



OGGETTO:	IN DATA:	ORARIO:
Incontro Flash	Gio. 21.06.2018	Dalle h. 18:00
LUOGO:	NUMERO INCONTRO:	
Corso Matteotti 194 – Sanremo (IM)	#02/2018	
MAGGIORI INFORMAZIONI:	PRENOTAZIONI:	
scrivere a: info@studiograziotto.com	Posti limitati	



INCONTRI FLASH
INDICE ELABORATI MESE DI MAGGIO 2018
ILLUSTRATI NELL'INCONTRO FLASH DI GIOVEDÌ 21 GIUGNO 2018

1. Bancarotta fraudolenta per sottrazione o distruzione di documenti che preclude la ricostruzione del patrimonio
2. Nullo l'aumento del canone di locazione con patto aggiunto dopo registrazione anche per locazioni non abitative
3. In ambito penale nozione di recidiva non assimilabile a quella di comportamento abituale
4. Il contratto di lavoro a tempo determinato deve essere necessariamente sottoscritto anche dal lavoratore
5. Accertamento notificato per posta da impugnare entro 10 giorni da avviso di giacenza anche se ritirato dopo
6. Patteggiamento sul reato di dichiarazione fraudolenta per utilizzo di false fatture accessibile col ravvedimento
7. Negli accertamenti tributari rischio di inutilizzabilità dei documenti non esibiti in sede amministrativa
8. Confisca preventiva fondata sulla pericolosità generica non automatica
9. Impugnazione della delibera di esclusione da parte del socio lavoratore di cooperativa escluso e licenziato
10. In tema di reati tributari la Corte di Cassazione afferma 4 principi di diritto in un colpo solo
11. Messaggi conservati nel telefono acquisibili nelle indagini senza le garanzie fissate per la corrispondenza
12. Committente responsabile in solido anche verso i lavoratori del subfornitore e non solo del subappaltatore
13. Costi del personale per incentivazione all'esodo certi e deducibili solo con l'accordo col singolo lavoratore
14. Pienamente valide le verifiche tributarie presso la sede del contribuente anche se prolungate oltre i termini
15. Accertamento invalido se omissivo contraddittorio preventivo obbligatorio purché dimostrate in giudizio le ragioni
16. Conferimento degli immobili con accollo del mutuo appena stipulato a rischio accertamento imposta di registro
17. Nel grado di appello del processo tributario ammissibili i documenti prodotti tardivamente in primo grado
18. In ambito penale tributario le presunzioni possono essere poste a fondamento di una misura cautelare reale
19. Valido l'atto di licenziamento allegato a messaggio email se comprovata ricezione del lavoratore

ALTRI ELABORATI PUBBLICATI NEL MESE DI MAGGIO 2018:

1. Esportare senza rischi – undicesima puntata - Prevedere e disciplinare lo scioglimento del vincolo contrattuale
2. Esportare senza rischi – dodicesima puntata - Riservarsi la facoltà di cedere i contratti
3. Esportare senza rischi – tredicesima puntata - Non sottovalutare gli aspetti tributari

Negli «Incontri Flash» - gratuiti e a cadenza mensile - sono illustrate le decisioni giurisprudenziali commentate dal nostro Studio nel mese precedente. Gli incontri si tengono - in un contesto assolutamente informale - presso il nostro Studio in Sanremo, con cadenza mensile, di regola ogni terzo giovedì del mese dalle ore 18:00. Non ci sono vincoli di frequentazione continuativa, ed è previsto il rilascio di un attestato di partecipazione a chi presenza all'intero ciclo di incontri durante 12 mesi consecutivi.

La frequentazione sarà utile non solo a migliorare il proprio bagaglio di conoscenze in ambito giuridico, ma anche un'occasione per conoscere meglio altre realtà locali e recuperare la dimensione umana e dei rapporti personali che - in un mondo come quello attuale che è sempre più "digitale" - sono spesso limitati e concitati. Gli argomenti sono di prevalente interesse aziendale e professionale: diritto ambientale, amministrativo, civile, commerciale, fallimentare, lavoro, internazionale, penale, societario, tributario.

Richiesta prenotazione inviando email a info@studiograziotto.com



STUDIO LEGALE GRAZIOTTO

TEL. 0184 509631 - 1894317 • FAX 0184 509510 • EMAIL: info@studiograziotto.com • SITO WEB: www.studiolegalegraziotto.com
AVV. FULVIO GRAZIOTTO • ISCRITTO ALL'ORDINE DEGLI AVVOCATI DI IMPERIA • PART. IVA 016 1848 0089 • C.F. GRZ.FLV.62C0311380

VIA G. MATTEOTTI, 194 • 18038 SANREMO IM • (ITALY)

Indice elaborati Maggio 2018 illustrati il 21.06.2018.docx

FALLIMENTO

Bancarotta fraudolenta per sottrazione o distruzione di documenti che preclude la ricostruzione del patrimonio

Fulvio Graziotto, avvocato

La deliberata distruzione di tutte le fatture, passive ed attive emesse o ricevute nel corso di diversi anni (e dei relativi registri), che abbia precluso al curatore ogni possibile ricostruzione dell'attività concreta della fallita, comportando la totale impossibilità di ricostruirne il patrimonio, costituisce un evidente pregiudizio dei creditori, non consentendogli di verificare se i beni della fallita siano ancora nella sua disponibilità, se esistano crediti da recuperare, se si possa dar luogo ad azioni revocatorie o ad azioni di responsabilità degli amministratori.

È quindi configurabile il delitto di bancarotta fraudolenta documentale in conseguenza di tale condotta, assunta nell'evidente consapevolezza e volontà di pervenire a tale risultato, posto che altrimenti il reo avrebbe conservato i documenti contabili.

Decisione: Sentenza n. 13817/2018 Cassazione Penale - Sezione V

Massima: È configurabile il delitto di bancarotta fraudolenta documentale in conseguenza della deliberata distruzione di tutte le fatture, passive ed attive emesse o ricevute nel corso di diversi anni (e dei relativi registri), che abbia precluso al curatore ogni possibile ricostruzione dell'attività concreta della fallita, comportando la totale impossibilità di ricostruirne il patrimonio.

Tale condotta costituisce un evidente pregiudizio dei creditori, non consentendogli di verificare se i beni della fallita siano ancora nella sua disponibilità, se esistano crediti da recuperare, se si possa dar luogo ad azioni revocatorie o ad azioni di responsabilità degli amministratori.

Osservazioni.

Per la Suprema Corte, la sottrazione o la distruzione della documentazione è solitamente finalizzata ad occultare la contemporanea distrazione di beni appartenenti al patrimonio della ditta o della società fallita, ma questo non esaurisce le ipotesi in cui il fallito o l'amministratore di società dichiarate insolventi agisca per un proprio o un altrui profitto o a danno dei creditori.

La deliberata distruzione di tutte le fatture, passive ed attive emesse o ricevute nel corso di diversi anni (e dei relativi registri), da parte dell'imputato, ha precluso al curatore ogni possibile ricostruzione dell'attività concreta della fallita, e ha di conseguenza comportato la totale impossibilità di ricostruirne il patrimonio.

Questo costituisce un evidente pregiudizio dei creditori, non consentendogli di verificare se i beni della fallita siano ancora nella sua disponibilità, se esistano crediti da recuperare, se si possa dar luogo ad azioni revocatorie o ad azioni di responsabilità degli amministratori.

Per la Cassazione, nel caso deciso è stata una scelta che l'imputato ha assunto nella evidente consapevolezza e volontà di pervenire a tale risultato.

Giurisprudenza rilevante.

• Cass. 57698/2017

Disposizioni rilevanti.

REGIO DECRETO 16 marzo 1942, n. 267

Art. 216 - Bancarotta fraudolenta

Art. 217 - Bancarotta semplice

Nulla l'aumento del canone di locazione con patto aggiunto dopo registrazione, anche per locazioni non abitative

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto civile e commerciale

La mancata registrazione del contratto di locazione di immobili è causa di nullità dello stesso; quando sia nullo per (la sola) omessa registrazione, nel caso in cui la registrazione sia effettuata tardivamente può comunque produrre i suoi effetti con decorrenza retroattiva. E' però nullo il patto col quale le parti di un contratto di locazione di immobili, anche se ad uso non abitativo, concordino occultamente un canone superiore a quello dichiarato, con la conseguenza che il solo patto di maggiorazione del canone risulterà insanabilmente nullo, a prescindere dall'avvenuta registrazione.

Decisione: Sentenza n. 23601/2017 Cassazione - Sezioni Unite

Principio: Le sezioni unite della Cassazione hanno affermato i seguenti principi di diritto:

(A) La mancata registrazione del contratto di locazione di immobili è causa di nullità dello stesso;

(B) Il contratto di locazione di immobili, quando sia nullo per (la sola) omessa registrazione, può comunque produrre i suoi effetti con decorrenza *ex tunc*, nel caso in cui la registrazione sia effettuata tardivamente;

(C) E' nullo il patto col quale le parti di un contratto di locazione di immobili ad uso non abitativo concordino occultamente un canone superiore a quello dichiarato; tale nullità *vitiatur sed non vitiat*, con la conseguenza che il solo patto di maggiorazione del canone risulterà insanabilmente nullo, a prescindere dall'avvenuta registrazione.

Osservazioni

La pronuncia riguarda le conseguenze della mancata registrazione del contratto di locazione, e la possibilità di effettuarla successivamente: le Sezioni Unite hanno ritenuto che la nullità sia sanabile con la successiva registrazione del contratto, con effetto retroattivo.

L'altro aspetto affrontato riguarda la validità di un accordo successivo attraverso il quale le parti rettificano il canone simulato nel contratto registrato.

Con questa decisione, la Cassazione estende il principio già affermato in tema di locazioni ad uso abitativo, con il quale veniva sancita la nullità del patto successivo alla stipula del contratto registrato.

In sintesi, il Consesso ha ritenuto - anche per le locazioni non abitative - affetto da nullità il patto di maggiorazione del canone sia nel caso che attenga al momento genetico del contratto, sia nel caso intervenga successivamente alla stipula dell'accordo (momento funzionale).

Ciò in quanto il patto aggiuntivo è connaturato da causa illecita, contraria a norma imperativa (art. 79 L. 392/1978).

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 10498/2017
2. Cass. Sezioni Unite 18213/2015

Disposizioni rilevanti

LEGGE 27 luglio 1978, n. 392

Disciplina delle locazioni di immobili urbani

Vigente al: 28-04-2018

Art. 79 - Patti contrari alla legge

E' nulla ogni pattuizione diretta a limitare la durata legale del contratto o ad attribuire al locatore un canone maggiore rispetto a quello previsto dagli articoli precedenti ovvero ad attribuirgli altro vantaggio in contrasto con le disposizioni della presente legge.

Il conduttore con azione proponibile fino a sei mesi dopo la riconsegna dell'immobile locato, può ripetere le somme sotto qualsiasi forma corrisposte in violazione dei divieti e dei limiti previsti dalla presente legge.

In deroga alle disposizioni del primo comma, nei contratti di locazione di immobili adibiti ad uso diverso da quello di abitazione, anche se adibiti ad attività alberghiera, per i quali sia pattuito un canone annuo superiore ad euro 250.000, e che non siano riferiti a locali qualificati di interesse storico a seguito di provvedimento regionale o comunale, è facoltà delle parti concordare contrattualmente termini e condizioni in deroga alle disposizioni della presente legge. I contratti di cui al periodo precedente devono essere provati per iscritto.

Codice civile

Vigente al: 28-04-2018

Art. 1418 -Cause di nullità del contratto

Il contratto è nullo quando è contrario a norme imperative, salvo che la legge disponga diversamente.

Producono nullità del contratto la mancanza di uno dei requisiti indicati dall'art. 1325, l'illiceità della causa, l'illiceità dei motivi nel caso indicato dall'art. 1345 e la mancanza nell'oggetto dei requisiti stabiliti dall'art. 1346.

Il contratto è altresì nullo negli altri casi stabiliti dalla legge.

Volume consigliato

<https://www.diritto.it/nullo-laumento-del-canone-locazione-patto-aggiunto-registrazione-anche-locazioni-non-abitative/>

In ambito penale, la nozione di recidiva non è assimilabile a quella di comportamento abituale

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto penale

Principio Giurisprudenziale

La nozione di comportamento abituale - che ricorre quando l'autore ha commesso almeno altri due illeciti oltre quello preso in esame - non può essere assimilata a quella della recidiva, che opera in un ambito diverso ed è fondata su un distinto apprezzamento, con la conseguenza che assumono rilievo anche reati commessi successivamente a quello per cui si procede.

Decisione: Sentenza n. 4123/2018 Cassazione Penale - Sezione III

principio: La nozione di comportamento abituale - che ricorre quando l'autore ha commesso almeno altri due illeciti oltre quello preso in esame - non può essere assimilata a quella della recidiva, che opera in un ambito diverso ed è fondata su un distinto apprezzamento, con la conseguenza che assumono rilievo anche reati commessi successivamente a quello per cui si procede, unitamente alla valutazione del comportamento dell'imputato dopo il delitto (nella specie demolizione e sanatoria edilizia), significativo della sua non abitualità alla commissione di reati

Osservazioni

Nel caso deciso, il Giudice per le indagini preliminari dichiarava la non punibilità per particolare tenuità del fatto dell'imputato, che aveva proseguito dei lavori edilizi dopo la revoca del permesso di costruire; successivamente, aveva demolito e rimosso le opere abusive.

La Suprema Corte ha ricordato che il comportamento successivo (sia relativo al reato per il quale deve valutarsi l'applicabilità dell'art. 131 bis, cod. pen., e sia relativo ad altri reati commessi dall'imputato) deve comunque valutarsi dal giudice per escludere un comportamento abituale.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 26867/2017

Disposizioni rilevanti

Codice penale

Vigente al: 06-05-2018

Art. 131 bis - Esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto

Nei reati per i quali è prevista la pena detentiva non superiore nel massimo a cinque anni, ovvero la pena pecuniaria, sola o congiunta alla predetta pena, la punibilità è esclusa quando, per le modalità della condotta e per l'esiguità del danno o del pericolo, valutate ai sensi dell'articolo 133, primo comma, l'offesa è di particolare tenuità e il comportamento risulta non abituale.

L'offesa non può essere ritenuta di particolare tenuità, ai sensi del primo comma, quando l'autore ha agito per motivi abietti o futili, o con crudeltà, anche in danno di animali, o ha adoperato sevizie o, ancora, ha profittato delle condizioni di minorata difesa della vittima, anche in riferimento all'età della stessa ovvero quando la condotta ha cagionato o da essa sono derivate, quali conseguenze non volute, la morte o le lesioni gravissime di una persona.

Il comportamento è abituale nel caso in cui l'autore sia stato dichiarato delinquente abituale, professionale o per tendenza ovvero abbia commesso più reati della stessa indole, anche se ciascun fatto, isolatamente considerato, sia di particolare tenuità, nonché nel caso in cui si tratti di reati che abbiano ad

oggetto condotte plurime, abituali e reiterate.

Ai fini della determinazione della pena detentiva prevista nel primo comma non si tiene conto delle circostanze, ad eccezione di quelle per le quali la legge stabilisce una pena di specie diversa da quella ordinaria del reato e di quelle ad effetto speciale. In quest'ultimo caso ai fini dell'applicazione del primo comma non si tiene conto del giudizio di bilanciamento delle circostanze di cui all'articolo 69.

La disposizione del primo comma si applica anche quando la legge prevede la particolare tenuità del danno o del pericolo come circostanza attenuante.

Volume consigliato

<https://www.diritto.it/ambito-penale-nozione-recidiva-non-assimilabile-quella-comportamento-abituale/>

FORMA SCRITTA

Il contratto di lavoro a tempo determinato deve essere necessariamente sottoscritto anche dal lavoratore

Fulvio Graziotto, avvocato

La clausola appositiva del termine nel contratto di lavoro a tempo determinato richiede la forma scritta ad substantiam ed è insuscettibile di esser provata a mezzo testi.

In mancanza della sottoscrizione del contratto anche da parte del lavoratore, in momento antecedente o contestuale all'inizio del rapporto, l'espletamento di attività lavorativa comprova la semplice volontà del lavoratore di esser parte di un contratto di lavoro, ma non è suscettibile di esprimere inequivocabilmente una accettazione (peraltro irrilevante ove manifestata per fatti concludenti) della durata limitata del rapporto.

Decisione: Sentenza n. 2774/2018 Cassazione Civile - Sezione VI

Massima: Ai fini del riconoscimento della legittimità del contratto a tempo determinato, il rispetto della forma scritta - prevista ad substantiam, onde insuscettibile di esser provata a mezzo testi - della clausola appositiva del termine presuppone la avvenuta sottoscrizione del contratto stesso ad opera del lavoratore in momento antecedente o contestuale all'inizio del rapporto.

Non è sufficiente la consegna al predetto lavoratore del documento sottoscritto dal solo datore, anche se seguita dall'espletamento di attività lavorativa, perché non è suscettibile di esprimere inequivocabilmente una accettazione (peraltro irrilevante ove manifestata per fatti concludenti) della durata limitata del rapporto, ma, plausibilmente, la semplice volontà del lavoratore di esser parte di un contratto di lavoro.

Osservazioni.

La Suprema Corte ha precisato che nel caso di contratto di lavoro a tempo determinato, la mancata sottoscrizione del contratto anche da parte del lavoratore prima o contestualmente all'inizio del rapporto, non comporta alcuna accettazione della durata limitata del rapporto.

Ne consegue la configurabilità di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato.

Giurisprudenza rilevante.

- [Cass. 13393/2017](#)
- [Cass. 4418/2016](#)

Disposizioni rilevanti.

