

Rassegna di giurisprudenza – gennaio 2018 (riproduzione riservata)
A cura dell'Avv. Carlo Nocera e dell'Avv. Silvia Misirocchi

SENTENZA	MASSIMA	AMBITO
Cass. pen. 3.1.2018 n.107	<p>In tema di confisca deve applicarsi l'insegnamento delle SS. UU. n. 31617 del 26.6.2015 (Sezioni Unite Lucci) in virtù del quale, qualora il prezzo o il profitto c.d. accrescitivo derivante dal reato sia costituito da denaro, la confisca delle somme depositate su conto corrente bancario, di cui il soggetto abbia la disponibilità, deve essere qualificata come confisca diretta e, in considerazione della natura fungibile del bene, non necessita della prova del nesso di derivazione diretta tra la somma materialmente oggetto della ablazione ed il reato contestato.</p> <p>La confisca di una somma di denaro, infatti, non è mai "per equivalente" ma è sempre diretta, atteso che tale tipo di confisca presuppone che il relativo oggetto abbia una sua consistenza naturalistica e/o giuridica che ne permetta l'ablazione, nel senso che, una volta entrato nel patrimonio dell'autore del reato, continui a mantenere la sua identificabilità fisica.</p> <p>Tale orientamento interpretativo deve affermarsi indipendentemente dal fatto che ci si trovi in presenza di una fattispecie di sequestro finalizzato alla confisca obbligatoria o facoltativa. Ed infatti, anche in caso di fattispecie suscettibile di condurre alla confisca facoltativa, ciò che consente la confisca diretta del denaro è sempre e solo la natura fungibile di tale bene che, confondendosi con le altre disponibilità economiche del reo, perde qualsiasi connotato di autonomia, rendendo così superflua la ricerca del profitto del reato. Ciò che rileva è solo la prova della percezione illegittima della somma ed il conseguente intervenuto accrescimento numerario nel patrimonio dell'agente, e non la materiale destinazione della somma.</p> <p>Ad ogni modo il giudice, all'esito del giudizio di merito, diversamente rispetto alla confisca obbligatoria, deve dare specificamente conto, in tale fattispecie, dell'uso del potere discrezionale da esercitarsi in vista di considerazioni di prevenzione speciale fondate sull'esigenza di prevenire la commissione di altri reati, sottraendo alla disponibilità del colpevole cose connesse al reato che potrebbero costituire stimolo alla perpetrazione di nuovi reati.</p>	Penale tributario – profitto del reato e confisca di denaro
Cass. pen. 8.1.2018 n. 169	In tema di reati tributari, non vulnera il diritto di difesa la previsione di cui all'art. 13 bis, secondo comma, del D. Lgs. n. 74	Penale tributario – limiti al

	<p>del 2000 che limita l'accesso al rito alternativo della applicazione della pena su richiesta delle parti (art. 444 c.p.p.) per tutti i reati previsti dal suddetto decreto ai soli casi in cui l'imputato possa beneficiare della speciale attenuante prevista dal primo comma della medesima disposizione (è cioè l'integrale estinzione dei debiti tributari, compresi oneri e accessori), o nelle ipotesi di ravvedimento operoso.</p> <p>Ed infatti, non può considerarsi la facoltà di accedere al rito alternativo una condizione indispensabile per la sua efficace tutela, né può rappresentare una limitazione della tutela giurisdizionale avverso la pretesa erariale, non essendo configurabile alcuna pregiudiziale tributaria e spettando esclusivamente al giudice penale il compito di accertare l'ammontare dell'imposta evasa. La norma non viola neppure il diritto ad un equo processo e a non essere giudicati o puniti due volte per lo stesso fatto sancito dall'art. 5 CEDU, essendo piuttosto pienamente in linea con gli obblighi internazionali dello Stato.</p> <p>Si tratta di disposizione di natura processuale, dunque, applicabile ai giudizi pendenti anche se concernenti fatti commessi anteriormente alla sua entrata in vigore, giacché, in funzione premiale, regola e delimita l'accesso all'applicazione del patteggiamento in relazione a tutti i reati contemplati dal D. Lgs. n. 74/2000, non ponendo alcuna distinzione tra le varie fattispecie.</p>	<p><i>patteggiamento dei reati tributari</i></p>
<p>Cass. pen. 9.1.2018 n. 232</p>	<p>Nell'ipotesi di scissione societaria, non può escludersi a priori ed in via generale, sulla base di quanto sancito dall'art. 2506-quater c.c., la configurabilità del delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (art. 11 del D. Lgs. n. 74/2000), essendo invece richiesto al giudice penale di analizzare le concrete modalità con le quali l'operazione di scissione è stata effettuata e di verificare gli eventuali effetti di pericolo per la riscossione delle imposte dovute all'Erario dalla società che si scinde.</p> <p>In particolare, integra la fattispecie in questione la messa in atto, da parte degli amministratori, di più operazioni di cessione di aziende e di scissione societarie simulate e finalizzate a conferire a nuovi soggetti societari immobili, giacché rientra nel delitto di cui all'art. 11 del D. Lgs. n. 74/2000 qualsiasi stratagemma artificioso del contribuente che mira a sottrarre, in tutto o in parte, le garanzie patrimoniali alla riscossione coattiva del debito tributario.</p> <p>Del resto, anche una singola operazione di scissione societaria può essere idonea, qualora venga valutata in relazione non soltanto al momento in cui l'atto di scissione è posto in essere, ma anche con</p>	<p><i>Penale tributario- sottrazione fraudolenta e scissione societaria</i></p>

