ACCERTAMENTO – Società non riconosciute – Associazione sportive

- La raccolta fondi realizzata nell'ambito di una campagna di sensibilizzazione per sostenere la realtà sportiva concorre a formare il plafond per l'esercizio di attività non commerciali ex lege 398/91.
- I versamenti a favore di associazioni sportive di importo superiore € 516,46 devono essere eseguiti consentendo la tracciabilità pena la decadenza dal regime forfettario.
- L'attività di una associazione sportiva che svolga analoga attività di una seconda associazione sportiva nella vendita di spazi pubblicitari nello stesso luogo con un unico c/c bancario realizza una illegittima interposizione fittizia.
- L'accordo di *cash-pooling* consiste nell'accentrare in capo a un soggetto giuridico la gestione di disponibilità finanziarie di un gruppo societario allo scopo di gestire al meglio la tesoreria aziendale e deve essere deliberato e ratificato dai rispettivi c.d.a. definendo, durata, limiti e aliquote.

23. Sent. n. 465/01/14 del 23 maggio 2014
Sez. I – Pres. Palumbo, Est. Perla

LA PROVA PER LA DETRAIBILITA' DELL'IVA SUGLI ACQUISTI

Massima:

TRIBUTI – ACCERTAMENTO IN GENERE - Diritto alla deduzione o alla detrazione - Fatto costitutivo - Prova a carico del contribuente - Produzione delle fatture - Contestazione dell'Amministrazione

Per vedersi riconosciuta la detrazione dell'iva assolta sugli acquisti inerenti l'esercizio d'impresa, incombe al ricorrente, nel riparto complessivo dell'onere della prova e in caso di contestazione da parte dell'Agenzia, la dimostrazione che la suddetta imposta sia stata effettivamente assolta mediante produzione in giudizio delle fatture e del registro su cui vanno annotate.

24. Sent. n. 475/03/14 del 5 giugno 2014

LA DETRAZIONE DEGLI NEI CONTRATTI ASSICURATIVI

Massima:

ACCERTAMENTO E CONTROLLI – RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI – Agenzia di assicurazioni – Deduzione costi - Abbuoni

Nell'esercizio di agente di assicurazione la deduzione di costi per abbuoni e arrotondamenti passivi consistenti in semplici dichiarazioni rilasciate da terzi non è ammessa perché si risolverebbe in una sorta di erogazione liberale. Va valutata anche la antieconomicità e ragionevolezza dell'abbuono nell'ottica dell'onere della prova posta a carico del contribuente.

25. Sent. n. 483/03/14 del 10 giugno 2014
Sez. III – Pres. ed Est. Di Fortunato

LA MANCATA EMISSIONE DEL PVC PRIMA DELL'ACCERTAMENTO NE DETERMINA LA ILLEGITTIMITA'

Massima:

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE – ACCESSI, ISPEZIONI E VERIFICHE – Processo verbale di constatazione - Emissione

In presenza di una attività istruttoria, nell'ambito di un controllo di tipo sostanziale, interno o esterno che sia, è sempre obbligatorio la consegna al contribuente del relativo p.v.c. che riassume le risultanze della verifica.

26. Sent. n. 561/01/14 del 2 luglio 2014
Sez. I – Pres. ed Est. Merletti

L'INVITO AL CONTRADDITTORIO E' SEMPRE PRODROMICO ALL'AVVISO DI ACCERTAMENTO

Massima:

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE – ACCESSI, ISPEZIONI E VERIFICHE – Processo verbale di constatazione – Invito al contraddittorio – Termine

Preliminare e prodromica alla attività accertativa è l'invito al contraddittorio che va fatto con un documento, p.v.c. o equivalente, con cui si deve invitare il contribuente ad esporre le proprie ragioni effettivamente; dopo di che deve attendersi un congruo termine pena la nullità per la mancata attuazione del principio del contraddittorio.