DECRETO LEGISLATIVO 15 giugno 2015, n. 81

Disciplina organica dei contratti di lavoro e revisione della normativa in tema di mansioni

Vigente al: 06-05-2018

Art. 19 - Apposizione del termine e durata massima

Accertamento notificato per posta, da impugnare entro 10 giorni dall'avviso di giacenza

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto civile e commerciale

Per gli avvisi di accertamento notificati in via diretta dall'ufficio fiscale a mezzo posta ex art. 14 legge n. 890/1982, è applicabile per analogia l'art. 8 relativo alle notifiche compiute dall'ufficiale giudiziario a mezzo posta. Il termine per l'impugnazione decorre dai 10 giorni dall'avviso di giacenza o - nel caso il plico venga ritirato prima - dalla data del ritiro.

Decisione: Sentenza n. 4049/2018 Cassazione Civile - Sezione VI

Massima: In caso di mancato recapito della raccomandata contenente l'avviso di accertamento all'indirizzo del destinatario, la notifica eseguita in via diretta dall'ufficio fiscale ai sensi dell'art. 14 I. n. 890/82 deve intendersi eseguita decorsi dieci giorni dalla data del rilascio dell'avviso di giacenza (o dalla data di spedizione della raccomandata di trasmissione dell'avviso di giacenza) oppure, se anteriore, dalla data del ritiro del plico ed è da tale data che decorre il termine di impugnazione del provvedimento, non potendo considerarsi quale *dies a quo* il giorno del ritiro della raccomandata da parte del destinatario, applicandosi analogicamente l'art.8 I. n. 890/1982, relativo alle notifiche compiute dall'ufficiale giudiziario a mezzo posta - Cass. n. 2047/2016-.

Osservazioni

La Suprema Corte ha ribadito che il termine per l'impugnazione decorre dai 10 giorni dall'avviso di giacenza o - nel caso il plico venga ritirato prima - dalla data del ritiro. Ha anche confermato, richiamando la precedente pronuncia Cass. n. 2047/2016, che applicandosi analogicamente l'art.8 I. n. 890/1982, relativo alle notifiche compiute dall'ufficiale giudiziario a mezzo posta, non può considerarsi quale *dies a quo* il giorno del ritiro della raccomandata da parte del destinatario.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 2047/2016
2. Cass. 19958/2017

Disposizioni rilevanti

LEGGE 20 novembre 1982, n. 890

Notificazioni di atti a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari

Vigente al: 06-05-2018

Art. 8

1. Se le persone abilitate a ricevere il piego in luogo del destinatario rifiutano di riceverlo, ovvero se l'operatore postale non può recapitarlo per temporanea assenza del destinatario o per mancanza, inidoneità o assenza delle persone sopra menzionate, il piego è depositato lo stesso giorno presso il punto di deposito più vicino al destinatario.

2. Per il ritiro della corrispondenza inesitata l'operatore postale di riferimento deve assicurare la disponibilità di un adeguato numero di punti di giacenza o modalità alternative di consegna della

corrispondenza inesitata al destinatario, secondo criteri e tipologie definite dall'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni, tenuto conto delle esigenze di riservatezza, sicurezza, riconoscibilità ed accessibilità richieste dalla natura del servizio.

3. In ogni caso, deve essere assicurata la diretta supervisione e responsabilità dell'operatore postale, presso i punti di giacenza o sulle modalità alternative di consegna della corrispondenza inesitata, in relazione alla custodia ed alle altre attività funzionali al ritiro o alla consegna degli invii.

4. Del tentativo di notifica del piego e del suo deposito è data notizia al destinatario, a cura dell'operatore postale, mediante avviso in busta chiusa a mezzo lettera raccomandata con avviso di ricevimento che, in caso di assenza del destinatario, deve essere affisso alla porta d'ingresso oppure immesso nella cassetta della corrispondenza dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda. L'avviso deve contenere l'indicazione del soggetto che ha richiesto la notifica e del suo eventuale difensore, dell'ufficiale giudiziario al quale la notifica è stata richiesta e del numero di registro cronologico corrispondente, della data di deposito e dell'indirizzo del punto di deposito, nonché l'espresso invito al destinatario a provvedere al ricevimento del piego a lui destinato mediante ritiro dello stesso entro il termine massimo di sei mesi, con l'avvertimento che la notificazione si ha comunque per eseguita trascorsi dieci giorni dalla data di spedizione della lettera raccomandata di cui al periodo precedente e che, decorso inutilmente anche il predetto termine di sei mesi, l'atto sarà restituito al mittente.

5. La notificazione si ha per eseguita dalla data del ritiro del piego, se anteriore al decorso del termine di dieci giorni di cui al comma 4. In tal caso, l'impiegato del punto di deposito lo dichiara sull'avviso di ricevimento che, datato e firmato dal destinatario o dal suo incaricato che ne ha curato il ritiro, è, entro due giorni lavorativi, spedito al mittente in raccomandazione.

6. Trascorsi dieci giorni dalla data di spedizione della lettera raccomandata, di cui al comma 4, senza che il destinatario o un suo incaricato ne abbia curato il ritiro, l'avviso di ricevimento è, entro due giorni lavorativi, spedito al mittente in raccomandazione con annotazione in calce, sottoscritta dall'operatore postale, della data dell'avvenuto deposito e dei motivi che l'hanno determinato, dell'indicazione 'atto non ritirato entro il termine di dieci giorni e della data di restituzione. Trascorsi sei mesi dalla data in cui il piego è stato depositato, il piego stesso è restituito al mittente in raccomandazione con annotazione in calce, sottoscritta dall'operatore postale, della data dell'avvenuto deposito e dei motivi che l'hanno determinato, dell'indicazione 'non ritirato entro il termine di sei mesi e della data di restituzione. Qualora la data delle eseguite formalità manchi sull'avviso di ricevimento o sia, comunque, incerta, la notificazione si ha per eseguita alla data risultante da quanto riportato sull'avviso stesso.

7. Fermi i termini sopra indicati, l'operatore postale può consentire al destinatario di effettuare il ritiro digitale dell'atto non recapitato assicurando l'identificazione del consegnatario ed il rilascio da parte di quest'ultimo di un documento informatico recante una firma equipollente a quella autografa.

Art. 14

La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente deve avvenire con l'impiego di plico sigillato e può eseguirsi a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari, nonché, ove ciò risulti impossibile, a cura degli ufficiali giudiziari, dei messi comunali ovvero dei messi speciali autorizzati dall'Amministrazione finanziaria, secondo le modalità previste dalla presente legge. Sono fatti salvi i disposti di cui agli articoli 26, 45 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonché le altre modalità di notifica previste dalle norme relative alle singole leggi di imposta.

Qualora i messi comunali e i messi speciali autorizzati dall'Amministrazione finanziaria si avvalgano del sistema di notifica a mezzo posta, il compenso loro spettante ai sensi del primo comma dell'articolo 4 della legge 10 maggio 1976, n. 249, è ridotto della metà.

Volume consigliato

<https://www.diritto.it/accertamento-notificato-posta-impugnare-entro-10-giorni-avviso-giacenza-anche-ritirato/>

Patteggiamento sul reato di dichiarazione fraudolenta per utilizzo di false fatture accessibile col ravvedimento

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto penale

Per i delitti di cui al d.lgs. n. 74 del 2000, l'applicazione della pena ai sensi dell'art. 444 cod. proc. pen. può essere chiesta dalle parti solo quando ricorra l'integrale pagamento, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, dei debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi - e sempre che non si tratti dei reati di cui agli artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, d.lgs. n. 74 del 2000 (omesso versamento di ritenute, IVA e indebita compensazione) in relazione ai quali l'integrale pagamento del debito tributario configura una causa di non punibilità - ovvero in presenza di ravvedimento operoso - ad accezione, in tal caso, dei reati di cui agli artt. 4 e 5 d.lgs. n. 74 del 2000 (dichiarazione infedele e omessa dichiarazione), in relazione ai quali il ravvedimento operoso integra parimenti una causa di non punibilità.

Decisione: Sentenza n. 5448/2018 Cassazione Penale - Sezione III

Massima: L'art. 13-bis, comma 2, d.lgs. n. 74 del 2000, nella formulazione introdotta dall'art. 12, comma 1, d.lgs. n. 158 del 2015, stabilisce espressamente che, per i delitti di cui al d.lgs. n. 74 del 2000, l'applicazione della pena ai sensi dell'art. 444 cod. proc. pen. può essere chiesta dalle parti solo quando ricorra la circostanza di cui al comma 1, ossia l'integrale pagamento, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, dei debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi - e sempre che non si tratti dei reati di cui agli artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, d.lgs. n. 74 del 2000 in relazione ai quali l'integrale pagamento del debito tributario configura una causa di non punibilità - ovvero in presenza di ravvedimento operoso - ad accezione, in tal caso, dei reati di cui agli artt. 4 e 5 d.lgs. n. 74 del 2000, in relazione ai quali il ravvedimento operoso integra parimenti una causa di non punibilità.

Trattandosi di una disposizione processuale, in quanto il legislatore ha introdotto un'esclusione oggettiva dal "patteggiamento", riferita alla generalità dei delitti in materia tributaria previsti dal d.lgs. n. 74 del

2000 (cfr. Corte cost., sent. n. 95 del 2015), l'art. 13-bis, comma 2, d.lgs. n. 74 del 2000 trova applicazione in relazione a tutti i procedimenti in corso alla data di entrata in vigore della norma, indipendentemente dalla data di commissione del reato.

Osservazioni

La pronuncia della Suprema Corte smentisce l'interpretazione che questa violazione non è suscettibile di ravvedimento, sostenuta dall'amministrazione finanziaria.

La Cassazione ha comunque precisato che *«trattandosi di una disposizione processuale, in quanto il legislatore ha introdotto un'esclusione oggettiva dal "patteggiamento", riferita alla generalità dei delitti in materia tributaria previsti dal d.lgs. n. 74 del 2000 (cfr. Corte cost., sent. n. 95 del 2015), l'art. 13-bis, comma 2, d.lgs. n. 74 del 2000 trova applicazione in relazione a tutti i procedimenti in corso alla data di entrata in vigore della norma, indipendentemente dalla data di commissione del reato»*.

La ricorrente aveva anche sollevato il contrasto con gli artt. 24 della Costituzione e 6, par. 3, lett. b) della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo, *«perché determinerebbe un'ingiustificata disparità di trattamento fra imputati di reati tributari, in relazione alla loro capacità economica, potendo accedere al rito alternativo solo gli imputati più abbienti, e al loro ruolo all'interno della società rappresentata, non potendo parimenti accedere al rito in esame chi è stato legale rappresentante della società, ma non lo è più, sicché a costoro è preclusa la possibilità di provvedere al pagamento del debito tributario tramite le risorse della società.»*.

Poiché la Cassazione ha accolto il ricorso e disposto il rinvio alla Corte territoriale per il riesame, la questione non era rilevante nel giudizio, ma lo è in quello di rinvio.

Giurisprudenza rilevante

1. Corte Cost. 95/2015
2. Corte Cost. 161/2015
3. Corte Cost. 184/2017

Disposizioni rilevanti

Codice di procedura penale

Vigente al: 08-05-2018

Art. 444 - Applicazione della pena su richiesta

1. L'imputato e il pubblico ministero possono chiedere al giudice l'applicazione, nella specie e nella misura indicata, di una sanzione sostitutiva o di una pena pecuniaria, diminuita fino a un terzo, ovvero di una pena detentiva quando questa, tenuto conto delle circostanze e diminuita fino a un terzo, non supera cinque anni soli o congiunti a pena pecuniaria.

1 bis. Sono esclusi dall'applicazione del comma 1 i procedimenti per i delitti di cui all'articolo 51, commi 3-bis e 3-quater, i procedimenti per i delitti di cui agli articoli 600 bis, 600 ter, primo, secondo, terzo e quinto comma, 600 quater, secondo comma, 600 quater 1, relativamente alla condotta di produzione o commercio di materiale pornografico, 600 quinquies, nonché 609 bis, 609 ter, 609 quater e 609 octies del codice penale, nonché quelli contro coloro che siano stati dichiarati delinquenti abituali, professionali e per tendenza, o recidivi ai sensi dell'articolo 99, quarto comma, del codice penale, qualora la pena superi due anni soli o congiunti a pena pecuniaria.

1-ter. Nei procedimenti per i delitti previsti dagli articoli 314, 317, 318, 319, 319 ter, 319 quater e 322 bis del codice penale, l'ammissibilità della richiesta di cui al comma 1 è subordinata alla restituzione integrale del prezzo o del profitto del reato.

2. Se vi è il consenso anche della parte che non ha formulato la richiesta e non deve essere pronunciata

sentenza di proscioglimento a norma dell'articolo 129, il giudice, sulla base degli atti, se ritiene corrette la qualificazione giuridica del fatto, l'applicazione e la comparazione delle circostanze prospettate dalle parti, nonché congrua la pena indicata, ne dispone con sentenza l'applicazione enunciando nel dispositivo che vi è stata la richiesta delle parti. Se vi è costituzione di parte civile, il giudice non decide sulla relativa domanda; l'imputato è tuttavia condannato al pagamento delle spese sostenute dalla parte civile, salvo che ricorrano giusti motivi per la compensazione totale o parziale. Non si applica la disposizione dell'articolo 75, comma 3.

3. La parte, nel formulare la richiesta, può subordinarne l'efficacia alla concessione della sospensione condizionale della pena. In questo caso il giudice, se ritiene che la sospensione condizionale [c.p. 163] non può essere concessa, rigetta la richiesta.

DECRETO LEGISLATIVO 10 marzo 2000, n. 74

Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto

Vigente al: 08-05-2018

Art. 13-bis - Circostanze del reato

1. Fuori dai casi di non punibilità, le pene per i delitti di cui al presente decreto sono diminuite fino alla metà e non si applicano le pene accessorie indicate nell'articolo 12 se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie.

2. Per i delitti di cui al presente decreto l'applicazione della pena ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale può essere chiesta dalle parti solo quando ricorra la circostanza di cui al comma 1, nonché il ravvedimento operoso, fatte salve le ipotesi di cui all'articolo 13, commi 1 e 2.

3. Le pene stabilite per i delitti di cui al titolo II sono aumentate della metà se il reato è 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.

<https://www.diritto.it/patteggiamento-sul-reato-dichiarazione-fraudolenta-utilizzo-false-fatture-accessibile->

Negli accertamenti tributari rischio di inutilizzabilità dei documenti non esibiti in sede amministrativa

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto amministrativo

In tema di accertamento tributario, la mancata risposta al questionario nella fase amministrativa può essere qualificata anche come un rifiuto (anche) all'esibizione della documentazione, che in presenza dell'invito specifico e puntuale all'esibizione, accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza, determina l'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa.

Decisione: **Sentenza n. 4001/2018 Cassazione Civile - Sezione VI**

Massima: In tema di accertamento tributario, l'omessa esibizione da parte del contribuente dei documenti in sede amministrativa determina l'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa, prevista dall'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, solo in presenza dello specifico presupposto, la cui prova incombe sull'Amministrazione, costituito dall'invito specifico e puntuale all'esibizione, accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza.

Osservazioni

Nel caso affrontato dalla Suprema Corte, con il questionario inviato al contribuente nella fase amministrativa precedente l'atto di accertamento, l'Ufficio aveva espressamente richiesto tutta la documentazione riguardante un autovettura.