	<p>riguardo alle vicende successive alla scissione, a costituire quell'atto negoziale fraudolento e/o simulato idoneo.</p> <p>Il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte delitto, infatti, è reato di pericolo integrato dall'uso di atti simulati o fraudolenti tesi a occultare i propri o altrui beni a condizione che siano idonei – sulla base di un giudizio ex ante – a pregiudicare l'attività recuperatoria dell'Amministrazione finanziaria.</p>	
Cass. pen. 9.1.2018 n. 267	<p>In tema di reati tributari, il profitto è ravvisabile in qualsiasi vantaggio patrimoniale direttamente ottenuto con la consumazione del reato e può, dunque, consistere anche in un risparmio di spesa, come quello che deriva dal mancato pagamento del tributo, interessi, sanzioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito fiscale.</p> <p>Qualora non sia possibile il sequestro c.d. diretto del profitto del reato tributario nei confronti della società, non è ammissibile il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente nei confronti dell'ente collettivo, salvo che la persona giuridica costituisca uno schermo fittizio. Ciò in quanto i reati tributari non sono ricompresi nell'elenco delle fattispecie contenute nel D. Lgs. n. 231/2001, per le quali è ammesso il sequestro per equivalente nei confronti di una persona giuridica.</p>	<i>Penale tributario- profitto e confisca per equivalente</i>
Cass. pen. 9.1.2018 n.268	<p>In tema di sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente, non è configurabile il "<i>fumus commissi delicti</i>" del reato di omesso versamento Iva di cui all'art. 10 ter del D. Lgs. n. 74/2000, nel caso in cui il debitore sia stato ammesso al concordato preventivo in epoca anteriore alla scadenza del termine (penale) per il relativo versamento, per effetto della inclusione nel piano concordatario del debito d'imposta, degli interessi e delle sanzioni amministrative.</p> <p>A tal fine, tuttavia, non basta la semplice istanza di ammissione alla predetta procedura ma è necessaria l'emissione del decreto da parte del tribunale che dichiara aperta la procedura di concordato preventivo, nomina il giudice delegato e il commissario giudiziale: solo a partire da quel momento, infatti, il potere di amministrare dell'imprenditore rientra sotto la vigilanza del commissario giudiziale e sotto la direzione del giudice delegato.</p>	<i>Penale tributario- Omesso versamento Iva e concordato preventiva</i>
Cass. pen. 9.1.2018 n. 270	<p>Il delitto disciplinato dall'art. 8 del D. Lgs. n. 74/2000 è un reato a dolo specifico, poiché la condotta di emissione di fatture per operazioni inesistenti (FOI) è posta in essere, con coscienza e volontà, al fine di consentire a terzi - e non all'emittente - l'evasione dell'IVA o delle imposte sui redditi.</p> <p>Il suddetto fine, tuttavia, può anche non essere esclusivo, atteso che il reato sussiste anche qualora sia commesso allo scopo di</p>	<i>Penale tributario – emissione F.O.I.</i>

	<p>trarre un profitto personale. In altri termini, la finalità di evasione fiscale può concorrere con altre finalità, attesa la natura di pericolo astratto del reato, per la configurabilità del quale è sufficiente il mero compimento dell'atto tipico. Quanto al profitto per il soggetto emittente, è da escludere che esso coincida, da un lato, con il valore complessivo delle fatture emesse per le operazioni inesistenti e, dall'altro, con il valore corrispondente al profitto conseguito dall'utilizzatore delle stesse fatture, atteso che il regime derogatorio previsto dall'art. 9 del D. Lgs. n. 74/2000 - escludendo la configurabilità del concorso reciproco tra chi emette le fatture per operazioni inesistenti e chi se ne avvale - impedisce l'applicazione in questo caso del principio solidaristico, valido nei soli casi di illecito plurisoggettivo.</p> <p>Ne deriva che il profitto del reato di cui all'art. 8 del D. Lgs. n. 74/2000 è costituito dal prezzo ottenuto per l'emissione delle fatture, ossia dal compenso pattuito o riscosso per eseguire il delitto, che può consistere in un compenso in denaro o in qualsiasi altra utilità economicamente valutabile ed immediatamente o indirettamente derivante dalla commissione del reato.</p> <p>Inoltre, nell'ipotesi in cui manchino elementi processuali per l'esatta individuazione del prezzo del reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti, deve ritenersi legittimo il sequestro preventivo, anche per equivalente, di qualsiasi utilità economicamente valutabile ed immediatamente o indirettamente derivante dalla commissione del reato, sempre che non sussista una manifesta sproporzione tra il valore dei beni sequestrati e l'importo delle fatture e/o il profitto conseguito dall'utilizzatore.</p>	