27. Sent. n. 674/02/14 del 22 agosto 2014
Sez. I – Pres. De Santis, Est. Poli

L'IRAP NELL'IMPRESA FAMILIARE

Massima:

TRIBUTI LOCALI – IRAP – Impresa familiare – Assoggettabilità - Sussistenza

In tema di irap, afferendo essa non al reddito né al patrimonio in sé, ma allo svolgimento di un'attività autonomamente organizzata per la produzione di beni e servizi, la presenza di una impresa familiare qualifica l'attività sempre come organizzata con conseguente assoggettamento all'imposta.

28. Sent. n. 808/01/14 del 23 ottobre 2014
Sez. I – Pres. Merletti, Est. Perla

IL RIFIUTO DELL'AUTOTUTELA NELL'ESERCIZIO DEL POTERE DISCREZIONALE DELLA A.F.

Massima:

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – AVVISO DI ACCERTAMENTO – Richiesta di ritiro in via di autotutela – Possibilità – Condizioni – Impugnazione del rifiuto

In tema di contenzioso tributario e con riferimento all'impugnazione degli atti di rifiuto dell'esercizio del potere di autotutela da parte dell'A.F., il sindacato del potere del giudice deve riguardare, ancor prima dell'esistenza dell'obbligazione tributaria, il corretto esercizio del potere discrezionale dell'A.F. nei limiti e nei modi in cui esso è suscettibile di controllo giurisdizionale (nella specie si dubitava della legittimità del diniego emesso sulla scorta di un regolamento tares del quale, in via incidentale, non è stata richiesta la disapplicazione).

29. Sent. n. 921/03/14 del 12 dicembre 2014
Sez. III – Pres. ed Est. Fanuli

LA DETERMINAZIONE DELLA RENDITA CATASTALE NELLE CENTRALI ELETTRICHE - IL PRINCIPIO DELLA CONTINUAZIONE NELL'ILLECITO TRIBUTARIO IN MATERIA ICI

Massima:

TRIBUTI IN GENERE – ACCERTAMENTO CATASTALE – Immobili a destinazione speciale – Determinazione della rendita catastale

- Concorrono alla determinazione della rendita catastale, ai sensi dell'art. 10 del regio d. l. 1249/39, gli elementi costitutivi degli opifici e degli altri immobili costruiti per speciali esigenze dell'attività industriale (centrali elettriche) anche se non incorporate al suolo.
- In tema di sanzioni il principio della continuazione nell'illecito tributario è applicabile anche alle violazioni icipi in periodi d'imposta diversi.

30. Sent. n. 69/07/14 del 4 marzo 2014 C.T.R. delle Marche
Sez. VII – Pres. Marini, Est. Perla

LA PROVA DELLA CONOSCENZA DEL MECCANISMO FRODATORIO NELLA DETRAZIONE D'IMPOSTA

Massima:

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE – IN GENERE – Detrazione dell'iva – Contestazione dell'inesistenza delle operazioni – Onere della prova a carico dell'A.F. - Modalità di assolvimento - Contestazione della partecipazione a una cosiddetta "frode carosello" - Ripartizione dell'onere della prova tra l'Amministrazione ed il contribuente.

Nell'ambito di un accertato meccanismo della frode iva carosello e nel riparto dell'onere probatorio, in presenza di fatture soggettivamente inesistenti, deve essere l'A.F. a dimostrare che il contribuente era a conoscenza della frode posta in essere da terzi dato che non è possibile richiedere particolari incombenze a chi ha detratto l'imposta.

31. Sent. n. 76/02/13 del 21 febbraio 2013 della C.T.P. di Ascoli Piceno
Sez. II – Pres. Fanuli, Est. Gabrielli

VENDITA DI BENI O CESSIONE D'AZIENDA?

Massima:

AZIENDA – CESSIONE IN GENERE – APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA – Caratteri – Distinzione dalla cessione dei singoli beni – Assoggettabilità a imposta di registro - Condizione

La mancata specifica indicazione in fattura della provenienza di alcuni beni ceduti, l'inidoneità al trasferimento della "officina manutenzioni", "dell'impianto elettrico" o "dell'impianto depurazione acque fluviali" manifestano una evidente cessione di azienda e come tale da assoggettare a imposta di registro.