La Cassazione rileva che la mancata risposta al questionario può essere qualificata anche come un rifiuto all'esibizione della documentazione, e che l'omessa esibizione in presenza dell'invito specifico e puntuale all'esibizione, accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza, determina l'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 27069/2016

2. Cass. 11765/2014

Disposizioni rilevanti

DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 29 settembre 1973, n. 600

Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi

Vigente al: 06-05-2018

Art. 32 - Poteri degli uffici

Per l'adempimento dei loro compiti gli uffici delle imposte possono:

- 1) procedere all'esecuzione di accessi, ispezioni e verifiche a norma del successivo art. 33;
- 2) invitare i contribuenti, indicandone il motivo, a comparire di persona o per mezzo di rappresentanti per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti, anche relativamente ai rapporti ed alle operazioni, i cui dati, notizie e documenti siano stati acquisiti a norma del numero 7), ovvero rilevati a norma dell'articolo 33, secondo e terzo comma, o acquisiti ai sensi dell'articolo 18, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504. I dati ed elementi attinenti ai rapporti ed alle operazioni acquisiti e rilevati rispettivamente a norma del numero 7) e dell'articolo 33, secondo e terzo comma, o acquisiti ai sensi dell'articolo 18, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, sono posti a base delle rettifiche e degli accertamenti previsti dagli articoli 38, 39, 40 e 41 se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto per la determinazione del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza allo stesso fine; alle stesse condizioni sono altresì posti come ricavi ... a base delle stesse rettifiche ed accertamenti, se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario e

semprechè non risultino dalle scritture contabili, i prelevamenti o gli importi riscossi nell'ambito dei predetti rapporti od operazioni per importi superiori a euro 1.000 giornalieri e, comunque, a euro 5.000 mensili. Le richieste fatte e le risposte ricevute devono risultare da verbale sottoscritto anche dal contribuente o dal suo rappresentante; in mancanza deve essere indicato il motivo della mancata sottoscrizione. Il contribuente ha diritto ad avere copia del verbale;

3) invitare i contribuenti, indicandone il motivo, a esibire o trasmettere atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti, compresi i documenti di cui al successivo art. 34. Ai soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili secondo le disposizioni del titolo III può essere richiesta anche l'esibizione dei bilanci o rendiconti e dei libri o registri previsti dalle disposizioni tributarie. L'ufficio può estrarne copia ovvero trattenerli, rilasciandone ricevuta, per un periodo non superiore a sessanta giorni dalla ricezione. Non possono essere trattenute le scritture cronologiche in uso;

4) inviare ai contribuenti questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti nonché nei confronti di altri contribuenti con i quali abbiano intrattenuto rapporti, con invito a restituirli compilati e firmati;

5) richiedere agli organi e alle Amministrazioni dello Stato, agli enti pubblici non economici, alle società ed enti di assicurazione ed alle società ed enti che effettuano istituzionalmente riscossioni e pagamenti per conto di terzi, la comunicazione, anche in deroga a contrarie disposizioni legislative, statutarie o regolamentari, di dati e notizie relativi a soggetti indicati singolarmente o per categorie. Alle società ed enti di assicurazione, per quanto riguarda i rapporti con gli assicurati del ramo vita, possono essere richiesti dati e notizie attinenti esclusivamente alla durata del contratto di assicurazione, all'ammontare del premio e alla individuazione del soggetto tenuto a corrisponderlo. Le informazioni sulla categoria devono essere fornite, a seconda della richiesta, cumulativamente o specificamente per ogni soggetto che ne fa parte. Questa disposizione non si applica all'Istituto centrale di statistica, agli ispettorati del lavoro per quanto riguarda le rilevazioni loro commesse dalla legge, e, salvo il disposto del numero 7), alle banche, alla società Poste italiane Spa, per le attività finanziarie e creditizie, alle società ed enti di assicurazione per le attività finanziarie agli intermediari finanziari, alle imprese di investimento, agli organismi di investimento collettivo del risparmio, alle società di gestione del risparmio e alle società fiduciarie;

6) richiedere copie o estratti degli atti e dei documenti depositati presso i notai, i procuratori del registro, i conservatori dei registri immobiliari e gli altri pubblici ufficiali. Le copie e gli estratti, con l'attestazione di conformità all'originale, devono essere rilasciate gratuitamente;

6-bis) richiedere, previa autorizzazione del direttore centrale dell'accertamento dell'Agenzia delle entrate o del direttore regionale della stessa, ovvero, per il Corpo della guardia di finanza, del comandante regionale, ai soggetti sottoposti ad accertamento, ispezione o verifica il rilascio di una dichiarazione contenente l'indicazione della natura, del numero e degli estremi identificativi dei rapporti intrattenuti con le banche, la società Poste italiane Spa, gli intermediari finanziari, le imprese di investimento, gli

organismi di investimento collettivo del risparmio, le società di gestione del risparmio e le società fiduciarie, nazionali o stranieri, in corso ovvero estinti da non più di cinque anni dalla data della richiesta. Il richiedente e coloro che vengono in possesso dei dati raccolti devono assumere direttamente le cautele necessarie alla riservatezza dei dati acquisiti;

7) richiedere, previa autorizzazione del direttore centrale dell'accertamento dell'Agenzia delle entrate o del direttore regionale della stessa, ovvero, per il Corpo della guardia di finanza, del comandante regionale, alle banche, alla società Poste italiane Spa, per le attività finanziarie e creditizie, alle società ed enti di assicurazione per le attività finanziarie, agli intermediari finanziari, alle imprese di investimento, agli organismi di investimento collettivo del risparmio, alle società di gestione del risparmio e alle società fiduciarie, dati, notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata, ivi compresi i servizi prestati, con i loro clienti, nonché alle garanzie prestate da terzi o dagli operatori finanziari sopra indicati e le generalità dei soggetti per i quali gli stessi operatori finanziari abbiano effettuato le suddette operazioni e servizi o con i quali abbiano intrattenuto rapporti di natura finanziaria. Alle società fiduciarie di cui alla legge 23 novembre 1939, n. 1966, e a quelle iscritte nella sezione speciale dell'albo di cui all'articolo 20 del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, può essere richiesto, tra l'altro, specificando i periodi temporali di interesse, di comunicare le generalità dei soggetti per conto dei quali esse hanno detenuto o amministrato o gestito beni, strumenti finanziari e partecipazioni in imprese, inequivocamente individuati. La richiesta deve essere indirizzata al responsabile della struttura accentrata, ovvero al responsabile della sede o dell'ufficio destinatario che ne dà notizia immediata al soggetto interessato; la relativa risposta deve essere inviata al titolare dell'ufficio precedente;

7-bis) richiedere, con modalità stabilite con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare d'intesa con l'Autorità di vigilanza in coerenza con le regole europee e internazionali in materia di vigilanza e, comunque, previa autorizzazione del direttore centrale dell'accertamento dell'Agenzia delle entrate o del direttore regionale della stessa, ovvero, per il Corpo della guardia di finanza, del comandante regionale, ad autorità ed enti, notizie, dati, documenti e informazioni di natura creditizia, finanziaria e assicurativa, relativi alle attività di controllo e di vigilanza svolte dagli stessi, anche in deroga a specifiche disposizioni di legge.

8) richiedere ai soggetti indicati nell'articolo 13 dati, notizie e documenti relativi ad attività svolte in un determinato periodo d'imposta, rilevanti ai fini dell'accertamento, nei confronti di loro clienti, fornitori e prestatori di lavoro autonomo.

8-bis) invitare ogni altro soggetto ad esibire o trasmettere, anche in copia fotostatica, atti o documenti fiscalmente rilevanti concernenti specifici rapporti intrattenuti con il contribuente e a fornire i chiarimenti relativi.

8-ter) richiedere agli amministratori di condominio negli edifici dati, notizie e documenti relativi alla gestione condominiale.

Gli inviti e le richieste di cui al presente articolo devono essere notificati ai sensi dell'art. 60. Dalla data di notifica decorre il termine fissato dall'ufficio per l'adempimento, che non può essere inferiore a quindici giorni ovvero per il caso di cui al n. 7) a trenta giorni. Il termine può essere prorogato per un periodo di venti giorni su istanza dell'operatore finanziario, per giustificati motivi, dal competente direttore centrale o direttore regionale per l'Agenzia delle entrate, ovvero, per il Corpo della guardia di finanza, dal comandante regionale.

Le richieste di cui al primo comma, numero 7), nonché le relative risposte, anche se negative, devono essere effettuate esclusivamente in via telematica. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le disposizioni attuative e le modalità di trasmissione delle richieste, delle risposte, nonché dei dati e delle notizie riguardanti i rapporti e le operazioni indicati nel citato numero 7).

Le notizie ed i dati non addotti e gli atti, i documenti, i libri ed i registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa. Di ciò l'ufficio deve informare il contribuente contestualmente alla richiesta.

Le cause di inutilizzabilità previste dal terzo comma non operano nei confronti del contribuente che depositi in allegato all'atto introduttivo del giudizio di primo grado in sede contenziosa le notizie, i dati, i documenti, i libri e i registri, dichiarando comunque contestualmente di non aver potuto adempiere alle richieste degli uffici per causa a lui non imputabile.

<https://www.diritto.it/negli-accertamenti-tributari-rischio-inutilizzabilita-dei-documenti-non-esibiti-sede-amministrativa/>

Confisca preventiva fondata sulla pericolosità generica non automatica

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto penale

Costituisce applicazione distorta, e perciò erronea, del concetto di pericolosità generica, anche qualora riferita ai reati di natura tributaria, ritenere sussistente la pericolosità generica del soggetto sulla base delle mere risultanze delle indagini afferenti a procedimenti penali pendenti alla data di emissione del decreto impositivo della misura di primo grado.

Decisione: Sentenza n. 53003/2018 Cassazione Penale - Sezione VI

Massima: Il concetto di abitualità rilevante ai fini della pericolosità generica non può prescindere dal progresso accertamento in sede penale - ancorché non definito da una sentenza di condanna ma in ipotesi mediante applicazione di amnistia, indulto, causa di non punibilità derivante da collaborazione volontaria di cui all'art. 5-quater della l. n. 227 del 1990, prescrizione, etc. - dell'avvenuta commissione di fatti integranti delitti che danno luogo a proventi illeciti o implicanti l'esercizio di traffici parimenti connotati da modalità illecite, con la necessità di "una valutazione oggettiva delle 'prove che rivelino il comportamento e lo standard di vita dell'individuo" o la messa in evidenza di "segni specifici esteriori" delle sue tendenze criminali.

Osservazioni

La Pronuncia della sesta sezione penale della Suprema Corte si attesta sulla scia dei rilievi formulati della

citata decisione Corte EDU De Tommaso c. Italia del 23 febbraio 2017, che ha espressamente posto in risalto la necessità di una valutazione oggettiva delle prove che rivelino il comportamento e lo standard di vita dell'individuo o la messa in evidenza di "segni specifici esteriori" delle sue tendenze criminali.

Il Collegio ha ritenuto necessario riconsiderare l'interpretazione finora data in giurisprudenza della nozione di traffici delittuosi di cui all'art. 1 lett. a) d. lgs. n. 159 del 2011 da cui si è discostato.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. Sezioni Unite 6067/2016
2. Cass. Sezioni Unite 35541/2014
3. Cass. 19995/2013

Disposizioni rilevanti

DECRETO LEGISLATIVO 6 settembre 2011, n. 159

Codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, nonché nuove disposizioni in materia di documentazione antimafia

Vigente al: 12-05-2018

Art. 1 - Soggetti destinatari

1. I provvedimenti previsti dal presente capo si applicano a:

- a) coloro che debbano ritenersi, sulla base di elementi di fatto, abitualmente dediti a traffici delittuosi;
- b) coloro che per la condotta ed il tenore di vita debba ritenersi, sulla base di elementi di fatto, che vivono abitualmente, anche in parte, con i proventi di attività delittuose;
- c) coloro che per il loro comportamento debba ritenersi, sulla base di elementi di fatto , comprese le reiterate violazioni del foglio di via obbligatorio di cui all'articolo 2, nonché dei divieti di frequentazione di determinati luoghi previsti dalla vigente normativa, che sono dediti alla commissione di reati che offendono o mettono in pericolo l'integrità fisica o morale dei minorenni, la sanità, la sicurezza o la tranquillità pubblica.

<https://www.diritto.it/confisca-preventiva-fondata-sulla-pericolosita-generica-non-automatica/>

Impugnazione delibera di esclusione dal socio lavoratore di cooperativa escluso e licenziato

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto civile e commerciale

Nel caso di socio lavoratore di cooperativa, la cessazione del rapporto associativo trascina con sé ineluttabilmente quella del rapporto di lavoro. Sicché il socio, se può non essere lavoratore, qualora perda la qualità di socio non può più essere lavoratore.

L'effetto estintivo del rapporto di lavoro derivante dall'esclusione dalla cooperativa impedisce, in mancanza d'impugnazione della delibera che l'abbia prodotto, di conseguire il rimedio della restituzione della qualità di lavoratore con conseguente esclusione della tutela restitutoria, rimanendo operante la tutela risarcitoria.

Decisione: Sentenza n. 27436/2017 Cassazione Civile - Sezioni Unite

Principio: In tema di tutela del socio lavoratore di cooperativa, in caso d'impugnazione, da parte del socio, del recesso della cooperativa, la tutela risarcitoria non è inibita dall'omessa impugnazione della contestuale delibera di esclusione fondata sulle medesime ragioni, afferenti al rapporto di lavoro, mentre resta esclusa la tutela restitutoria

Osservazioni

Le Sezioni Unite hanno ricordato che fino alla riforma del lavoro cooperativo avvenuta nel 2003 «La combinazione dei due rapporti, associativo e di lavoro, assume la veste di collegamento necessario, perché è animata dallo scopo pratico unitario dell'operazione complessiva, al perseguimento del quale entrambi sono indirizzati: il legame dei due rapporti innerva per volontà del legislatore la funzione del lavoro cooperativo».

La questione affrontata dalle Szioni Unite della Cassazione risolve un contrasto giurisprudenziale, affermando il principio che in mancanza di impugnazione della delibera di esclusione dalla società cooperativa, l'(ex) socio lavoratore non può accedere alla tutela reale richiedendo il ripristino del rapporto di lavoro, il quale richiede l'esistenza del rapporto societario.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 9916/2016
2. Cass. 3836/2016

Disposizioni rilevanti

LEGGE 3 aprile 2001, n. 142

Revisione della legislazione in materia cooperativistica, con particolare riferimento alla posizione del socio lavoratore

Vigente al: 12-05-2018

Art. 1 - Soci lavoratori di cooperativa

1. Le disposizioni della presente legge si riferiscono alle cooperative nelle quali il rapporto mutualistico abbia ad oggetto la prestazione di attività lavorative da parte del socio, sulla base di previsioni di

regolamento che definiscono l'organizzazione del lavoro dei soci.

2. I soci lavoratori di cooperativa:

a) concorrono alla gestione dell'impresa partecipando alla formazione degli organi sociali e alla definizione della struttura di direzione e conduzione dell'impresa;

b) partecipano alla elaborazione di programmi di sviluppo e alle decisioni concernenti le scelte strategiche, nonché alla realizzazione dei processi produttivi dell'azienda;

c) contribuiscono alla formazione del capitale sociale e partecipano al rischio d'impresa, ai risultati economici ed alle decisioni sulla loro destinazione;

d) mettono a disposizione le proprie capacità professionali anche in relazione al tipo e allo stato dell'attività svolta, nonché alla quantità delle prestazioni di lavoro disponibili per la cooperativa stessa.

3. Il socio lavoratore di cooperativa stabilisce con la propria adesione o successivamente all'instaurazione del rapporto associativo un **ulteriore** rapporto di lavoro, in forma subordinata o autonoma o in qualsiasi altra forma, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata non occasionale, con cui contribuisce comunque al raggiungimento degli scopi sociali. Dall'instaurazione dei predetti rapporti associativi e di lavoro in qualsiasi forma derivano i relativi effetti di natura fiscale e previdenziale e tutti gli altri effetti giuridici rispettivamente previsti dalla presente legge, nonché, in quanto compatibili con la posizione del socio lavoratore, da altre leggi o da qualsiasi altra fonte.

(...)

Art. 5 Altre normative applicabili al socio lavoratore

1. Il riferimento alle retribuzioni ed ai trattamenti dovuti ai prestatori di lavoro, previsti dall'articolo 2751-bis, numero 1), del codice civile, si intende applicabile anche ai soci lavoratori di cooperative di lavoro nei limiti del trattamento economico di cui all'articolo 3, commi 1 e 2, lettera a). La presente norma costituisce interpretazione autentica delle disposizioni medesime.

2. Il rapporto di lavoro si estingue con il recesso o l'esclusione del socio deliberati nel rispetto delle previsioni statutarie e in conformità con gli articoli 2526 e 2527 del codice civile. Le controversie tra socio e cooperativa relative alla prestazione mutualistica sono di competenza del tribunale ordinario.

Codice civile

Vigente al: 12-05-2018

Art. 2526 - Soci finanziatori e altri sottoscrittori di titoli di debito

L'atto costitutivo può prevedere l'emissione di strumenti finanziari, secondo la disciplina prevista per le società per azioni.

L'atto costitutivo stabilisce i diritti patrimoniali o anche amministrativi attribuiti ai possessori degli strumenti finanziari e le eventuali condizioni cui è sottoposto il loro trasferimento. I privilegi previsti nella ripartizione degli utili e nel rimborso del capitale non si estendono alle riserve indivisibili a norma dell'articolo 2545-ter. Ai possessori di strumenti finanziari non può, in ogni caso, essere attribuito più di un terzo dei voti spettanti all'insieme dei soci presenti ovvero rappresentati in ciascuna assemblea generale.

Il recesso dei possessori di strumenti finanziari forniti del diritto di voto è disciplinato dagli articoli 2437 e seguenti.

La cooperativa cui si applicano le norme sulla società a responsabilità limitata può offrire in sottoscrizione strumenti privi di diritti di amministrazione solo a investitori qualificati.223

Art. 2527 - Requisiti dei soci

L'atto costitutivo stabilisce i requisiti per l'ammissione dei nuovi soci e la relativa procedura, secondo criteri non discriminatori coerenti con lo scopo mutualistico e l'attività economica svolta.

Non possono in ogni caso divenire soci quanti esercitano in proprio imprese in concorrenza con quella della cooperativa.

L'atto costitutivo può prevedere, determinandone i diritti e gli obblighi, l'ammissione del nuovo socio cooperatore in una categoria speciale in ragione dell'interesse alla sua formazione ovvero del suo inserimento nell'impresa. I soci ammessi alla categoria speciale non possono in ogni caso superare un terzo del numero totale dei soci cooperatori. Al termine di un periodo comunque non superiore a cinque anni il nuovo socio è ammesso a godere i diritti che spettano agli altri soci cooperatori.

<https://www.diritto.it/impugnazione-delibera-esclusione-dal-socio-lavoratore-cooperativa-escluso-licenziato/>

Reati tributari: dalla Cassazione, quattro principi in un colpo solo

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto penale

L'accollo fiscale integra il delitto di indebita compensazione se commesso attraverso l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale, con l'aggravante nel caso sia a carattere seriale.

Se il consulente fiscale è l'ispiratore della frode, è responsabile a titolo di concorso per la violazione del cliente.

Essendo tutti i concorrenti del reato corresponsabili, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente può essere disposto, nei limiti del profitto, indifferentemente nei confronti di uno o più degli autori anche in mancanza di arricchimento personale.

Decisione: Sentenza n. 1999/2018 Cassazione Penale - Sezione III

Principio N. 1:

«Integra il delitto di indebita compensazione di cui all'art. 10-quater, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, il pagamento dei debiti fiscali mediante compensazione con crediti d'imposta a seguito del c.d. "accollo fiscale" ove commesso attraverso l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale, in quanto l'art. 17 del D.Lgs. 241/97 non solo non prevede il caso dell'accollo, ma richiede che la compensazione avvenga unicamente tra i medesimi soggetti».