<p>Cass. pen. 9.1.2018 n. 272</p>	<p>In tema di reati tributari, l'esclusione della punibilità a seguito dell'adesione alla procedura di collaborazione volontaria ("<i>voluntary disclosure</i>") è limitata ai soli delitti espressamente elencati dall'art. 5-quinquies del D.L. n. 167/1990, come modificato dalla L. n. 186/2014 (art. 2; art. 3; art. 4; art. 5; art. 10-bis; art. 10-ter del D. Lgs n. 74/2000). Se commesse in relazione ai delitti tributari "coperti", è altresì esclusa la punibilità delle condotte previste dagli articoli 648-bis c.p. (riciclaggio) e 648-ter c.p. (impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita).</p> <p>Il legislatore ha in questo modo risolto il problema della natura delle coperture penali legate alla procedura di <i>voluntary disclosure</i>, attribuendo alle stesse una valenza oggettiva, ma limitandone gli effetti ai soli reati "coperti", escludendone dunque l'estensione della causa di non punibilità ad altre fattispecie.</p> <p>Ne deriva che è ammissibile il sequestro del profitto del reato di appropriazione indebita (art. 646 c.p.) anche quando questo sia</p>	<p><i>Penale tributario- Esclusione punibilità per voluntary disclosure</i></p>

	<p>stato oggetto del successivo riciclaggio e sia intervenuta la "voluntary disclosure", trattandosi di un reato "non coperto" dalla predetta disciplina.</p>	
<p>Cass. 11.1.2018 n. 439</p>	<p>In tema di applicazione delle presunzioni di cessione e di acquisto di beni in evasione d'imposta (D.P.R. n. 441/97) in relazione alle "differenze inventariali", si rileva che le stesse sono annoverabili nell'ambito delle presunzioni legali "miste" che permettono, entro i limiti di oggetto e di prova stabiliti ai fini antielusivi, la prova contraria da parte del contribuente. Detta prova deve consistere nella dimostrazione che la contrazione registrata nella consistenza di magazzino deriva dal fatto che i beni sono stati impiegati per la produzione, ovvero, siano perduti o distrutti, e che non trae origine, invece, da cessioni o acquisizioni non contabilizzate. Inoltre, deve essere attribuita rilevanza alle presunzioni contrarie, rappresentate dalla trascurabilità degli importi e dall'errore umano, riconducibili all'art. 1 co. 1 e 2 lett. a) del DPR 441/97.</p>	<p><i>Fiscale- presunzioni di cessione e di acquisto</i></p>
<p>Cass. 11.1.2018 n. 440</p>	<p>In tema di contenzioso tributario, è legittima la condotta dell'Amministrazione finanziaria che, a fronte dell'impugnazione da parte del contribuente, del silenzio rifiuto su un'istanza di rimborso d'imposta, si difenda dalla pretesa azionata eccependo, anche in appello, il mancato versamento degli importi richiesti o la loro utilizzazione in compensazione.</p> <p>Tale attività, infatti, integrando una mera difesa o un'eccezione in senso improprio, pienamente ammissibile in quanto mera contestazione delle censure mosse con il ricorso, senza introduzione di alcun elemento nuovo d'indagine, non viola il disposto di cui all'art. 57, comma 2, del D.lgs. n. 546/1992 che vieta, esclusivamente, le nuove eccezioni in senso tecnico dalle quali deriva un mutamento degli elementi materiali del fatto costitutivo della pretesa ed il conseguente ampliamento del tema della decisione.</p>	<p><i>Contenzioso tributario – eccezioni A.F. in Appello</i></p>
<p>Cass. 11.1.2018 ord. n. 450</p>	<p>In materia tributaria, l'evidenziazione di un comportamento antieconomico in relazione all'imposta sui redditi e all'Iva non può giustificarsi identificando l'inerenza con la sproporzione o l'incongruità dei costi, giacché l'inerenza deve essere apprezzata mediante un giudizio qualitativo strettamente correlato alla nozione stessa di reddito d'impresa, scevro da riferimenti ai concetti di utilità o vantaggio, afferenti ad un giudizio quantitativo, e deve essere distinta anche dalla nozione di congruità del costo (art. 75, 5°c., Tuir, ora art. 109). L'impiego del criterio utilitaristico, infatti, non giova alla corretta esegesi della nozione di inerenza, in quanto il concetto aziendalistico e quello civilistico di spesa non sono necessariamente legati all'elemento dell'utilità, essendo</p>	<p><i>Fiscale – Inerenza dei costi</i></p>

	configurabile quale costo anche ciò che, nel singolo caso, non reca utilità all'attività d'impresa.	