32. Sent. n. 303/04/14 del 23 settembre 2014 della C.T.R. delle Marche
Sez. IV – Pres. D'Aprile Est. Ferri
(in totale riforma della sent. n. 76/02/13 della CTP di Ascoli Piceno)

VENDITA DI BENI O CESSIONE D'AZIENDA?

Massima:

AZIENDA – CESSIONE IN GENERE – APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA – Caratteri – Distinzione dalla cessione dei singoli beni – Assoggettabilità a imposta di registro - Condizione

Affinché si possa ritenere, nella vendita di beni, la presunzione della cessione di azienda, questi nel loro complesso e nella loro interdipendenza debbono essere idonei all'esercizio dell'impresa (Nella specie era stato ceduto un gruppo eterogeneo di beni che la CTR ha ritenuto non idonei a una attività complessiva)

33. Sent. n. 88/7/14 del 19 marzo 2014 della C.T.R. delle Marche
Sez. VII – Pres. Marini, Est. Perla

CONDONO TOMBALE E RETTIFICA DI QUOTE DI COSTI DI ESERCIZIO – LA NEUTRALITA' DEL DISAVANZO DI FUSIONE – LA DIFFERENZA DA RECESSO E LA DEDUCIBILITA' DAL REDDITO D'IMPRESA

Massime:

TRIBUTI – CONDONO FISCALE - Condono tombale ex art. 9 della legge n. 289 del 2002 - Effetti - Operatività sui costi - Fondamento.

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI – IMPOSTA SUL REDDITO DELLE SOCIETA' – Imposta sostitutiva – Affrancamento TRIBUTI – DIFFERENZA DA RECESSO – Reddito di esercizio – Deducibilità - Goodwill

- Il condono tombale ex art. 9, comma 10, della legge 289/2002 stabilizza e consolida esclusivamente posizioni creditorie pregresse che abbiano avuto un presupposto lecito ed esclude un effetto di consolidamento per conseguire benefici derivanti da comportamenti fraudolenti. Residua, pertanto, in capo all'Agenzia, il potere di rettificare i costi (quote di ammortamento) anche con origini da imputazioni

avvenute in anni pregressi non più soggetti all'azione accertatrice quando scaturiscono da somme mai versate in quanto riferite a operazioni inesistenti o ad attività fraudolente.

- Il disavanzo di fusione per incorporazione, iscritto in bilancio per effetto dell'annullamento delle azioni, è neutro sotto l'aspetto fiscale ex art. 6, del d. lgs 358/97, se già assoggettato o a imposta sostitutiva o al c.d. affrancamento gratuito, ove gli incrementi di valore della partecipazione annullata fossero già stati assoggettati a imposizione in sede di realizzo di "capital gains".

- La c.d. "differenza da recesso" è una componente negativa deducibile dal reddito della società nell'esercizio in cui sorge il diritto alla liquidazione della quota. Il presupposto dell'imposizione è una dazione di denaro dalla società al socio recedente per la parte relativa al riconosciuto maggior valore economico del complesso aziendale alla data dello scioglimento del rapporto sociale a titolo di avviamento (goodwill) con esclusione della parte di natura patrimoniale che rappresenti la quota del capitale versata al momento della sua sottoscrizione e la parte delle riserve accantonate a titolo di utili pregressi, già assoggettati a imposta, indipendentemente dalla loro percezione ex art. 5 del Tuir.

- Il requisito dell'utilizzo strumentale nell'attività propria è soddisfatto, esclusivamente, nei casi in cui i beni siano il mezzo per lo svolgimento dell'attività dell'impresa senza i quali l'attività medesima non può essere esercitata e non quando essi siano soltanto collocati all'interno del processo produttivo quale ausilio per il conseguimento di attività imponibili così da soddisfare il "semplice" requisito dell'inerenza, quale necessaria correlazione tra attività esercitata e i beni e/o servizi inerenti l'impresa. In caso di contestazione, incombe all'accertato assolvere la prova di cui all'art. 2697 c.c. in ordine alla asserita strumentalità dei beni.