Principio N. 2:

«In tema di reati tributari, è responsabile a titolo di concorso il consulente fiscale per la violazione tributaria commessa dal cliente (nella specie, per il delitto di indebita compensazione), quando il primo sia

l'ispiratore della frode, ed anche se solo il cliente abbia beneficiato della operazione fiscalmente illecita».

Principio N. 3:

«In tema di reati tributari, ai fini della configurabilità dell'aggravante nel caso in cui reato è 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, comma terzo, D. Lgs. n. 74 del 2000), è richiesta una particolare modalità della condotta, ovverosia 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».

Principio N. 4:

«In tema di reati tributari, il sequestro preventivo per equivalente, in vista della confisca prevista dall'art. 12-bis, d. Lgs. n. 74 del 2000, può essere disposto, entro i limiti quantitativi del profitto, indifferentemente nei confronti di uno o più degli autori della condotta criminosa, non essendo esso ricollegato all'arricchimento personale di ciascuno dei correi bensì alla corresponsabilità di tutti nella commissione dell'illecito (nella specie la S. C. ha ritenuto legittimo il sequestro disposto nei confronti del consulente fiscale ispiratore del meccanismo fraudolento attuativo del c.d. acollo fiscale, integrante il reato di indebita compensazione)».

Osservazioni

La pronuncia riguardava il ricorso proposto dall'imputato contro l'ordinanza del Tribunale del riesame; il Tribunale aveva accolto l'appello cautelare, proposto dal Procuratore della Repubblica, avverso il provvedimento con cui il Giudice per le indagini preliminari respingeva la richiesta di sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente.

L'imputato era un consulente fiscale di una società, nonché domiciliatario di varie società beneficiarie dell'indebita compensazione di crediti inesistenti, che avrebbe ideato e commercializzato "modelli di evasione fiscale", attraverso cui sarebbero stati commessi più reati di compensazione di crediti tributari inesistenti per un totale di oltre 42 milioni di euro, attraverso l'acollo del debito tributario riferibile a terzi.

In estrema sintesi, la Cassazione ha ritenuto che anche la sola consapevolezza del reato fosse sufficiente a configurare il concorso del consulente nel reato tributario.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 24967/2015
2. Cass. 24166/2011
3. Cass. 10838/2006

Disposizioni rilevanti

DECRETO LEGISLATIVO 10 marzo 2000, n. 74

Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto

Vigente al: 16-05-2018

Capo II - Delitti in materia di documenti e pagamento di imposte

Art. 10-bis - Omesso versamento di ritenute dovute o certificate

1. E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa entro il termine previsto per la

presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute dovute sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, per un ammontare superiore a centocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta.

Art. 10-quater - Indebita compensazione

1. E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.

2. E' punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro.

Titolo III - DISPOSIZIONI COMUNI

Art. 12-bis - Confisca

1. Nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto.

2. La confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta.

DECRETO LEGISLATIVO 9 luglio 1997, n. 241

Norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni

Vigente al: 16-05-2018

Art. 17 -Oggetto

1. I contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei

crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto. Tale compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva. La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, per importi superiori a 5.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge.

2. Il versamento unitario e la compensazione riguardano i crediti e i debiti relativi:

a) alle imposte sui redditi, alle relative adizionali e alle ritenute alla fonte riscosse mediante versamento diretto ai sensi dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602; per le ritenute di cui al secondo comma del citato articolo 3 resta ferma la facoltà di eseguire il versamento presso la competente sezione di tesoreria provinciale dello Stato; in tal caso non è ammessa la compensazione;

b) all'imposta sul valore aggiunto dovuta ai sensi degli articoli 27 e 33 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e quella dovuta dai soggetti di cui all'articolo 74;

c) alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto;

d) all'imposta prevista dall'articolo 3, comma 143, lettera a), della legge 23 dicembre 1996, n. 662;

d-bis) LETTERA SOPPRESSA DAL D. LGS. 28 SETTEMBRE 1998, N. 360

e) ai contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione

assicurativa in una delle gestioni amministrare da enti previdenziali, comprese le quote associative;

f) ai contributi previdenziali ed assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

g) ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dovuti ai sensi del testo unico approvato con decreto del Presidente della Repubblica 30 giugno 1965, n. 1124;

h) agli interessi previsti in caso di pagamento rateale ai sensi dell'articolo 20;

h-bis) al saldo per il 1997 dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese, istituita con decreto-legge 30 settembre 1992, n. 394, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 novembre 1992, n. 461, e del contributo al Servizio sanitario nazionale di cui all'articolo 31 della legge 28 febbraio 1986, n. 41, come da ultimo modificato dall'articolo 4 del decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni,

dalla legge 22 marzo 1995, n. 85;

h-ter) alle altre entrate individuate con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, e con i Ministri competenti per settore;

h-quater) al credito d'imposta spettante agli esercenti sale cinematografiche.

h-quinquies) alle somme che i soggetti tenuti alla riscossione dell'incremento all'addizionale comunale debbono riversare all'INPS, ai sensi dell'articolo 6-quater del decreto-legge 31 gennaio 2005, n. 7, convertito, con modificazioni, dalla legge 31 marzo 2005, n. 43, e successive modificazioni.

2-bis. **COMMA SOPPRESSO DAL D.P.R. 14 OTTOBRE 1999, N.542.**

2-ter. Qualora il credito di imposta utilizzato in compensazione risulti superiore all'importo previsto dalle disposizioni che fissano il limite massimo dei crediti compensabili ai sensi del presente articolo, il modello F24 è scartato. La progressiva attuazione della disposizione di cui al periodo precedente è fissata con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono altresì indicate le modalità con le quali lo scarto è comunicato al soggetto interessato.

<https://www.diritto.it/reati-tributari-dalla-cassazione-quattro-principi-un-colpo-solo/>

Messaggi conservati nel telefono, acquisibili nelle indagini senza le garanzie per la corrispondenza

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto penale

Ai fini penali, i messaggi conservati nella memoria del telefono (SMS, email, WhatsApp) non rientrano nel concetto di corrispondenza né in quello di intercettazione, e sono validamente acquisibili senza le procedure di cui agli articoli 266 e seguenti del codice di procedura penale.

Decisione: Sentenza n. 1822/2018 Cassazione Penale - Sezione V

Massima: I dati informatici acquisiti dalla memoria del telefono (sms, messaggi whatsapp, messaggi di posta elettronica "scaricati" e/o conservati nella memoria dell'apparecchio cellulare) hanno natura di documenti ai sensi dell'art. 234 codice di procedura penale, e la relativa attività acquisitiva non soggiace né alle regole stabilite per la corrispondenza, né tanto meno alla disciplina delle intercettazioni telefoniche.

Osservazioni

Il caso esaminato dalla Suprema Corte riguardava il ricorso proposto avverso un'ordinanza del Tribunale che, in funzione di giudice del riesame, confermava il sequestro probatorio disposto all'indagata per reati fallimentari.

Successivamente alla pronuncia, il capo IV del codice di procedura penale relativo alle intercettazioni di conversazioni o comunicazioni è stato oggetto di modifiche ad opera del D.Lgs. 29 dicembre 2017, n. 216.

Qui di seguito il testo aggiornato, con l'avvertenza che alcune modifiche si applicano alle operazioni di intercettazione relative a provvedimenti autorizzativi emessi dopo il centottantesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore del decreto.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 40963/2017
2. Cass. 25527/2016
3. Cass. 928/2015
4. C. Cost. 336/2008

Disposizioni rilevanti

Codice di procedura penale

Vigente al: 13-05-2018

Art. 234 - Prova documentale

1. E' consentita l'acquisizione di scritti o di altri documenti che rappresentano fatti, persone o cose mediante la fotografia, la cinematografia, la fonografia o qualsiasi altro mezzo.
2. Quando l'originale di un documento del quale occorre far uso è per qualsiasi causa distrutto, smarrito o sottratto e non è possibile recuperarlo, può esserne acquisita copia.

3. E' vietata l'acquisizione di documenti che contengono informazioni sulle voci correnti nel pubblico intorno ai fatti di cui si tratta nel processo o sulla moralità in generale delle parti, dei testimoni, dei consulenti tecnici e dei periti.

Art. 254 - Sequestro di corrispondenza

1. Presso coloro che forniscono servizi postali, telegrafici, telematici o di telecomunicazioni è consentito procedere al sequestro di lettere, pieghi, pacchi, valori, telegrammi e altri oggetti di corrispondenza, anche se inoltrati per via telematica, che l'autorità giudiziaria abbia fondato motivo di ritenere spediti dall'imputato o a lui diretti, anche sotto nome diverso o per mezzo di persona diversa, o che comunque possono avere relazione con il reato.

2. Quando al sequestro procede un ufficiale di polizia giudiziaria, questi deve consegnare all'autorità giudiziaria gli oggetti di corrispondenza sequestrati, senza aprirli o alterarli e senza prendere altrimenti conoscenza del loro contenuto.

3. Le carte e gli altri documenti sequestrati che non rientrano fra la corrispondenza sequestrabile sono immediatamente restituiti all'avente diritto e non possono comunque essere utilizzati.

Capo IV - Intercettazioni di conversazioni o comunicazioni

Art. 266 - Limiti di ammissibilità

1. L'intercettazione di conversazioni o comunicazioni telefoniche e di altre forme di telecomunicazione è consentita nei procedimenti relativi ai seguenti reati:

a) delitti non colposi per i quali è prevista la pena dell'ergastolo o della reclusione superiore nel massimo a cinque anni determinata a norma dell'articolo 4;

b) delitti contro la pubblica amministrazione per i quali è prevista la pena della reclusione non inferiore nel massimo a cinque anni determinata a norma dell'articolo 4;

c) delitti concernenti sostanze stupefacenti o psicotrope;

d) delitti concernenti le armi e le sostanze esplosive;

e) delitti di contrabbando;

f) reati di ingiuria, minaccia, usura, abusiva attività finanziaria abuso di informazioni privilegiate, manipolazioni del mercato molestia o disturbo alle persone col mezzo del telefono.

f-bis) delitti previsti dall'articolo 600-ter, terzo comma, del codice penale, anche se relativi al materiale pornografico di cui all'articolo 600-quater.1 del medesimo codice, nonché dall'art. 609-undecies;

f-ter) delitti previsti dagli articoli 444, 473, 474, 515, 516 e 517-quater del codice penale.

f-quater) delitto previsto dall'articolo 612-bis del codice penale.

2. Negli stessi casi è consentita l'intercettazione di comunicazioni tra presenti, che può essere eseguita anche mediante l'inserimento di un captatore informatico su un dispositivo elettronico portatile. Tuttavia, qualora queste avvengano nei luoghi indicati dall'articolo 614 del codice penale, l'intercettazione è consentita solo se vi è fondato motivo di ritenere che ivi si stia svolgendo l'attività criminosa.

2-bis. L'intercettazione di comunicazioni tra presenti mediante inserimento di captatore informatico su dispositivo elettronico portatile è sempre consentita nei procedimenti per i delitti di cui all'articolo 51, commi 3-bis e 3-quater.

Art. 266-bis - Intercettazioni di comunicazioni informatiche o telematiche

1. Nei procedimenti relativi ai reati indicati nell'articolo 266, nonché a quelli commessi mediante l'impiego di tecnologie informatiche o telematiche, è consentita l'intercettazione del flusso di comunicazioni relativo a sistemi informatici o telematici ovvero intercorrente tra più sistemi.

Art. 267 - Presupposti e forme del provvedimento

1. Il pubblico ministero richiede al giudice per le indagini preliminari l'autorizzazione a disporre le operazioni previste dall'articolo 266. L'autorizzazione è data con decreto motivato quando vi sono gravi indizi di reato e l'intercettazione è assolutamente indispensabile ai fini della prosecuzione delle indagini. Il decreto che autorizza l'intercettazione tra presenti mediante inserimento di captatore informatico su dispositivo elettronico portatile indica le ragioni che rendono necessaria tale modalità per lo svolgimento delle indagini; nonché, se si procede per delitti diversi da quelli di cui all'articolo 51, commi 3-bis e 3-quater, i luoghi e il tempo, anche indirettamente determinati, in relazione ai quali è consentita l'attivazione del microfono.

1-bis. Nella valutazione dei gravi indizi di reato si applica l'articolo 203.

2. Nei casi di urgenza, quando vi è fondato motivo di ritenere che dal ritardo possa derivare grave pregiudizio alle indagini, il pubblico ministero dispone l'intercettazione con decreto motivato, che va comunicato immediatamente e comunque non oltre le ventiquattro ore al giudice indicato nel comma 1. Il giudice, entro quarantotto ore dal provvedimento, decide sulla convalida con decreto motivato. Se il decreto del pubblico ministero non viene convalidato nel termine stabilito, l'intercettazione non può essere proseguita e i risultati di essa non possono essere utilizzati.

2-bis. Nei casi di cui al comma 2, il pubblico ministero può disporre, con decreto motivato, l'intercettazione tra presenti mediante inserimento di captatore informatico su dispositivo elettronico portatile soltanto nei procedimenti per i delitti di cui all'articolo 51, commi 3-bis e 3-quater. A tal fine indica, oltre a quanto previsto dal comma 1, secondo periodo, le ragioni di urgenza che rendono impossibile attendere il provvedimento del giudice. Il decreto è trasmesso al giudice che decide sulla convalida nei termini, con le modalità e gli effetti indicati al comma 2.

3. Il decreto del pubblico ministero che dispone l'intercettazione indica le modalità e la durata delle operazioni. Tale durata non può superare i quindici giorni, ma può essere prorogata dal giudice con decreto motivato per periodi successivi di quindici giorni, qualora permangano i presupposti indicati nel comma 1.

4. Il pubblico ministero procede alle operazioni personalmente ovvero avvalendosi di un ufficiale di polizia giudiziaria. L'ufficiale di polizia giudiziaria provvede a norma dell'articolo 268, comma 2-bis, informando preventivamente il pubblico ministero con annotazione sui contenuti delle comunicazioni e conversazioni.

5. In apposito registro riservato tenuto nell'ufficio del pubblico ministero sono annotati, secondo un ordine cronologico, i decreti che dispongono, autorizzano, convalidano o prorogano le intercettazioni e, per ciascuna intercettazione, l'inizio e il termine delle operazioni.

Art. 268 - Esecuzione delle operazioni

1. Le comunicazioni intercettate sono registrate e delle operazioni è redatto verbale.

2. Nel verbale è trascritto, anche sommariamente, il contenuto delle comunicazioni intercettate.

2-bis. E' vietata la trascrizione, anche sommaria, delle comunicazioni o conversazioni irrilevanti ai fini delle indagini, sia per l'oggetto che per i soggetti coinvolti, nonché di quelle, parimenti non rilevanti, che riguardano dati personali definiti sensibili dalla legge. Nel verbale delle operazioni sono indicate, in tali casi, soltanto la data, l'ora e il dispositivo su cui la registrazione è intervenuta.

2-ter. Il pubblico ministero, con decreto motivato, può disporre che le comunicazioni e conversazioni di cui al comma 2-bis siano trascritte nel verbale quando ne ritiene la rilevanza per i fatti oggetto di prova. Può altresì disporre la trascrizione nel verbale, se necessarie a fini di prova, delle comunicazioni e conversazioni relative a dati personali definiti sensibili dalla legge.

3. Le operazioni possono essere compiute esclusivamente per mezzo degli impianti installati nella procura della Repubblica. Tuttavia, quando tali impianti risultano insufficienti o inadeguati ed esistono eccezionali ragioni di urgenza, il pubblico ministero può disporre, con provvedimento motivato, il compimento delle operazioni mediante impianti di pubblico servizio o in dotazione alla polizia giudiziaria.

3-bis. Quando si procede a intercettazione di comunicazioni informatiche o telematiche, il pubblico ministero può disporre che le operazioni siano compiute anche mediante impianti appartenenti a privati. Per le operazioni di avvio e di cessazione delle registrazioni con captatore informatico su dispositivo elettronico portatile, riguardanti comunicazioni e conversazioni tra presenti, l'ufficiale di polizia giudiziaria può avvalersi di persone idonee di cui all'articolo 348, comma 4.

4. I verbali e le registrazioni sono trasmessi al pubblico ministero, per la conservazione nell'archivio di cui all'articolo 269, comma 1, immediatamente dopo la scadenza del termine indicato per lo svolgimento delle operazioni nei provvedimenti di autorizzazione o di proroga. Il pubblico ministero dispone con decreto il differimento della trasmissione dei verbali e delle registrazioni quando la prosecuzione delle operazioni rende necessario, in ragione della complessità delle indagini, che l'ufficiale di polizia giudiziaria delegato all'ascolto consulti le risultanze acquisite. Con lo stesso decreto fissa le prescrizioni per assicurare la tutela del segreto sul materiale non trasmesso.

5. COMMA ABROGATO DAL D.LGS. 29 DICEMBRE 2017, N. 216. 253

6. COMMA ABROGATO DAL D.LGS. 29 DICEMBRE 2017, N. 216. 253

7. COMMA ABROGATO DAL D.LGS. 29 DICEMBRE 2017, N. 216. 253

8. COMMA ABROGATO DAL D.LGS. 29 DICEMBRE 2017, N. 216. 253

Aggiornamento

La Corte costituzionale con sentenza 8-10 ottobre 2008 n. 336 (in G.U. 1a s.s. 15/10/2008, n. 43) ha dichiarato "la illegittimità costituzionale dell'art. 268 del codice di procedura penale, nella parte in cui non prevede che, dopo la notificazione o l'esecuzione dell'ordinanza che dispone una misura cautelare personale, il difensore possa ottenere la trasposizione su nastro magnetico delle registrazioni di conversazioni o comunicazioni intercettate, utilizzate ai fini dell'adozione del provvedimento cautelare, anche se non depositate."