Cass. pen. 11.1.2018 n. 795	In tema di evasione IVA ai sensi dell'art. 2 D. Lgs n. 74/2000 mediante il meccanismo delle cd. "frodi carosello" che, nelle operazioni di importazione di beni, sfrutta la neutralizzazione dell'IVA all'acquisto attraverso l'interposizione di società cartiere, aventi il solo scopo di emettere fatture - con l'esposizione di un'imposta in realtà non versata - destinate ad essere utilizzate nella catena delle cessioni per creare crediti d'imposta inesistenti, una volta appurata l'oggettiva sussistenza della frode attraverso la ricostruzione dei passaggi mediante cui tale meccanismo si estrinseca in concreto, è insita nella stessa gestione di fatto delle società coinvolte e, conseguentemente, nella regia e supervisione delle operazioni commerciali dalle stesse poste in essere, la piena consapevolezza, in capo ai soggetti agenti, del sistema fraudolento complessivo (Cass. pen., Sez. 3, n. 18924 del 20.1.2017).	<i>Penale tributario – evasione IVA "frodi carosello"</i>
Cass. pen. 15.1.2018 n. 1439	In tema di reati tributari, l'estensione del reato di omesso versamento di ritenute (art. 10-bis del D. Lgs. n. 74/2000) a quelle dovute sulla base della sola dichiarazione modello 770 – operata dal D. Lgs. 158/2015 – deve essere interpretata "a contrario", come dimostrazione che la precedente formulazione non soltanto racchiudesse nel proprio confine di tipicità il solo omesso versamento di ritenute risultanti dalle certificazioni rilasciate, ma richiedesse anche, sotto il profilo probatorio, la necessità di una prova del suo rilascio ai sostituiti non ravvisabile nel suddetto modello.	<i>Penale tributario – omesso versamento di ritenute certificate</i>
Cass. pen. 16.1.2018 n. 1584	In tema di reati tributari, per orientamento consolidato, la confisca può essere ordinata anche in assenza di un precedente provvedimento cautelare di sequestro, purché sussistano norme che la consentano od impongano, a prescindere dalla eventualità che, per l'assenza di precedente tempestiva cautela reale, il provvedimento ablativo della proprietà non riesca a conseguire gli effetti concreti che gli sono propri (Sez. 3, n. 17066 del 4.2.2013). Ne deriva che il giudice della cognizione che emette il provvedimento ablativo, nei limiti del valore corrispondente al profitto del reato, è tenuto soltanto ad indicare l'importo complessivo da sequestrare, mentre l'individuazione specifica dei beni da apprendere e la verifica della corrispondenza del loro valore al "quantum" indicato nel sequestro è riservata alla fase esecutiva demandata al pubblico ministero, "quantum" tuttavia contestabile dinanzi al giudice dell'esecuzione qualora il destinatario dovesse ritenersi pregiudicato dai criteri adottati dal P.M. nella selezione dei cespiti da confiscare.	<i>Penale tributario - confisca</i>

<p>Cass. pen. 16.1.2018 n. 1590</p>	<p>Del reato di omessa presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette o IVA di cui all'art. 5 del D. Lgs. n. 74/2000, risponde l'amministratore di fatto quale autore principale, atteso che egli, avendo la titolarità effettiva della gestione sociale, è dunque nelle condizioni di poter compiere l'azione dovuta.</p> <p>È invece responsabile a titolo di concorso per omesso impedimento dell'evento (artt. 40, comma secondo, c.p. e 2392 c.c.), l'amministratore di diritto, quale mero prestanome, a condizione che ricorra l'elemento soggettivo richiesto dalla norma incriminatrice (Sez. 3, n. 38780 del 14.5.2015), ossia che questi abbia agito col fine specifico di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione fiscale di terzi.</p> <p>Peraltro, proprio perché generalmente il prestanome non ha nessun potere d'ingerenza nella gestione della società, per addebitargli il concorso, è stato fatto ricorso alla figura del dolo eventuale, ossia sostenendo che l'amministratore di diritto, accettando la carica, ha anche accettato i rischi connessi ad essa connessi e, in particolare, quello del compimento di reati da parte dell'amministratore di fatto.</p>	<p><i>Penale tributario- amministratore di fatto e di diritto</i></p>