Art. 268-bis - Deposito di verbali e registrazioni

1. Entro cinque giorni dalla conclusione delle operazioni, il pubblico ministero deposita le annotazioni, i verbali e le registrazioni, unitamente ai decreti che hanno disposto, autorizzato, convalidato o prorogato l'intercettazione, e forma l'elenco delle comunicazioni o conversazioni e dei flussi di comunicazioni informatiche o telematiche rilevanti a fini di prova.

2. Ai difensori delle parti è immediatamente dato avviso della facoltà di esaminare gli atti, di prendere visione dell'elenco di cui al comma 1, nonché di ascoltare le registrazioni e di prendere cognizione dei flussi di comunicazioni informatiche o telematiche.

3. Se dal deposito può derivare un grave pregiudizio per le indagini, il giudice autorizza il pubblico ministero a ritardarlo, non oltre la chiusura delle indagini.

Art. 268-ter - Acquisizione al fascicolo delle indagini

1. L'acquisizione delle comunicazioni o conversazioni utilizzate, nel corso delle indagini preliminari, per l'adozione di una misura cautelare è disposta dal pubblico ministero, con inserimento dei verbali e degli atti ad esse relativi nel fascicolo di cui all'articolo 373, comma 5.

2. Fuori dai casi di cui al comma 1, il pubblico ministero, entro cinque giorni dal deposito, presenta al giudice la richiesta di acquisizione delle comunicazioni o conversazioni e dei flussi di comunicazioni informatiche o telematiche contenuti nell'elenco formato a norma dell'articolo 268-bis, comma 1, e ne dà contestualmente comunicazione ai difensori.

3. I difensori, nel termine di dieci giorni dalla ricezione dell'avviso di cui all'articolo 268-bis, comma 2, hanno facoltà di richiedere l'acquisizione delle comunicazioni o conversazioni e dei flussi di comunicazioni informatiche o telematiche, rilevanti a fini di prova, non comprese nell'elenco formato dal pubblico ministero, ovvero l'eliminazione di quelle, ivi indicate, inutilizzabili o di cui è vietata la trascrizione, anche sommaria, nel verbale, ai sensi di quanto disposto dal comma 2-bis dell'articolo 268. Tale termine può essere prorogato dal giudice per un periodo non superiore a dieci giorni, in ragione della complessità del procedimento e del numero delle intercettazioni.

4. La richiesta, unitamente agli atti allegati, è depositata nella segreteria del pubblico ministero che ne cura l'immediata trasmissione al giudice.

5. Il pubblico ministero e i difensori, sino alla decisione del giudice, possono integrare le richieste e presentare memorie.

6. Il pubblico ministero, in relazione alle comunicazioni o conversazioni di cui al comma 1, può chiedere al giudice, con le modalità e nei termini indicati dai commi precedenti, l'eliminazione dal fascicolo dei verbali e delle registrazioni di cui ritiene, per elementi sopravvenuti, l'irrilevanza.

Art. 268-quater - Termini e modalità della decisione del giudice

1. Decorsi cinque giorni dalla presentazione delle richieste, il giudice dispone con ordinanza, emessa in camera di consiglio senza l'intervento del pubblico ministero e dei difensori, l'acquisizione delle conversazioni e comunicazioni indicate dalle parti, salvo che siano manifestamente irrilevanti, e ordina, anche d'ufficio, lo stralcio delle registrazioni e dei verbali di cui è vietata l'utilizzazione. A tal fine può procedere all'ascolto delle conversazioni e comunicazioni.

2. Quando necessario, l'ordinanza è emessa all'esito dell'udienza fissata per il quinto giorno successivo

alla scadenza del termine indicato al comma 1, con tempestivo avviso al pubblico ministero e ai difensori.

3. Con l'ordinanza viene meno il segreto sugli atti e i verbali delle conversazioni e comunicazioni oggetto di acquisizione. Essi sono inseriti nel fascicolo di cui all'articolo 373, comma 5. A tal fine il giudice ordina la trascrizione sommaria, a cura del pubblico ministero, del contenuto delle comunicazioni o conversazioni acquisite su richiesta dei difensori, se nel verbale delle operazioni di cui all'articolo 268, comma 2, sono indicate soltanto la data, l'ora e il dispositivo su cui la registrazione è intervenuta.

4. I difensori possono fare eseguire la trasposizione delle registrazioni acquisite su supporto informatico o altro strumento idoneo alla riproduzione dei dati e possono ottenere copia dei verbali delle operazioni concernenti le comunicazioni e conversazioni acquisite.

5. Gli atti e i verbali relativi a comunicazioni e conversazioni non acquisite sono immediatamente restituiti al pubblico ministero per la conservazione nell'archivio riservato di cui all'articolo 269, comma 1.

6. Alle operazioni di acquisizione provvede il giudice per le indagini preliminari che ha autorizzato, convalidato o prorogato le intercettazioni.

Art. 269 - Conservazione della documentazione

1. - I verbali e le registrazioni, e ogni altro atto ad esse relativo, sono conservati integralmente in apposito archivio riservato presso l'ufficio del pubblico ministero che ha richiesto ed eseguito le intercettazioni, e sono coperti da segreto. Al giudice per le indagini preliminari e ai difensori dell'imputato per l'esercizio dei loro diritti e facoltà è in ogni caso consentito l'accesso all'archivio e l'ascolto delle conversazioni o comunicazioni registrate.

1-bis.- Non sono coperti da segreto i verbali e le registrazioni delle comunicazioni e conversazioni acquisite al fascicolo di cui all'articolo 373, comma 5.

2. Salvo quanto previsto dall'articolo 271 comma 3, le registrazioni sono conservate fino alla sentenza non più soggetta a impugnazione. Tuttavia gli interessati, a tutela della riservatezza, possono chiedere la distruzione delle registrazioni non acquisite al giudice che ha autorizzato o convalidato l'intercettazione. Il giudice decide in camera di consiglio a norma dell'articolo 127.

3. La distruzione, nei casi in cui è prevista, viene eseguita sotto controllo del giudice. Dell'operazione è redatto verbale.

Art. 270 - Utilizzazione in altri procedimenti

1. I risultati delle intercettazioni non possono essere utilizzati in procedimenti diversi da quelli nei quali sono stati disposti, salvo che risultino indispensabili per l'accertamento di delitti per i quali è obbligatorio

l'arresto in flagranza.

1-bis. I risultati delle intercettazioni tra presenti operate con captatore informatico su dispositivo elettronico portatile non possono essere utilizzati per la prova di reati diversi da quelli per i quali è stato emesso il decreto di autorizzazione, salvo che risultino indispensabili per l'accertamento di delitti per i quali è obbligatorio l'arresto in flagranza. 253

2. Ai fini della utilizzazione prevista dal comma 1, i verbali e le registrazioni delle intercettazioni sono depositati presso l'autorità competente per il diverso procedimento. Si applicano le disposizioni degli articoli 268-bis, 268-ter e 268-quater.

3. Il pubblico ministero e i difensori delle parti hanno altresì facoltà di esaminare i verbali e le registrazioni in precedenza depositati nel procedimento in cui le intercettazioni furono autorizzate.

Art. 270-bis - Comunicazioni di servizio di appartenenti al Dipartimento delle informazioni per la sicurezza e ai servizi di informazione per la sicurezza.

1. L'autorità giudiziaria, quando abbia acquisito, tramite intercettazioni, comunicazioni di servizio di appartenenti al Dipartimento delle informazioni per la sicurezza o ai servizi di informazione per la sicurezza, dispone l'immediata segretezza e la custodia in luogo protetto dei documenti, dei supporti e degli atti concernenti tali comunicazioni.

2. terminate le intercettazioni, l'autorità giudiziaria trasmette al Presidente del Consiglio dei ministri copia della documentazione contenente le informazioni di cui intende avvalersi nel processo, per accertare se taluna di queste informazioni sia coperta da segreto di Stato.

3. Prima della risposta del Presidente del Consiglio dei ministri, le informazioni ad esso inviate possono essere utilizzate solo se vi è pericolo di inquinamento delle prove, o pericolo di fuga, o quando è necessario intervenire per prevenire o interrompere la commissione di un delitto per il quale sia prevista la pena della reclusione non inferiore nel massimo a quattro anni. Resta ferma la disciplina concernente la speciale causa di giustificazione prevista per attività del personale dei servizi di informazione per la sicurezza.

4. Se entro sessanta giorni dalla notificazione della richiesta il Presidente del Consiglio dei ministri non oppone il segreto, l'autorità giudiziaria acquisisce la notizia e provvede per l'ulteriore corso del procedimento.

5. L'opposizione del segreto di Stato inibisce all'autorità giudiziaria l'utilizzazione delle notizie coperte dal segreto.

6. Non è in ogni caso precluso all'autorità giudiziaria di procedere in base ad elementi autonomi e

indipendenti dalle informazioni coperte dal segreto.

7. Quando è sollevato conflitto di attribuzione nei confronti del Presidente del Consiglio dei ministri, qualora il conflitto sia risolto nel senso dell'insussistenza del segreto di Stato, il Presidente del Consiglio dei ministri non può più opporlo con riferimento al medesimo oggetto. Qualora il conflitto sia risolto nel senso della sussistenza del segreto di Stato, l'autorità giudiziaria non può acquisire nè utilizzare, direttamente o indirettamente, atti o documenti sui quali è stato opposto il segreto di Stato.

8. In nessun caso il segreto di Stato è opponibile alla Corte costituzionale. La Corte adotta le necessarie garanzie per la segretezza del procedimento.

Art. 271 - Divieti di utilizzazione

1. I risultati delle intercettazioni non possono essere utilizzati qualora le stesse siano state eseguite fuori dei casi consentiti dalla legge o qualora non siano state osservate le disposizioni previste dagli articoli 267 e 268 commi 1 e 3.

1-bis. Non sono in ogni caso utilizzabili i dati acquisiti nel corso delle operazioni preliminari all'inserimento del captatore informatico sul dispositivo elettronico portatile e i dati acquisiti al di fuori dei limiti di tempo e di luogo indicati nel decreto autorizzativo.

2. Non possono essere utilizzate le intercettazioni relative a conversazioni o comunicazioni delle persone indicate nell'articolo 200 comma 1, quando hanno a oggetto fatti conosciuti per ragione del loro ministero, ufficio o professione, salvo che le stesse persone abbiano depresso sugli stessi fatti o li abbiano in altro modo divulgati.

3. In ogni stato e grado del processo il giudice dispone che la documentazione delle intercettazioni previste dai commi 1, 1-bis e 2 sia distrutta, salvo che costituisca corpo del reato.

Volume consigliato

<https://www.diritto.it/messaggi-conservati-nel-telefono-acquisibili-nelle-indagini-senza-le-garanzie-fissate-l-a-corrispondenza/>

LAVORO

Committente responsabile in solido anche verso i lavoratori del subfornitore e non solo del subappaltatore

Fulvio Graziotto, avvocato

Il fenomeno dell'integrazione verticale tra imprese è riferibile a una molteplicità di figure negoziali da individuarsi caso per caso.

Per i trattamenti retributivi, i contributi previdenziali e i premi assicurativi in relazione al periodo di esecuzione del contratto, il committente è responsabile in solido anche con il subfornitore, e non solo con il subappaltatore.

La ratio dell'introduzione della responsabilità solidale del committente è quella di evitare il rischio che i meccanismi di decentramento, e di dissociazione fra titolarità del contratto di lavoro e utilizzazione della prestazione, vadano a danno dei lavoratori utilizzati nell'esecuzione del contratto.

Non si giustifica una esclusione della garanzia nei confronti dei dipendenti del subfornitore, atteso che la tutela del soggetto che assicura una attività lavorativa indiretta non può non estendersi a tutti i livelli del decentramento.

Decisione: Sentenza n. 254/2017 Corte Costituzionale

Il caso.

Una società committente era stata condannata in primo grado al pagamento di retribuzioni noncorrisposte dall'impresa sua subfornitrice al lavoratori di quest'ultima.

La Corte di Appello, sollevava la questione incidentale di legittimità costituzionale dell'art. 29, comma 2, del decreto Legislativo n. 276/2003, disposizione che prevede espressamente la responsabilità solidale del committente per i casi di appalto e subappalto, ma non per la subfornitura.

La Corte Costituzionale ritiene non fondata la questione di legittimità costituzionale sollevata, e si pronuncia nel senso che il committente è obbligato in solido anche con il subfornitore.

La decisione.

La Corte Costituzionale ha dapprima affrontato la questione partendo dal non univoco inquadramento della dottrina e della giurisprudenza del contratto di subfornitura: «Dottrina e giurisprudenza di merito sono tuttora divise sulla configurazione giuridica e sul più corretto inquadramento sistematico del contratto di subfornitura, in particolare, quanto al profilo della sua autonomia o meno rispetto al contratto di appalto di cui all'art. 1655 del codice civile».

In particolare, riassume le posizioni della dottrina: «Tra tali due figure negoziali vi sarebbe, infatti, secondo un primo orientamento, un rapporto di species a genus, nel senso che la subfornitura non altro costituirebbe che un "sottotipo", se non un equivalente, del contratto di appalto, ovvero uno schema generale di protezione nel quale possono rientrare plurime figure negoziali in senso trasversale, tra cui l'appalto. Secondo altro indirizzo interpretativo vi sarebbe, invece, tra i rispettivi schemi negoziali, una sostanziale differenza. E proprio la

"dipendenza tecnologica", presente nel contratto di subfornitura, segnerebbe il discrimine rispetto all'appalto che comporta, invece, una autonomia dell'appaltatore nella scelta».

Rileva che anche la giurisprudenza di legittimità non è al riguardo univoca: «In un caso (sezione seconda, sentenza 29 maggio 2008, n. 14431), la Corte di cassazione ha affermato, infatti, che il rapporto di subfornitura, enucleato al fine di dare adeguata tutela, a fronte di abusi che determinino un eccessivo squilibrio nei diritti e negli obblighi delle parti, alle imprese che lavorino in stato di dipendenza economica rispetto ad altre, riguarda il fenomeno meramente economico della cosiddetta integrazione verticale fra imprese, ma "è riferibile ad una molteplicità di figure negoziali; a volte estremamente eterogenee, da individuarsi caso per caso, potendo assumere i connotati del contratto di somministrazione, della vendita di cose future, [quindi, anche] dell'appalto d'opera o di servizi ecc.". »

Ricorda poi che la successiva pronuncia delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione: «in cui veniva in rilievo la figura dell'"abuso di dipendenza economica" di cui all'art. 9 della legge n. 192 del 1998, la motivazione della decisione (sezioni unite, ordinanza 25 novembre 2011, n. 24906) lascia presupporre - sulla stessa linea di interrelazione tra le categorie negoziali in esame - l'attribuzione di una portata estensiva dello schema di tutela apprestato per la subfornitura».

Infine, evidenzia che «in una più recente pronuncia (sezione terza, sentenza 25 agosto 2014, n. 18186), la stessa Corte è incline ad attribuire connotati di specificità al contratto di subfornitura, come forma "non paritetica" di cooperazione imprenditoriale, "nella quale la dipendenza economica del subfornitore si palesa, oltre che sul piano del rapporto commerciale e di mercato [...] anche su quello delle direttive tecniche di esecuzione", in quanto "l'inserimento del subfornitore - sebbene in forza di un'opzione organizzativa di esternalizzazione - in un determinato livello del processo produttivo proprio del committente [...] non può non implicare l'assoggettamento della prestazione di subfornitura all'osservanza di più o meno penetranti (a seconda della natura della lavorazione e del prodotto) direttive tecniche del committente. Quelle stesse direttive tecniche che questi avrebbe dovuto osservare ove avesse optato per mantenere all'interno della propria organizzazione l'intero ciclo di produzione"»; ciò che, sempre secondo la Cassazione "diversifica il rapporto di subfornitura commerciale [...] dall'appalto d'opera o di servizi, nel quale l'appaltatore è chiamato, nel raggiungimento del risultato, ad una prestazione rispondente ad autonomia non solo organizzativa ed imprenditoriale, ma anche tecnico-esecutiva; con quanto ne deriva in ordine alla maggior ampiezza della sua responsabilità per i vizi della cosa e la sua non perfetta rispondenza a quanto convenuto".

Dopo aver dato atto che la Corte di Appello rimettente ha tenuto conto dell'esistenza delle due opzioni interpretative, ritiene che la stessa non abbia considerato che ciascuno di tali orientamenti «in chiave di riconducibilità o meno del contratto di subfornitura alla cornice concettuale e disciplinaria dell'appalto e del subappalto, è comunque aperto, e non chiuso, all'estensione della responsabilità solidale del committente ai crediti di lavoro dei dipendenti del subfornitore».

La Corte Costituzionale ne precisa meglio il senso come segue:

«All'obiezione per cui la natura eccezionale della norma sulla responsabilità solidale del committente osterebbe ad una sua applicazione estensiva in favore di una platea di soggetti diversi dai dipendenti dell'appaltatore o subappaltatore (ai quali soltanto la norma stessa fa testuale riferimento) si replica, infatti, che l'eccezionalità della responsabilità del committente è tale rispetto alla disciplina ordinaria della responsabilità civile - che esige di correlarsi alla condotta di un soggetto determinato - ma non lo è più se riferita all'ambito, ove pur distinto, ma comunque omogeneo in termini di lavoro indiretto, dei rapporti di subfornitura.

Ciò in quanto la ratio dell'introduzione della responsabilità solidale del committente - che è quella di evitare il rischio che i meccanismi di decentramento, e di dissociazione fra titolarità del contratto di lavoro e utilizzazione della prestazione, vadano a danno dei lavoratori utilizzati nell'esecuzione del contratto commerciale - non giustifica una esclusione (che si

porrebbe, altrimenti, in contrasto con il precetto dell'art. 3 Cost.) della predisposta garanzia nei confronti dei dipendenti del subfornitore, atteso che la tutela del soggetto che assicura una attività lavorativa indiretta non può non estendersi a tutti i livelli del decentramento. In tal senso venendo anche in rilievo - lo sottolinea la difesa di parte attrice nel giudizio a quo - la considerazione che le esigenze di tutela dei dipendenti dell'impresa subfornitrice, in ragione della strutturale debolezza del loro datore di lavoro, sarebbero da considerare ancora più intense e imprescindibili che non nel caso di un "normale" appalto.»

Conclude per la non fondatezza della questione di legittimità costituzionale perché «la norma denunciata è, pertanto, interpretabile - e va correttamente, dunque, interpretata - in modo costituzionalmente adeguato e coerente agli evocati parametri di riferimento: nel senso, appunto, che il committente è obbligato in solido (anche) con il subfornitore relativamente ai crediti lavorativi, contributivi e assicurativi dei dipendenti di questi».

Osservazioni.

Il punto centrale della questione era la possibilità di interpretare il testo della disposizione, che nella sua formulazione letterale menziona solo l'appaltatore e il subappaltatore, estendendola anche al subfornitore.

La Corte Costituzionale ha preso atto del non univoco inquadramento della dottrina e della giurisprudenza del contratto di subfornitura, ma ha ritenuto che - in ognuno degli orientamenti - l'eccezionalità della responsabilità del committente rispetto alla ordinaria disciplina della responsabilità civile, viene meno se riferita all'ambito dei rapporti di subfornitura, che portano a un trattamento omogeneo in termini di lavoro indiretto, proprio perché la ratio del regime di responsabilità solidale del committente è quella di evitare il rischio che i meccanismi di decentramento vadano a danno dei lavoratori.

Giurisprudenza rilevante.

Cass. 14431/2018

Cass. 18186/2014

Cass. 24906/2011, Sezioni Unite

Disposizioni rilevanti.

DECRETO LEGISLATIVO 10 settembre 2003, n. 276

Attuazione delle deleghe in materia di occupazione e mercato del lavoro

Vigente al: 13-05-2018

Art. 29 - Appalto

Art. 30 - Distacco

accertamento

Costi del personale per incentivazione all'esodo certi e deducibili solo con l'accordo col singolo lavoratore

Fulvio Graziotto, avvocato

Il costo per l'anticipata cessazione del rapporto di lavoro nei casi di incentivazione all'esodo diviene certo (e quindi deducibile secondo il principio di competenza) non quando viene siglato l'accordo generale con le organizzazioni sindacali, ma quando il singolo lavoratore sottoscrive con l'azienda l'accordo personale per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro, corrispondente all'anno di erogazione dell'incentivo all'esodo.

Decisione: Sentenza n. 1706/2018 Cassazione Civile - Sezione V

Massima: Il costo per incentivazione all'esodo diviene certo (e quindi deducibile secondo il principio di competenza) non quando viene siglato l'accordo generale con le organizzazioni sindacali, ma quando il singolo lavoratore sottoscrive con l'azienda l'accordo personale per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro, corrispondente all'anno di erogazione dell'incentivo all'esodo.

Osservazioni.

La Suprema Corte ha ritenuto corretta la ripresa a tassazione, operata all'Ufficio, dei costi che l'azienda aveva imputato per competenza all'esercizio in cui fu siglato l'accordo con le organizzazioni sindacali per l'anticipata cessazione dei rapporti di lavoro, cui seguirono, nell'esercizio successivo, i singoli accordi (e il pagamento delle somme).

Nell'affrontare le questioni oggetto di ricorso, la Cassazione si è anche pronunciata sull'altro motivo di appello incidentale della società, col quale sosteneva l'illegittimità della sentenza che ha respinto il motivo relativo alla nullità/illegittimità degli avvisi di accertamento, in quanto emessi a conclusione di una verifica illegittimamente protrattasi oltre il limite temporale previsto dall'art.12 quinto comma legge 27 luglio 2000 n.212. Il Collegio, richiamandosi a precedenti pronunce, ha ritenuto il motivo infondato: in tema di verifiche tributarie, la violazione del termine di permanenza degli operatori dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente, previsto dall'art. 12, comma 5 della legge 27 luglio 2000, n. 212, non determina la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo, né l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte, perché nessuna di tali sanzioni è stata prevista dal legislatore. (Sez. 5, Sentenza n. 7584 del 15/04/2015)

Giurisprudenza rilevante.

• Cass. 7584/2015

Disposizioni rilevanti.

LEGGE 27 luglio 2000, n. 212

Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente

Vigente al: 20-05-2018

Art. 12 - Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali

P.I. 00777910159 - © Copyright Il Sole 24 Ore - Tutti i diritti riservati

Verifiche tributarie presso la sede del contribuente, valide anche se prolungate

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto civile e commerciale

La violazione del termine di permanenza presso la sede del contribuente in occasione di verifiche tributarie, previsto dall'art. 12, comma 5 della legge 27 luglio 2000, n. 212, non determina la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo, né l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte.

Decisione: Sentenza n. 1706/2018 Cassazione Civile - Sezione V

Massima: In tema di verifiche tributarie, la violazione del termine di permanenza degli operatori dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente, previsto dall'art. 12, comma 5 della legge 27 luglio 2000, n. 212, non determina la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo, né l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte, atteso che nessuna di tali sanzioni è stata prevista dal legislatore. (Sez. 5, Sentenza n. 7584 del 15/04/2015)

Osservazioni

Affrontando i motivi di ricorso sollevati dall'Agenzia delle Entrate, la Suprema Corte si è pronunciata anche sui motivi di appello incidentale della società, incluso quello col quale quest'ultima sosteneva l'illegittimità della sentenza che ha respinto il motivo relativo alla nullità/illegittimità degli avvisi di accertamento, in quanto emessi a conclusione di una verifica illegittimamente protrattasi oltre il limite temporale previsto dall'art. 12 quinto comma legge 27 luglio 2000 n.212.

Il Collegio, richiamandosi a precedenti pronunce, ha ritenuto il motivo infondato: in tema di verifiche tributarie, la violazione del termine di permanenza degli operatori dell'Amministrazione finanziaria presso

la sede del contribuente, previsto dall'art. 12, comma 5 della legge 27 luglio 2000, n. 212, non determina la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo, né l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte, perché nessuna di tali sanzioni è stata prevista dal legislatore. (Sez. 5, Sentenza n. 7584 del 15/04/2015)

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 7584/2015

Disposizioni rilevanti

LEGGE 27 luglio 2000, n. 212

Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente

Vigente al: 20-05-2018

Art. 12 - Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali

1. Tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente.

2. Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.

3. Su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.

4. Delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assista, deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica.

5. La permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni. Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a quindici giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi. In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente. 6. Il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, può rivolgersi anche al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall'articolo 13.

7. Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza. Per gli accertamenti e le verifiche aventi ad oggetto i diritti doganali di cui all'articolo 34 del testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale approvato con del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, si applicano le disposizioni dell'articolo 11 del decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374.

Volume consigliato

<https://www.diritto.it/verifiche-tributarie-presso-la-sede-del-contribuente-valide-anche-prolungate/>

Omesso contraddittorio preventivo, accertamento invalido se dimostrate le ragioni

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto civile e commerciale

Affinché possa essere affermata l'invalidità dell'atto di accertamento per mancata osservanza del contraddittorio preventivo, per i tributi cd. armonizzati e negli altri casi in cui è espressamente previsto, il contribuente deve - in giudizio - assolvere l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato.

Il Giudice tributario deve accertare che l'opposizione di tali ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), non siano puramente pretestuose e tali da vanificare la finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto l'istituto del contraddittorio preventivo

Decisione: Sentenza n. 2873/2018 Cassazione Civile - Sezione VI

Massima:

In tema di tributi c.d. non armonizzati, l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi specificamente sancite; mentre in tema di tributi cd. armonizzati, avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto.

Osservazioni

Nell'accogliere il ricorso, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale per un nuovo esame, la Cassazione ha richiamato e ribadito il principio già affermato dalle Sezioni Unite: affinché possa essere affermata l'invalidità dell'atto, il contribuente deve - in giudizio - assolvere l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato. Non solo: il Giudice tributario deve accertare che l'opposizione di tali ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), non siano puramente pretestuose e tali da vanificare la finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto l'istituto del contraddittorio preventivo.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 21071/2017
2. Cass. 20799/2017
3. Cass. 10030/2017
4. Cass. 2875/2017
5. Cass. Sezioni Unite 24823/2015

Disposizioni rilevanti

LEGGE 27 luglio 2000, n. 212

Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente

Vigente al: 20-05-2018

Art. 12 - Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali

1. Tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente.
2. Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.
3. Su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.
4. Delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assista, deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica.
5. La permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni. Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a quindici giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi. In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente.

6. Il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, può rivolgersi anche al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall'articolo 13.

7. Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza. Per gli accertamenti e le verifiche aventi ad oggetto i diritti doganali di cui all'articolo 34 del testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale approvato con del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, si applicano le disposizioni dell'articolo 11 del decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374.

Volume consigliato

<https://www.diritto.it/omesso-contraddittorio-preventivo-accertamento-invalido-dimostrate-le-ragioni/>

Conferimento immobili con accollo del mutuo appena stipulato, a rischio accertamento

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto civile e commerciale

Sono inopponibili all'erario le operazioni che pur non contrastando con alcuna specifica disposizione, sono idonee a procurare un vantaggio fiscale e non possono spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta.

E' privo di una individuabile ragione economica alternativa al risparmio di imposta il collegamento negoziale fra un contratto di mutuo garantito da ipoteca su determinati immobili, ed il conferimento di essi, dopo pochi giorni, da parte dei mutuatari e quali soci, in una società, con contestuale accollo a quest'ultima del debito garantito, che ha procurato il vantaggio di una riduzione dell'imposta di registro, pagata non sul valore immobiliare ma sul valore immobiliare al netto della passività accollata.

Decisione: Sentenza n. 3533/2018 Cassazione Civile - Sezione V

Massima: Sono vietate ed inopponibili all' erario le operazioni che pur non contrastando con alcuna specifica disposizione, sono idonee a procurare un vantaggio fiscale e non possono spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta.

Il collegamento negoziale fra il contratto di mutuo garantito da ipoteca su determinati immobili ed il conferimento di essi, dopo pochi giorni, da parte dei ricorrenti, mutuatari e quali soci, nella società, con contestuale accollo a quest'ultima del debito garantito, ai sensi dell'art. 50 del d.P.R. n. 131 del 1986, ha procurato il vantaggio di una riduzione dell'imposta di registro, pagata non sul valore immobiliare ma sul valore immobiliare al netto della passività accollata e tale collegamento - anche a considerare quello che è stato dedotto al superiore punto 1.3 e che nel ricorso si sottolinea essere incontroverso - è privo di una individuabile ragione economica alternativa al risparmio di imposta (nel punto 1.3 non viene dedotta una spiegazione del collegamento negoziale ma viene indicata la ragione generale di ogni atto di conferimento).

Osservazioni

Per la Suprema Corte, il principio di abuso del diritto, codificato nell'art. 10-bis dello Statuto del contribuente nel 2015, e già riconosciuto dalla giurisprudenza della stessa Corte di Cassazione, è desunto dai principi di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione sanciti dall'art. 53 della Costituzione.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. Sezioni Unite 3055-6-7/2008
2. Cass. 1465/2009
3. Cass. 3938/2014
4. Cass. 4603/2014

Disposizioni rilevanti

DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 26 aprile 1986, n. 131

Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro

Vigente al: 22-05-2018

Art. 20 - Interpretazione degli atti

1. L'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici, dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi.

Art. 50 - Atti ed operazioni concernenti società, enti, consorzi, associazioni ed altre organizzazioni commerciali od agricole

1. Per gli atti costitutivi e per gli aumenti di capitale o di patrimonio di società o di enti, diversi dalle società, compresi i consorzi, le associazioni e le altre organizzazioni di persone o di beni con o senza personalità giuridica aventi per oggetto esclusivo o principale, l'esercizio di attività commerciali o agricole, con conferimento di immobili o diritti reali immobiliari, la base imponibile è costituita dal valore dei beni o diritti conferiti al netto delle passività e degli oneri accollati alle società, enti, consorzi, associazioni e altre organizzazioni commerciali o agricole, nonché delle spese e degli oneri inerenti alla costituzione o all'esecuzione dell'aumento calcolati forfetariamente nella misura del 2 per cento del valore dichiarato fino a lire 200 milioni e dell'1 per cento per la parte eccedente, e in ogni caso in misura non superiore a lire 1 miliardo.

LEGGE 27 luglio 2000, n. 212

Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente

Vigente al: 22-05-2018

Art. 10-bis - Disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale

1. Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni.

2. Ai fini del comma 1 si considerano:

a) operazioni prive di sostanza economica i fatti, gli atti e i contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali. Sono indici di mancanza di sostanza economica, in particolare, la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento giuridico del

loro insieme e la non conformità dell'utilizzo degli strumenti giuridici a normali logiche di mercato;

b) vantaggi fiscali indebiti i benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.

3. Non si considerano abusive, in ogni caso, le operazioni giustificate da valide ragioni extrafiscali, non marginali, anche di ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa ovvero dell'attività professionale del contribuente.

4. Resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale.

5. Il contribuente può proporre interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera c), per conoscere se le operazioni costituiscano fattispecie di abuso del diritto.

6. Senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice nei termini stabiliti per i singoli tributi, l'abuso del diritto è accertato con apposito atto, preceduto, a pena di nullità, dalla notifica al contribuente di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di sessanta giorni, in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un abuso del diritto.

7. La richiesta di chiarimenti è notificata dall'amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, entro il termine di decadenza previsto per la notificazione dell'atto impositivo. Tra la data di ricevimento dei chiarimenti ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono non meno di sessanta giorni. In difetto, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato, in deroga a quello ordinario, fino a concorrenza dei sessanta giorni.

8. Fermo quanto disposto per i singoli tributi, l'atto impositivo è specificamente motivato, a pena di nullità, in relazione alla condotta abusiva, alle norme o ai principi elusi, agli indebiti vantaggi fiscali realizzati, nonché ai chiarimenti forniti dal contribuente nel termine di cui al comma 6.

9. L'amministrazione finanziaria ha l'onere di dimostrare la sussistenza della condotta abusiva, non rilevabile d'ufficio, in relazione agli elementi di cui ai commi 1 e 2. Il contribuente ha l'onere di dimostrare l'esistenza delle ragioni extrafiscali di cui al comma 3.

10. In caso di ricorso, i tributi o i maggiori tributi accertati, unitamente ai relativi interessi, sono posti in riscossione, ai sensi dell'articolo 68 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e, successive modificazioni, e dell'articolo 19, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

11. I soggetti diversi da quelli cui sono applicate le disposizioni del presente articolo possono chiedere il

rimborso delle imposte pagate a seguito delle operazioni abusive i cui vantaggi fiscali sono stati disconosciuti dall'amministrazione finanziaria, inoltrando a tal fine, entro un anno dal giorno in cui l'accertamento è divenuto definitivo ovvero è stato definito mediante adesione o conciliazione giudiziale, istanza all'Agenzia delle entrate, che provvede nei limiti dell'imposta e degli interessi effettivamente riscossi a seguito di tali procedure.

12. In sede di accertamento l'abuso del diritto può essere configurato solo se i vantaggi fiscali non possono essere disconosciuti contestando la violazione di specifiche disposizioni tributarie.

13. Le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie.

Volume consigliato

<https://www.diritto.it/conferimento-immobili-accollo-del-mutuo-appena-stipulato-rischio-accertamento/>

Appello nel processo tributario, ammissibili i documenti prodotti tardivamente in primo grado

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto civile e commerciale

Nel processo tributario il giudice d'appello può fondare la propria decisione sui documenti tardivamente prodotti in primo grado, purché acquisiti al fascicolo processuale in quanto tempestivamente e ritualmente prodotti in sede di gravame entro il termine perentorio di venti giorni liberi prima dell'udienza, applicabile in secondo grado stante il richiamo alle norme relative al giudizio di primo grado.

Decisione: Sentenza n. 1963/2018 Cassazione Civile - Sezione V

Massima: La documentazione tardivamente prodotta in primo grado, nuovamente prodotta in appello nel rispetto del termine di costituzione in sede di gravame - deve ritenersi corretta e conforme alla speciale disciplina del rito tributario di cui al d.lgs. 546/92, in base alla quale - diversamente da quanto previsto dall'art.345 u.c. cpc per il rito ordinario - è fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti in appello (art.58, 2[^]co., d.lgs. 546/92 cit.).

In tema di contenzioso tributario, il giudice d'appello può fondare la propria decisione sui documenti tardivamente prodotti in primo grado, purché acquisiti al fascicolo processuale in quanto tempestivamente e ritualmente prodotti in sede di gravame entro il termine perentorio di cui all'art. 32, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, di venti giorni liberi prima dell'udienza, applicabile in secondo grado stante il richiamo, operato dall'art. 61 del citato decreto, alle norme relative al giudizio di primo grado.

Osservazioni

La società contribuente aveva impugnato la decisione della Commissione Tributaria Regionale la quale, in riforma della decisione di primo grado, aveva ritenuto legittimi gli avvisi di accertamento emessi dall'azienda municipale per la TARSU, perché la CTR aveva basao il proprio convincimento su

documentazione irrualmente prodotta dalla municipalizzata in primo grado, e riprodotta in appello entro il termine previsto per il secondo grado di giudizio. La Cassazione ha ritenuto la decisione della commissione tributaria regionale - di prendere in esame la documentazione tardivamente prodotta in primo grado, in quanto nuovamente prodotta in appello nel rispetto del termine di costituzione in sede di gravame - corretta, essendo conforme alla speciale disciplina del rito tributario di cui al d.lgs. 546/92, in base alla quale è fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti in appello.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 24398/2016
2. Cass. 3661/2015

Disposizioni rilevanti

DECRETO LEGISLATIVO 31 dicembre 1992, n. 546

Disposizioni sul processo tributario

Vigente al: 25-05-2018

Art. 32 - Deposito di documenti e di memorie

1. Le parti possono depositare documenti fino a venti giorni liberi prima della data di trattazione osservato

l'art. 24, comma 1.