<p>Cass. pen. 17.1.2018 n.1832</p>	<p>Nell'ambito del reato di cui all'art. 10 del D. Lgs. n. 74/2000, la condotta di occultamento di scritture contabili ha natura permanente, mentre quella di distruzione ha natura istantanea.</p> <p>Ne deriva che il "<i>dies a quo</i>" del decorso del termine prescrizione va individuato, per l'occultamento, nel momento dell'accertamento tributario, mentre per la distruzione va ravvisato nell'atto della soppressione delle scritture.</p> <p>Inoltre, nell'ipotesi in cui nell'imputazione venga indicata prioritariamente la condotta di occultamento delle scritture contabili e solo in via subordinata ("o comunque") quella di distruzione, è onere dell'imputato, al fine di poter beneficiare del regime prescrizione più favorevole, dimostrare, da un lato, che la condotta integrata era quella di distruzione dei documenti e non di semplice occultamento e, dall'altro, il momento della distruzione (cfr. Cass. n. 14461/2017).</p>	<p><i>Penale tributario – occultamento e distruzione scritture contabili</i></p>
<p>Cass. 17.1.2018 n. 971</p>	<p>In tema di imposta di registro, decade dalla fruizione dell'agevolazione prima casa (art. 16 D.L. n. 155/1993, conv. in L. n. 243/1993) l'acquirente che, entro 18 mesi dal rogito, non abbia trasferito la propria residenza anagrafica nel Comune in cui è ubicato l'immobile acquistato, anche ove, di fatto, vi siano elementi per dimostrare che il soggetto abitasse l'immobile già anteriormente.</p> <p>Ed infatti, attesa la formulazione del comma 2 bis della nota all'art. 1 della tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986 che ricalca</p>	<p><i>Fiscale – imposta di registro- agevolazioni prima casa</i></p>

	<p>sostanzialmente la disposizione contenuta nell'art. 2 del D.L. n. 12/1985 (conv. in L. n. 118/1985), nessuna rilevanza giuridica può essere riconosciuta alla realtà fattuale, ove questa contrasti con il dato anagrafico, o all'eventuale successivo ottenimento della residenza, essendo quest'ultima presupposto per la concessione del beneficio che deve sussistere alla data dell'acquisto (Cass. n. 4628/2008).</p>	
<p>Cass. 17.1.2018 n. 979</p>	<p>In tema di imposta di registro, la determinazione della base imponibile in caso di cessione di azienda, deve essere individuata tenendo conto anche dell'avviamento negativo.</p> <p>Ed infatti, dall'art. 51 comma 4 del DPR n. 131/1986, non può dedursi alcun decisivo elemento per affermare che l'avviamento incida sul valore venale dell'azienda trasferita solo se, ed in quanto, di segno positivo.</p> <p>Al contrario, poiché la citata norma è finalizzata a garantire che l'imposta di registro venga applicata su una base imponibile il più possibile conforme al valore dell'azienda in condizioni di libero mercato, si deve ritenere che in essa trovi rilevanza anche quell'avviamento che, avendo segno negativo, sia computato dalle parti a riduzione del prezzo di cessione.</p> <p>Del resto, non è dirimente, in senso contrario, la circostanza che l'articolo 51, 4° comma, preveda, ai fini della stima del valore dell'azienda, la decurtazione delle sole passività già formatesi. Ciò in quanto, una cosa sono le passività già prodotesi, rilevanti quali componenti patrimoniali negative incluse nella sommatoria di valore delle singole poste, ed altra le perdite future; invece rilevanti, "sul piano tipicamente proiettivo dell'avviamento", per giustificare la pattuizione di un prezzo di cessione coincidente con il valore venale, ancorché inferiore alla somma algebrica delle singole componenti aziendali, comprese le passività già dichiarate.</p>	<p><i>Fiscale – imposta di registro-valore azienda</i></p>
<p>Cass. pen. 18.1.2018 n. 1999</p>	<p>Sussiste il reato di indebita compensazione di cui all'art. 10-quater, comma 2, del D. Lgs. n. 74/2000, nel caso in cui il pagamento dei debiti fiscali venga effettuato attraverso compensazione con crediti d'imposta a seguito dei c.d. "accollo fiscale", sempre se attuato mediante l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale.</p> <p>Ciò in quanto l'art. 17 del D. Lgs. n. 241/1997 non solo non contempla l'ipotesi dell'accollo, ma richiede che la compensazione avvenga unicamente tra gli stessi soggetti.</p> <p>Nel caso in cui reato sia commesso dal concorrente nell'esercizio dell'attività di consulenza fiscale svolta da un professionista o da un intermediario finanziario o bancario attraverso l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale (art. 13-bis</p>	<p><i>Penale tributario – indebita compensazione – accollo fiscale</i></p>

	<p>co. 3 del D. Lgs. n. 74/2000), il consulente fiscale risponde a titolo di concorso per il medesimo reato tributario commesso dal cliente (nella specie, per il delitto di indebita compensazione), qualora il primo sia l'ispiratore della frode, ed anche se a beneficiare della operazione fiscalmente illecita sia stato soltanto il cliente.</p> <p>Inoltre, ai fini della configurabilità dell'aggravante è richiesta una particolare modalità della condotta, ossia la "serialità" che, se pur non prevista espressamente nell'articolo, è desumibile dalla locuzione "... elaborazione o commercializzazione di modelli di evasione ...", rappresentativa di una certa abitudine e ripetitività della condotta incriminata.</p> <p>Quanto, poi, alle misure cautelari, può essere disposto il sequestro preventivo per equivalente, finalizzato alla confisca prevista dall'art. 12-bis del D. Lgs. n. 74/2000, entro i limiti quantitativi del profitto, indifferentemente nei confronti di uno o più autori della condotta criminosa, non essendo la misura ricollegata all'arricchimento personale di ciascuno dei correi bensì alla corresponsabilità di tutti nella commissione del reato.</p>	
Cass. 19.1.2018 n. 1302	<p>In tema di contenzioso tributario, è facoltativa e non obbligatoria l'impugnazione del ruolo da parte del contribuente che sia venuto a conoscenza della pretesa erariale soltanto tramite l'estratto a ruolo rilasciato dal concessionario, stante la mancata preventiva notifica della cartella di pagamento (Cass. SS.UU. 2.10.2015 n. 19704).</p> <p>Ne deriva che, per la menzionata ragione, non può essere sostenuta la tesi erariale in ragione della quale il ricorso, a pena di inammissibilità, va proposto entro sessanta giorni dalla data di rilascio dell'estratto di ruolo, ben potendo il contribuente legittimamente impugnare detta pretesa anche a seguito di notifica di un successivo atto tipico della riscossione.</p>	<i>Contenzioso- Impugnabilità estratto a ruolo</i>
Cass. 19.1.2018 n. 1312	<p>In tema di contenzioso tributario, nell'ipotesi in cui il contribuente ottenga la sospensione giudiziale della riscossione di cartelle di pagamento ai sensi dell'art. 47 del D. Lgs. n. 546/92, ma il ricorso sia accolto solo parzialmente e la sentenza di merito confermi la legittimità del titolo impugnato, sulle somme sospese sono dovuti gli interessi intanto maturati sull'importo dell'imposta dovuta, in misura del tasso legale, senza la necessità di una nuova iscrizione a ruolo per gli stessi, essendo ciò coerente con il principio generale di cui all'art. 1282, primo comma, c.c.</p> <p>Del resto, non si può giungere ad una diversa conclusione neppure richiamando la modifica dell'art. 47 del D. Lgs. n. 546/92 ad opera del D. Lgs. n. 156/2015, in vigore dall'1.1.2016, secondo cui sulle somme sospese sono dovuti gli interessi dell'art. 39 del D.P.R. n.</p>	<i>Contenzioso – interessi da sospensione giudiziale</i>

	602/73, atteso che tale disposizione, per evidenti ragioni di razionalità e di parità di trattamento, ha unicamente parificato il tasso di interesse della sospensione amministrativa a quello della sospensione giudiziale.	