2. Fino a dieci giorni liberi prima della data di cui al precedente comma ciascuna delle parti può depositare memorie illustrative con le copie per le altre parti.

3. Nel solo caso di trattazione della controversia in camera di consiglio sono consentite brevi repliche scritte fino a cinque giorni liberi prima della data della camera di consiglio.

Art. 58 - Nuove prove in appello

1. Il giudice d'appello non può disporre nuove prove, salvo che non le ritenga necessarie ai fini della decisione o che la parte dimostri di non averle potute fornire nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile.

2. E' fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti.

Art. 61 - Norme applicabili

1. Nel procedimento d'appello si osservano in quanto applicabili le norme dettate per il procedimento di primo grado, se non sono incompatibili con le disposizioni della presente sezione.

Volume consigliato

<https://www.diritto.it/appello-nel-processo-tributario-ammissibili-documenti-prodotti-tardivamente-primo-grado/>

simulazione

In ambito penale tributario le presunzioni possono essere poste a fondamento di una misura cautelare reale

Fulvio Graziotto, avvocato

In ambito penale tributario le presunzioni tributarie possono di per sé sole sorreggere il fumus in fase cautelare; non costituiscono di per sé fonte di prova della commissione di un reato, ma, assumendo esclusivamente il valore di dati di fatto liberamente valutabili dal giudice, possono essere posti a fondamento di una misura cautelare reale.

Decisione: Sentenza n. 8047/2018 Cassazione Penale - Sezione III

Massima: Le presunzioni tributarie possono di per sé sole sorreggere il fumus in fase cautelare; non costituiscono di per sé fonte di prova della commissione di un reato, ma, assumendo esclusivamente il valore di dati di fatto liberamente valutabili dal giudice, possono essere posti a fondamento di una misura cautelare reale.

L'operazione di acquisto da parte di una società della partecipazione di maggioranza in altra società di persone titolare di un compendio immobiliare, con iscrizione nell'attivo circolante, anziché tra le immobilizzazioni finanziarie, e successiva alienazione dei beni della società partecipata e dismissione della partecipazione mediante scioglimento della società ormai priva di cespiti patrimoniali, ove risulti essere stata finalizzata a realizzare una minusvalenza detraibile idonea ad abbattere la plusvalenza realizzata nello stesso anno di imposta, e con valori pressoché simili, può configurare una dissimulazione di una cessione immobiliare.

Osservazioni.

Il caso di specie riguardava un sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente, e la Suprema Corte ha rilevato che «legittimamente i giudici della cautela hanno ritenuto provato, ai limitati effetti cautelari, il fumus dell'art. 4, d. Igs. n. 74 del 2000, in base alla presunzione secondo cui la realizzazione di una minusvalenza detraibile tale da abbattere una plusvalenza realizzata nello stesso anno d'imposta e con valori pressoché simile è funzionale ai perseguiti fini elusivi, dunque sindacabile dall'A.F. ex art. 37 bis, co. 3, lett. f), d.P.R. n. 600 del 1973. Ciò in quanto la partecipazione riguardava una società di persone, il cui reddito viene imputato per trasparenza ai soci.

A ciò va aggiunto che la mancata svalutazione della partecipazione iscritta nell'attivo circolante risulta essere in contrasto con quanto dispone l'art. 2424 bis cod. civ., secondo cui "Le partecipazioni in altre imprese in misura non inferiore a quelle stabilite dal terzo comma dell'articolo 2359 si presumono immobilizzazioni". In altri termini, le partecipazioni non inferiori al 20% del capitale (10% se quotate in borsa) si presumono immobilizzazioni».

Per l'Ufficio l'operazione era dissimulativa, il che ha escluso la sussistenza di un'operazione abusiva (art. 10-bis legge 212/2000, cd. "statuto del contribuente"), la cui sanzione penale è espressamente esclusa.

Il ragionamento posto a base della decisione consiste nel ritenere dissimulata una cessione di immobili perché, tre anni dopo l'acquisto della partecipazione del 98% nella sas proprietaria,

venivano ceduti gli immobili e veniva poi sciolta la sas, determinando una minusvalenza nello stesso esercizio in cui si era determinata la plusvalenza a seguito della cessione degli immobili.

La Cassazione ha rafforzato il proprio convincimento anche dal fatto che la partecipazione era stata iscritta a bilancio nell'attivo circolante anziché nelle immobilizzazioni finanziarie.

La decisione è, a dir poco, molto discutibile, perché tendenzialmente qualsiasi operazione abusiva può essere considerata rientrante nello schema della simulazione.

Giurisprudenza rilevante.

- Cass. 40272/2015
- Cass. 7078/2013
- Cass. 18826/2012
- Cass. 1762/1998

Disposizioni rilevanti.

Codice civile

Vigente al: 26-05-2018

Art. 2424-bis - Disposizioni relative a singole voci dello stato patrimoniale

Gli elementi patrimoniali destinati ad essere utilizzati durevolmente devono essere iscritti tra le immobilizzazioni.

DECRETO LEGISLATIVO 10 marzo 2000, n. 74

Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto

Vigente al: 26-05-2018

Art. 4 - Dichiarazione infedele

Art. 10-bis - Omesso versamento di ritenute dovute o certificate

Valido il licenziamento allegato ad email, se comprovata la ricezione

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto civile e commerciale

Per il licenziamento durante il periodo di prova non è richiesto per legge l'atto scritto.

Il requisito della comunicazione per iscritto del licenziamento deve ritenersi assolto, in assenza della previsione di modalità specifiche, con qualunque modalità che comporti la trasmissione al destinatario del documento scritto nella sua materialità.

Decisione: Sentenza n. 29753/2017 Cassazione Civile - Sezione Lavoro

Massima: L'art. 10 della legge 15/7/66, n. 604 prevede che le garanzie di cui alla stessa legge per il caso di licenziamento si applichino ai lavoratori in prova soltanto dal momento in cui l'assunzione diviene definitiva e, in ogni caso, quando sono decorsi sei mesi dall'inizio del rapporto di lavoro e, perciò, esclude che durante il periodo di prova il licenziamento del lavoratore debba avvenire con la forma scritta, come è disposto, invece, dalla regola generale di cui al precedente articolo 2 della medesima legge. La norma, così interpretata, è stata giudicata costituzionalmente legittima (Corte Cost. 4/12/00, n. 541).

Con principio relativo all'interpretazione dell'articolo 2 della legge 604/1996 ma estensibile alle clausole contrattuali di analogo tenore, che il requisito della comunicazione per iscritto del licenziamento deve ritenersi assolto, in assenza della previsione di modalità specifiche, con qualunque modalità che comporti la trasmissione al destinatario del documento scritto nella sua materialità (in termini: Cassazione civile, sez. lav., 05/11/2007, n. 23061).

Osservazioni

Il lavoratore ricorrente ha impugnato la sentenza con 13 motivi di ricorso, tutti disattesi dal Collegio.

Per quanto qui rileva, il lavoratore aveva contestato la tardività del licenziamento perché la raccomandata, spedita nei termini, era stata da lui ricevuta successivamente allo spirare del termine; il datore di lavoro eccepiva però che la comunicazione era comunque stata fatta anche per email entro il termine.

Il lavoratore impugnava la sentenza anche per avere ritenuto rilevante la comunicazione del licenziamento effettuata a mezzo mail, e ha dedotto che tale forma di comunicazione non costituiva atto scritto perché non sottoscritta dal mittente (salva l'ipotesi, non ricorrente in causa, della firma digitale).

In ogni caso ha esposto di non avere mai autorizzato l'invio delle comunicazioni relative al rapporto di lavoro a mezzo mail.

La Suprema Corte però, richiamandosi alla precedente pronuncia del 2007, ha ritenuto che l'email sia una modalità che comporti la trasmissione al destinatario del documento scritto nella sua materialità.

In ogni caso, è però da tenere presente che la sentenza impugnata aveva accertato che con il messaggio email la società aveva trasmesso in allegato l'atto di licenziamento, e che il lavoratore aveva ricevuto il messaggio, come dimostrato dalle successive emails da lui inviate ai colleghi, nelle quali li rendeva partecipi della cessazione del suo rapporto di lavoro.

E' comunque bene adottare un approccio prudenziale e comunicare il licenziamento anche per raccomandata.

Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 469/2015
2. Cass. 23061/2007
3. Cass. 1560/1994
4. Cass. 6810/1992

5. Cass. 5634/1991

6. C.Cost. 541/2000

Disposizioni rilevanti

LEGGE 15 luglio 1966, n. 604

Norme sui licenziamenti individuali

Vigente al: 25-05-2018

Art. 2

1. Il datore di lavoro, imprenditore o non imprenditore, deve comunicare per iscritto il licenziamento al prestatore di lavoro.
2. La comunicazione del licenziamento deve contenere la specificazione dei motivi che lo hanno determinato.
3. Il licenziamento intimato senza l'osservanza delle disposizioni di cui ai commi 1 e 2 è inefficace.
4. Le disposizioni di cui al comma 1 e di cui all'articolo 9 si applicano anche ai dirigenti.

Art. 10

Le norme della presente legge si applicano nei confronti dei prestatori di lavoro che rivestano la qualifica di impiegato e di operaio, ai sensi dell'articolo 2095 del Codice civile e, per quelli assunti in prova, si applicano dal momento in cui l'assunzione diviene definitiva e, in ogni caso, quando sono decorsi sei mesi dall'inizio del rapporto di lavoro.

Volume consigliato

<https://www.diritto.it/valido-latto-licenziamento-allegato-messaggio-email-comprovata-la-ricezione/>

Esportare senza rischi - disciplinare lo scioglimento del vincolo contrattuale (p.11)



28 Aprile 2018

Categoria: Contrattualistica internazionale

Nell'undicesima puntata di "Esportare Senza Rischi" approfondiamo il tema dello scioglimento del vincolo contrattuale. Quando si conclude un accordo commerciale infatti bisogna considerare che non sempre le relazioni fra le due parti vanno per il verso giusto e per questo è molto importante prevedere – fin dall'origine – opportuni meccanismi contrattuali che permettano di sciogliere il contratto siglato. Scopriamo insieme i principali.

Per i rapporti commerciali di lunga durata è inutile sottolineare l'importanza di prevedere e disciplinare correttamente i meccanismi da utilizzare nel caso qualcosa non funzioni o sopraggiungano eventi che non rendano più possibile – od opportuno – proseguire nella relazione commerciale, specialmente se è coinvolto un contratto di durata.

Anche se vi sono alcune differenze tra i sistemi normativi di civil law (come il nostro) e quelli di *common law*, **i meccanismi per liberarsi di un impegno contrattuale sono, nella loro essenza, universali.**

Anzitutto, lo **scioglimento del vincolo contrattuale può avvenire con modalità differenti**, a seconda che venga affidato a meccanismi negoziali (cioè concordati tra le parti) o a meccanismi processuali, cioè giudiziali, che richiedono l'intervento del giudice.

Partiamo dai primi, che sono quelli con i quali le parti possono prevedere e disciplinare fin dall'inizio lo scioglimento del loro vincolo contrattuale.

Meccanismi negoziali

Sono esempi di meccanismi negoziali:

1. Il mutuo dissenso: è un vero e proprio accordo con il quale le parti sciogliono un precedente vincolo contrattuale assunto;
2. Il recesso unilaterale: è una modalità di scioglimento a iniziativa di una delle parti, e può essere "legale" se previsto dalla legge, o convenzionale se previsto dal contratto; la cosa importante da considerare è che il recesso può spettare a una della parti, o a entrambi i contraenti; può inoltre essere libero, oppure ancorato a un presupposto, spesso indicato come "giusta causa";
3. le parti possono prevedere che il recesso non sia gratuito, ma comporti un corrispettivo, e l'efficacia del recesso abbia effetto solo dopo il suo pagamento. Nel nostro ordinamento è il caso della multa penitenziale (art. 1373 c.c.) e della caparra penitenziale (art. 1386 c.c.). Quest'ultima si differenzia dalla multa penitenziale perché la prestazione in caparra viene data già al momento della conclusione del contratto, salvo il diritto di ottenere dall'altra parte la restituzione del doppio;
4. la caparra confirmatoria, che invece non ha solo la funzione di corrispettivo del recesso come la caparra penitenziale, ma opera come rimedio contro l'inadempimento, prescindendo dalla pattuizione di un recesso convenzionale;
5. la clausola risolutiva espressa, attraverso la quale i contraenti prevedono che alcuni eventuali inadempimenti costituiscano causa di risoluzione di diritto del contratto.

Meccanismi processuali o giudiziali

Oltre ai meccanismi negoziali, ci sono quelli processuali, che sostanzialmente sono rimedi per dare una soluzione ad un contratto difettoso. E, tra i rimedi, ci sono due grandi categorie.

Anzitutto la categoria dei rimedi riconducibili all'invalidità del contratto per un vizio dello stesso, a cui consegue l'inefficacia del contratto, proprio perché affetto da invalidità nel suo momento genetico (ad es. la nullità e l'annullabilità).

Poi c'è la categoria dei rimedi sugli effetti del contratto, ad esempio la risoluzione, che non riguarda la validità del contratto, ma lo rende inefficace: interviene, cioè, direttamente sui suoi effetti.

In altre parole, l'invalidità opera sul contratto quale atto giuridico, la risoluzione opera sul rapporto contrattuale.

La trattazione sulla invalidità del contratto esula dagli scopi di questa puntata; è invece opportuno fare brevi cenni su come opera la risoluzione, sempre tenendo presente che ci possono essere differenze, anche notevoli, nei vari ordinamenti giuridici.

Le fonti della risoluzione possono essere volontarie (previste dalle parti) o legali (previste dalla legge). Ai nostri fini, consideriamo solo le prime, tenendo presente che il modo in cui si determina la risoluzione può variare, potendo avvenire: a) automaticamente (esempio ne sono la condizione risolutiva, oppure la scadenza del termine essenziale o, ancora, l'impossibilità sopravvenuta); b) attraverso la manifestazione di volontà della parte legittimata allo scioglimento (ad es. attraverso la clausola risolutiva espressa, la difida ad adempiere, o il mutuo dissenso); c) giudizialmente (è il caso della risoluzione per inadempimento o per eccessiva onerosità sopravvenuta, o in conseguenza di vizi nella vendita o nell'appalto).

In particolare, la risoluzione per inadempimento

L'accertamento delle inadempienze è sempre un procedimento che coinvolge un'indagine del giudice (o degli arbitri) sui fatti, circostanze, domande, eccezioni ed elementi probatori allegati dalle parti: per chiarezza, è un procedimento orientato alla ricerca della cd. "verità processuale", non cioè della realtà del mondo fisico, ma di quella introdotta e rappresentata dalle parti (o, meglio dire, dai loro difensori).

Le conseguenze della risoluzione sono differenti a seconda che coinvolgano un contratto a esecuzione istantanea (vendita) o un contratto di durata (somministrazione): nei primi ha effetto retroattivo, mentre nei secondi opera solo per il futuro.

Attenzione a un aspetto molto importante e spesso travisato: nei contratti a esecuzione istantanea, la risoluzione comporta la conseguenza delle restituzioni: debitore e creditore dovranno reciprocamente provvedere alla restituzione delle prestazioni ottenute, compresi i frutti della cosa.

Alla risoluzione per inadempimento è strettamente connesso il tema del risarcimento dei danni. Tutte le volte che è prevedibile una situazione di potenziale rischio di richieste risarcitorie è assolutamente raccomandabile:

1. porre un tetto (cap) ai possibili risarcimenti prevedendolo nel contratto;
2. ancorare la responsabilità ai soli aspetti sotto la propria sfera di influenza e di controllo.

Anche se non è una clausola valida in tutti gli ordinamenti, prevederla espressamente consente di contenere il perimetro della responsabilità e di limitare in prima battuta i rischi dell'impegno contrattuale.

Alcuni accorgimenti pratici da adottare

Non c'è nulla di più insidioso che prevedere condizioni o clausole risolutive espresse (quelle, cioè, che identificano le ipotesi in cui il contratto si risolve di diritto) formulate in modo non univoco e non oggettivamente verificabile: le condizioni e gli inadempimenti formulati in maniera vaga o con avverbi o aggettivi sono un classico nelle clausole contrattuali, che può essere foriero di problematiche assai lunghe, costose e di esito incerto.

Ove possibile, è bene prevedere parametri facilmente misurabili e di oggettiva verificabilità per entrambi i contraenti (ad esempio, volumi minimi da raggiungere).

Altro aspetto fondamentale è evitare di essere legati a rapporti che incappano in disastri (naturali o meno), procedure concorsuali o eventi esterni che modificano i rapporti di equilibrio tra i contraenti.

Tenendo presente che il vincolo contrattuale può sciogliersi per cause strutturalmente differenti, è opportuno tentare di assicurarsi anche alcune facoltà, ad es. quella di recesso con un preavviso, quella di esercitare opzioni a condizioni predeterminate, ecc.

O, ancora, quella di riservarsi la facoltà di cedere il contratto: questo aspetto sarà oggetto specifico della prossima puntata.