Cass. pen. 22.1.2018 n. 2407	Risponde del reato di omessa dichiarazione Iva di cui all'art. 5 del D. Lgs. n. 74/2000 anche la società avente residenza fiscale all'estero ma che abbia una stabile organizzazione in Italia. Tale requisito deve essere desunto da elementi fattuali rilevanti ai fini dell'accertamento della presenza in Italia della sede delle "decisioni strategiche, industriali e finanziarie (c.d. alta amministrazione), nonché di quelle più rilevanti dell'amministrazione della società". La società straniera, insomma, deve condurre in Italia l'attività costituente il proprio oggetto sociale (Cass. pen. 21959/2017).	<i>Penale tributario – omessa dichiarazione IVA- stabile organizzazione</i>
Cass. pen. 23.1.2018 n. 2741	In tema di omesso versamento di ritenute di cui all'art. 10-bis del D. Lgs. n. 74/2000, obbligato al versamento non è soltanto colui che le ha certificate e/o dichiarate; secondo il tenore letterale della fattispecie incriminatrice, infatti, la certificazione delle ritenute (ovvero la loro dichiarazione) rileva solo quale fatto che qualifica l'oggetto materiale della condotta omissiva, non essendo richiesta l'identità soggettiva tra il sottoscrittore della certificazione/dichiarazione e l'autore dell'omissione. Ciò rappresenta, del resto, l'inevitabile conseguenza dello scollamento tra il "termine lungo", penalmente rilevante ai sensi dell'art. 10-bis, D. Lgs. n. 74/2000, e quello "ordinario/periodico" previsto dalla normativa tributaria all'art. 18 del D. Lgs. n. 241/1997 (il giorno 16 del mese successivo alla corresponsione della retribuzione). Risponde pertanto del reato di cui all'art. 10-bis del D. Lgs. n. 74/2000, il legale rappresentante in carica al momento dello spirare del termine per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto d'imposta relativa al periodo d'imposta dell'anno precedente, (termine "lungo"), indipendentemente dal fatto che ricoprisse o meno tale carica al momento della presentazione della dichiarazione o della sottoscrizione e del rilascio delle certificazioni ai sostituiti, attesa la natura istantanea e unisussistente del reato di omesse ritenute, che si consuma alla data di scadenza del termine previsto dalla norma penale. Non è esclusa, infine, la valenza indiziaria della dichiarazione del sostituto d'imposta (modello 770) che, se non può assurgere a prova del reato di omesso versamento delle ritenute certificate, può costituire indizio sufficiente per l'adozione di un	<i>Penale tributario – omesso versamento ritenute – valenza indiziaria modello 770</i>

	<p>provvedimento cautelare reale, quale il sequestro preventivo finalizzato alla confisca (Cass. n. 48591/2016).</p>	
<p>Cass. 23.1.2018 n. 4396</p>	<p>In tema di motivazione per relationem degli atti impositivi, è legittimo e conforme al diritto l'avviso di accertamento che riproduca gli elementi essenziali dell'indagine statistica e/o di mercato svolta attraverso operatori dell'informazione o poste da autorevoli quotidiani economici (nel caso di specie "Altroconsumo"), non essendo peraltro necessario che venga allegata, o riportata nel corpo dell'atto, l'intera indagine di mercato.</p> <p>Sul punto, infatti, va data continuità all'orientamento consolidato (v. ad es. Cass. n. 9323/2017) secondo cui l'art. 7, comma 1, della L. n. 212/2000, che si riferisce solo agli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza, consente di assolvere all'obbligo di motivazione degli atti tributari anche <i>per relationem</i>, ossia attraverso il riferimento a elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, che siano collegati all'atto notificato, quando lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, ossia l'insieme di quelle parti dell'atto o del documento necessari e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato, la cui indicazione permette al contribuente ed al giudice, in sede di eventuale sindacato giurisdizionale, di individuare i luoghi specifici dell'atto richiamato.</p>	<p><i>Fiscale – avviso di accertamento – motivazione per relationem</i></p>
<p>Cass. 24.1.2018 n. 1711</p>	<p>Nell'ambito della riscossione delle imposte, in caso di liquidazione a seguito del controllo delle dichiarazioni secondo procedure automatizzate, l'emissione di cartella di pagamento con le modalità previste dagli artt. 36 bis, co. 3, del D.P.R. n. 600/1973 - in materia di tributi diretti - e 54 bis, co. 3, del D.P.R. n. 633/1972 - in materia di Iva, non è condizionata dalla preventiva comunicazione dell'esito del controllo (avviso bonario) quando emergano soltanto meri errori materiali, non essendo dunque necessario, in tali ipotesi, l'instaurazione del contraddittorio prima dell'iscrizione a ruolo. Qualora, invece, dai controlli emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione ovvero una imposta o una maggiore imposta, l'invio della comunicazione di irregolarità al contribuente è necessario ma la sua omissione determina una mera irregolarità, non invalidando il ruolo e non precludendo, una volta ricevuta la notifica della cartella, la corresponsione di quanto dovuto con riduzione della sanzione. Sussiste, di contro, l'obbligo di notifica dell'avviso bonario quando dal controllo emergano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, pena, la nullità del successivo ruolo.</p>	<p><i>Fiscale- Accertamento – avviso bonario</i></p>

<p>Cass. 24.1.2018 ord. n. 1734</p>	<p>In tema di operazioni economiche elusive, la donazione delle quote di un immobile dai figli alla madre, seguita dalla cessione onerosa dell'immobile da parte della donataria dopo 2 mesi ad un corrispettivo pari al valore dichiarato della donazione, può configurare una operazione abusiva quando sia possibile dimostrare che l'operazione economica posta in essere abbia quale elemento predominante e assorbente lo scopo elusivo del fisco e comporta l'inopponibilità del negozio all'Amministrazione finanziaria per ogni profilo di indebito vantaggio tributario che il contribuente pretenda di far derivare dall'operazione elusiva. Incombe pertanto sull'Amministrazione finanziaria la prova del disegno elusivo e delle modalità di manipolazione e alterazione degli schemi negoziali classici. L'Ufficio dovrà quindi dimostrare che le parti abbiano assunto comportamenti irragionevoli se considerati in una normale logica di mercato e posti in essere solo per pervenire a quell'indebito vantaggio fiscale. Il contribuente, invece, ha l'onere di allegare l'esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti che giustifichino quel comportamento.</p>	<p><i>Fiscale – operazione elusiva</i></p>
<p>Cass. 26.1.2018 n. 2007</p>	<p>La nuova formulazione dell'art. 20 del DPR 131/86, come modificato dall'art. 1 co. 87 lett. a) della L. 205/2017 (legge di bilancio 2018) non è applicabile retroattivamente, non avendo natura interpretativa. La nuova norma, infatti, ha determinato una rivisitazione strutturale della fattispecie impositiva pregressa, escludendo che gli atti presentati alla registrazione possano essere tassati sulla base di elementi extratestuali o di atti collegati. Pertanto, gli atti anteriori all'1.1.2018 possono ancora essere registrati e tassati secondo la previgente versione dell'art. 20 del DPR 131/86, ovvero riqualificandoli sulla base degli effetti "reali" prodotti da più atti collegati. Nel caso di specie, viene ritenuta legittima la riqualificazione, in atto di cessione di immobile, dell'atto di accensione di mutuo seguito dal conferimento di immobile in società neo costituita.</p>	<p><i>Fiscale – interpretazione degli atti</i></p>
<p>Cass. 30.1.2018 n. 2220</p>	<p>In tema di contenzioso tributario, il contribuente, come già statuito dalle Sezioni Unite (sent. 30.6.2016 n. 13378) può sempre opporsi alla maggior pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione ed incidenti sull'obbligazione tributaria (nel caso di specie la dichiarazione di un debito IVA inesistente). Ciò deve essere valutato dal giudice di merito indipendentemente dalle modalità e dai limiti temporali previsti per la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'art.</p>	<p><i>Contenzioso – emendabilità dichiarazione Iva</i></p>

	2 del D.P.R. N. 322/1998 e dall'istanza di rimborso di cui all'art. 38 del D.P.R. n. 602/1973.	
Cass. 30.1.2018 n. 2248	<p>In tema di contenzioso tributario, l'aver il contribuente, nel caso di accoglimento parziale del ricorso avverso l'avviso di liquidazione proposto appello principale non comporta, automaticamente, la possibilità per l'Erario di proporre appello incidentale tardivo.</p> <p>Ed infatti, in presenza di una situazione di reciproca soccombenza, l'impugnazione incidentale tardiva disciplinata dall'art. 334 c.p.c., è ammissibile anche nei confronti di un capo autonomo della sentenza rispetto a quello investito dall'impugnazione principale, nonostante lo spirare del termine ordinario o anche l'acquiescenza, solo se l'interesse a proporre l'impugnazione incidentale dipenda dall'avvenuta proposizione di quella principale.</p> <p>Del resto, risponde a questa logica di collegamento di interesse tra le due la stessa previsione di cui al 2° comma dell'articolo 334 c.p.c., secondo la quale se l'impugnazione principale è dichiarata inammissibile, l'impugnazione incidentale perde ogni efficacia. Ne deriva che, anche nella specificità del rito tributario, venuta meno (per inammissibilità) l'impugnazione principale, viene meno anche l'interesse all'impugnazione incidentale che trovava nella prima la ragione della propria proposizione.</p>	<i>Contenzioso – Appello incidentale tardivo</i>