Altre modalità per disinnescare un vincolo contrattuale

Oltre alle possibili modalità per sciogliere un vincolo contrattuale e ai rimedi nel caso di malfunzionamento del rapporto ci sono altre modalità utili a "disinnescare" un contratto: tra esse l'incapsulamento di contratti particolarmente esposti al rischio in entità legali ad hoc (SPVs, special purpose vehicles) oppure il loro trasferimento unitamente all'azienda o al ramo d'azienda interessato.

In sintesi

Da quanto esposto è di tutta evidenza che lo strumento contrattuale, se usato correttamente, è di grande valore per "perimetrare" – fin dall'inizio - i rischi e le conseguenze in caso di problemi sopravvenuti nei rapporti.

Per ottenere i risultati migliori, è opportuno considerare – oltre ai rimedi contrattuali classici – anche i seguenti aspetti:

1. utilizzare tutti i meccanismi negoziali idonei al proprio caso specifico;
2. individuare i rischi e le responsabilità il più possibile, ponendo limiti alle proprie responsabilità risarcitorie;
3. ove opportuno, incapsulare i contratti in entità specifiche, atte a segregare i rischi;
4. riservarsi la facoltà, tutte le volte che ciò è possibile, di cedere il contratto.

Per tentare di farlo, il modo migliore è quello di guidare gli aspetti legali anziché subirli, e predisporre per primi le proposte contrattuali.

Per maggiori informazioni sui concetti affrontati nella guida "Esportare senza Rischi" pubblicata a puntate in esclusiva su [Exportiamo.it](http://www.exportiamo.it) e per implementarli concretamente nella vostra azienda è possibile contattare l'Avvocato Fulvio Graziotto ([GRAZIOTTO LEGAL](http://www.graziottolegal.com/) (<http://www.graziottolegal.com/>)) al seguente indirizzo mail fgraziotto@graziottolegal.com (<mailto:fgraziotto@graziottolegal.com>) .

Fonte: a cura di Exportiamo, di Avv. Fulvio Graziotto, redazione@exportiamo.it (<mailto:redazione@exportiamo.it>)

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Exportiamo.it è un marchio registrato di proprietà della [IBS Italia S.r.l.](http://www.ibsitalia.biz) (<http://www.ibsitalia.biz>)
Tutti i diritti sono riservati.

Site by [studiohangloose.it](http://www.studiohangloose.it) (<http://www.studiohangloose.it>)

Exportiamo.it è un periodico telematico registrato presso il Tribunale di Roma con Autorizzazione n. 139 del 06/06/2014.

Società editrice [IBS Italia S.r.l.](http://www.ibsitalia.biz) (<http://www.ibsitalia.biz>)

Esportare senza rischi - Riservare la facoltà di cedere i contratti (p. 12)



12 Maggio 2018

Categoria: Contrattualistica internazionale

Nel dodicesimo appuntamento con "Esportare senza rischi" parliamo dell'importanza della facoltà di cedere i contratti, sulla quale è opportuno riflettere con attenzione.

Quando si ritiene che la relazione con un cliente (a maggior ragione quando si tratta di una controparte estera) **possa potenzialmente dare luogo a rischi molto elevati o a contenziosi importanti** è bene inserire nel contratto in questione una clausola che assicuri la facoltà di cedere il contratto.

Infatti se fin dall'inizio è stata prevista tale clausola, con l'assenso della controparte, **si ha un'alternativa in più per tentare di arginare il problema e limitare gli effetti negativi.**

L'inserimento di questa clausola altro non è che una modalità per "segregare" i rischi operativi incapsulandoli nella componente contrattuale, che può essere trasferita per mezzo della cessione del contratto: se strutturata bene, è una sorta di "opzione" unilaterale, che permette di uscire dal "gioco" in modo controllato.

Cosa prevedere nel contratto iniziale

Se si gestisce attivamente il processo di contrattualizzazione è opportuno inserire nel testo i seguenti aspetti:

1. la facoltà di cedere il contratto a terzi e/o a soggetti collegati e/o controllati;
2. l'assenso della controparte alla cessione (possibilmente fin dalla sottoscrizione del contratto);
3. una giustificazione plausibile per la facoltà di cedere il contratto (in termini giuridici, la "causa in concreto" sottesa a tale clausola);
4. a seconda del caso specifico, un corrispettivo forfettario da riconoscere alla controparte a fronte dell'esercizio della facoltà di cedere il contratto;
5. le modalità/forme di comunicazione dell'esercizio di tale facoltà (ad esempio con comunicazione a mezzo fax o raccomandata, ecc.) ed un eventuale termine di preavviso;
6. in ogni caso, l'espressa esclusione di qualsiasi responsabilità a carico del cedente dopo la cessione del contratto;
7. nel caso non fosse possibile inserire l'esclusione di responsabilità senza limiti, si dovrebbe prevedere almeno l'esclusione per le obbligazioni e per le prestazioni/adempimenti dovuti o effettuati successivamente alla cessione del contratto.

Decidere come affrontare la contrattualizzazione delle controparti estere

Lo scenario ideale per questa rete protettiva è quello in cui si costituisce e si utilizza una **Special Purpose Vehicle (SPV)** ovvero una società specifica per incapsulare i rapporti in certe aree geografiche da utilizzare per contrattualizzare i rapporti con le controparti estere. Così facendo, in caso di potenziale disastro, è **sempre possibile cedere i contratti buoni** (e/o il ramo d'azienda afferente a tali contratti) **ad un'altra società** (o valutare la possibilità di costituirne una apposita) **isolando gli effetti negativi del rapporto problematico che impatteranno solo sulla SPV inizialmente utilizzata.**

Ragionare per aree geografiche e/o di rischio

Nel pianificare la costituzione (o l'acquisizione di partecipazioni) di una SPV è bene considerare la configurazione finale che si ritiene più confacente alle specifiche necessità ed alle finalità cui si deve assolvere. Ad esempio una SPV specifica per i mercati esteri può essere utile anche per avviare acquisizioni o per formalizzare delle *joint-ventures* all'estero, perimetrandone il rischio. Come negli *spin-off* (cioè le scissioni) è bene darsi una regola di base ed un limite ai valori coinvolti in una SPV.

Si potrebbe ragionare per valore degli asset (attività) coinvolti, per tipologia di asset (ad es. beni immobiliari, o licenze, ecc.), per fatturato gestito, per area geografica, per tipologia di business, per livello di rischio, per tipologia di

controparti, ecc. Le ipotesi sono quindi molteplici ma ciò che conta è avere le idee chiare sulle conseguenze nel caso si debbano scorporare dei rapporti per “arginare” problemi o rischi.

Costituire SPV in Italia o all'estero?

Una volta decisa la configurazione per definire i rapporti ed i relativi rischi rimane un altro aspetto da considerare ovvero dove costituire la (o le) SPV: in Italia, o all'estero?. Nel considerare questo aspetto, non vanno sottovalutati gli aspetti tributari, sui quali si faranno alcuni cenni nella prossima puntata.

Sotto il profilo commerciale, in alcuni casi, una società di diritto locale potrebbe essere ideale per ottenere agevolazioni, per dare maggiore fiducia al mercato grazie alla presenza locale e per sviluppare progetti congiunti a partecipazione mista.

La scelta di costituire o acquisire una società all'estero può quindi essere vincente solo quando alcuni aspetti, specialmente quelli commerciali, sono rilevanti (ad esempio il tipo di business si rivolge a utenti locali, e/o devono essere forniti servizi post-vendita, formazione, ecc.).

Nel decidere dove costituire (o trasferire) la SPV bisogna considerare anche la sua presumibile funzione di paracadute: se la si utilizza per fornire una perimetrazione al rischio di alcune operazioni o aree geografiche occorre considerare gli aspetti legali legati all'esecuzione forzata in conseguenza di contenziosi o condanne giudiziarie. Per inciso, se ci si aspetta di doversi difendere, è bene scegliere una configurazione idonea a tale scopo, inclusa la scelta della giurisdizione e della forma sociale della SPV, che consegue alla legge del luogo in cui viene costituita.

In sintesi

Qualunque siano gli scopi e le modalità di partecipazione, è bene cercare – per quanto possibile – di riservarsi sempre la facoltà di cedere i contratti stipulati. Per tentare di riuscire a farlo, l'unica strada plausibile è quella di gestire proattivamente gli aspetti legali, predisponendo il testo delle proposte e degli accordi.

Ma non basta: una volta fissata nel regolamento contrattuale tale possibilità, occorre anche pianificare come dargli attuazione pratica, specialmente nel caso in cui gli avvenimenti futuri siano potenzialmente repentini.

Avere la possibilità di cedere un contratto senza un cessionario disponibile ad acquisirlo in tempi rapidi o senza avere pronta una SPV, potrebbe essere inutile.

Per maggiori informazioni sui concetti affrontati nella guida "Esportare senza Rischi" pubblicata a puntate in esclusiva su [Exportiamo.it](http://www.exportiamo.it) e per implementarli concretamente nella vostra azienda è possibile contattare l'Avvocato Fulvio Graziotto ([GRAZIOTTO LEGAL](http://www.graziottolegal.com/) (<http://www.graziottolegal.com/>)) al seguente indirizzo mail fgraziotto@graziottolegal.com (<mailto:fgraziotto@graziottolegal.com>) .

Fonte: a cura di Exportiamo, di Avv. Fulvio Graziotto, redazione@exportiamo.it
(<mailto:redazione@exportiamo.it>)

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Exportiamo.it è un marchio registrato di proprietà della [IBS Italia S.r.l.](http://www.ibsitalia.biz) (<http://www.ibsitalia.biz>)
Tutti i diritti sono riservati.

Site by [studiohangloose.it](http://www.studiohangloose.it) (<http://www.studiohangloose.it>)

Exportiamo.it è un periodico telematico registrato presso il Tribunale di Roma con Autorizzazione n. 139 del 06/06/2014.

Società editrice [IBS Italia S.r.l.](http://www.ibsitalia.biz) (<http://www.ibsitalia.biz>)

Esportare senza rischi - Non sottovalutare gli aspetti tributari (p.13)



#Esportare Senza Rischi

PUNTATA 13

Non sottovalutare gli aspetti tributari

26 Maggio 2018

Categoria: Contrattualistica internazionale

Nella tredicesima puntata di "Esportare senza rischi" si analizza l'importanza di possedere un'adeguata conoscenza degli aspetti tributari nell'ambito di operazioni internazionali d'import-export.

Chi opera con l'estero non può permettersi il lusso di ignorare gli aspetti tributari: migliorare le proprie conoscenze e operare in modo consapevole è fondamentale, tanto in relazione al trattamento tributario in Italia che nei Paesi esteri nei quali si opera o nei quali si hanno entità o rapporti giuridici di vario tipo.

Anche nell'ambito delle semplici operazioni di esportazione gli aspetti tributari da considerare sono molteplici, dunque è necessario organizzare il processo anche dal punto di vista fiscale per evitare implicazioni successive. Ad esempio:

- Nell'ambito delle cessioni intracomunitarie, sel'acquirente cessa la partita IVA nel suo Paese deve comunicarlo alla controparte;
- Se si esporta al di fuori della UE è necessario recapitare le prove del "visto uscire dallo stato";

- Nel caso si abbiano collaboratori o partner esteri è consigliabile valutare se l'entità estera è configurabile come una stabile organizzazione. In questo specifico caso è bene ricordare come sia necessario è pagare le imposte sulla base imponibile determinata nel Paese estero. Ovviamente in presenza di una eventuale convenzione contro le doppie imposizioni si seguirà la relativa disciplina;
- Se si esporta in alcuni Paesi in cui si possiede una società partecipata locale. è necessario tenere conto del “*transfer price*”;
- Se si verificano perdite su crediti da forniture a soggetti aventi sede nei paesi a fiscalità privilegiata (cd. “*black-list*”) saranno considerati – ai fini delle imposte dirette – costi a potenziale rischio di deducibilità.

Gli esempi sono numerosi, ma il concetto chiave è che non bisogna sottovalutare la fiscalità internazionale.

La dimensione internazionale e i concetti chiave da tenere presenti

Le implicazioni tributarie in ambito internazionale ruotano intorno ad alcuni concetti fondamentali: il concetto di “*world-wide taxation*” per le imposte dirette (cioè quelle sui redditi), e quello di fabbricazione/importazione/immissione in consumo/utilizzo per le imposte indirette (esempio principe l'IVA, ma applicabile ad altre imposte indirette). Ci sono poi le tasse, le quali sono (o meglio, dovrebbero essere) correlate ad un servizio ricevuto.

Per entrambi i concetti sono definiti, i presupposti, i soggetti passivi d'imposta, le aliquote/misura delle imposte, e l'ambito territoriale di applicazione: infatti la potestà impositiva è esercitata, di regola, da ciascuno Stato.

In ambito internazionale l'economia moderna ha visto aumentare sia il peso degli interscambi sia quello del settore terziario, ovvero dei servizi che, essendo “intangibili” sono più facilmente “remotizzabili” in altri Paesi, specialmente quelli digitali.

Si pone quindi il problema di disciplinare in qualche modo la tassazione, per evitare – o per lo meno limitare – fenomeni di perdita del gettito fiscale, o di doppia imposizione da parte degli Stati coinvolti.

Anche volendo semplificare al massimo l'argomento degli aspetti tributari per un'azienda che ha rapporti commerciali internazionali vanno tenuti presenti alcuni aspetti.

Rapporti mercantili/di fornitura

E' bene conoscere, e possibilmente comprendere a fondo, almeno i seguenti aspetti:

1. il concetto di **valore normale** per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi;
2. il concetto di **responsabile d'imposta ed i regimi di responsabilità solidale** in ambito doganale e tributario;
3. il concetto di **immissione in libera pratica** all'interno dell'Unione Europea (status particolare che riguarda beni introdotti nella UE assolvendo i tributi esterni, ma ancora da "nazionalizzare", cioè da assoggettare alle imposte di consumo nel Paese in cui verranno, appunto, introdotte per il consumo o l'utilizzo) e di **importazione temporanea** (utilizzata nell'ambito di alcune fasi di lavorazione o trasformazione).

Nel caso le operazioni o alcune attività vengano effettuate attraverso uffici e/o rappresentanti all'estero, accordi di joint-venture, o intermediari e partners stranieri è bene avere contezza anche del concetto di **stabile organizzazione** (presupposto per la tassazione dei redditi prodotti nel Paese in capo a soggetti non residenti) adottato – ai fini tributari – anche nel Paese estero, e gli adempimenti da assolvere in tale Paese;

Commesse e lavori all'estero

Nel caso si svolgano lavori o attività all'estero, direttamente o indirettamente, è bene conoscere anche il concetto di "valore normale" e di "stato di avanzamento" per la realizzazione delle opere e delle commesse;

Presenza diretta all'estero

Nel caso si operi attraverso società o entità partecipate e/o collegate, è bene conoscere anche:

- il concetto di **esterovestizione** (utilizzo elusivo di una entità legale estera riconducibile al contribuente del Paese) e di CFC (Controlled Foreign Company, cioè entità estere controllate dal contribuente);
- il concetto di **transfer prices**;
- Il concetto di **bilancio consolidato mondiale**.

In ogni caso, è fondamentale verificare se esiste una convenzione contro le doppie imposizioni tra i Paesi interessati e comprenderne bene tanto le previsioni che il meccanismo di imposizione: la regola generale è che le imposte assolte nel Paese estero vengono scomutate - nel Paese di residenza del soggetto passivo - dal suo reddito nell'anno in cui sono state pagate e fino a concorrenza delle imposte dovute sugli stessi redditi già assoggettati a tassazione all'estero.

In pratica se nell'anno 2017 è stato generato reddito all'estero da un soggetto fiscalmente residente in Italia, lo stesso – di regola – viene assoggettato a doppia imposizione, quindi si pagheranno le imposte in entrambi i Paesi (probabilmente

nell'anno seguente) salvo poi dedurre, dal reddito del 2018, le imposte pagate all'estero sul reddito del 2017 ma solo fino a concorrenza delle imposte pagate in Italia su tale reddito.

Ciò comporta la non marginale conseguenza che, se nel 2018 non c'è un reddito sufficiente, si perde irrimediabilmente la possibilità di scomputare in Italia la parte eccedente di imposte pagate all'estero (se poi si è in presenza di perdita fiscale, l'impatto è ancora più sconcertante).

In pratica, il meccanismo non è – a discapito del nome – una modalità per evitare le doppie imposizioni ma un correttivo che assolve pienamente la sua funzione con uno sfasamento temporale (e solo nei casi in cui vi sia reddito sufficiente a recuperare interamente le imposte pagate all'estero) che spesso si rivela inadeguato e penalizzante.

In sintesi

Da quanto brevemente esposto, emerge l'importanza di conoscere e pianificare adeguatamente anche gli aspetti tributari internazionali, evitando di lanciarsi in rapporti e progetti senza aver prima acquisito una adeguata comprensione delle implicazioni e delle conseguenze anche sotto il profilo tributario.

Altrimenti si corre il serio rischio di impegnare energie e risorse sulla base di presupposti di ritorno economico – e di flussi di cassa attesi – che possono essere molto diversi da quelli effettivi.

Per maggiori informazioni sui concetti affrontati nella guida “Esportare senza Rischi” pubblicata a puntate in esclusiva su [Exportiamo.it](http://www.exportiamo.it) e per implementarli concretamente nella vostra azienda è possibile contattare l'Avvocato Fulvio Graziotto ([GRAZIOTTO LEGAL](http://www.graziottolegal.com/) (<http://www.graziottolegal.com/>)) al seguente indirizzo mail fgraziotto@graziottolegal.com (<mailto:fgraziotto@graziottolegal.com>) .

Fonte: a cura di Exportiamo, di Avv. Fulvio Graziotto, redazione@exportiamo.it (<mailto:redazione@exportiamo.it>)

© RIPRODUZIONE RISERVATA