

**Edizione di venerdì 15 novembre 2013**

## **IVA**

[Contratto di vendita senza clausola IVA: il prezzo si considera comprensivo dell'imposta](#)  
di **Luigi Ferrajoli**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

[Il versamento degli acconti 2013](#)  
di **Luca Mambrin**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

[Cassazione: per dimostrare la non commercialità dell'associazione non basta il richiamo allo statuto](#)  
di **Guido Martinelli, Marta Saccaro**

## **DIRITTO SOCIETARIO**

[È possibile il ritorno in vita della società estinta con pendenze ancora in corso?](#)  
di **Fabio Landuzzi**

## **ACCERTAMENTO**

[Valido l'accertamento anticipato se la verifica è eseguita nei confronti di terzi o se l'atto notificato è un atto di constatazione che irroga sanzioni](#)  
di **Daniele Tomarchio**

## **VIAGGI E TEMPO LIBERO**

[Week end romantico ... in cerca di ostriche](#)  
di **Chicco Rossi**

## IVA

---

### ***Contratto di vendita senza clausola IVA: il prezzo si considera comprensivo dell'imposta***

di **Luigi Ferrajoli**

In un **contratto di compravendita** il fornitore del bene è la persona tenuta a versare l'IVA dovuta sull'operazione imponibile. Qualora nell'indicazione del prezzo **non** sia fatta alcuna **menzione** all'IVA ed il fornitore non abbia la possibilità di rivalersi sull'acquirente tale **prezzo** deve essere **considerato** come già **comprensivo dell'imposta** sul valore aggiunto.

Tale principio è stato dichiarato dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea con la [sentenza n. 249 del 07/11/2013](#) chiamata ad interpretare in via pregiudiziale la direttiva 2006/112/CE del Consiglio (c.d. Direttiva IVA).

Nel **caso** sottoposto alla Corte di Giustizia i due contraenti avevano stipulato **numerosi contratti** di compravendita **senza** inserire alcuna clausola riguardante l'IVA.

A seguito di controlli sulle **operazioni** realizzate, l'amministrazione tributaria rumena rilevava che l'attività posta in essere presentava le caratteristiche di un'**attività economica**. I **contraenti** venivano qualificati **soggetti passivi** IVA e l'amministrazione emetteva nei loro confronti **avvisi di accertamento** con i quali richiedeva il pagamento dell'imposta calcolata **sul prezzo** pattuito tra le parti, maggiorata di **penalità** di mora.

Nel procedimento, incardinato da uno dei contraenti, si rilevava che la **prassi** seguita dall'ufficio **viola**, tra gli altri, il principio della **libertà contrattuale**. In tal modo, l'IVA rappresentava elemento aggiuntivo del prezzo e non una componente dello stesso. **Esulando** dall'oggetto del contratto, l'imposta **non** poteva essere **recuperata** in capo all'acquirente.

Nel corso del procedimento avviato dall'altro contraente, si affermava che **l'aggiunta dell'IVA** alla somma pagata come corrispettivo della compravendita costituiva una **violazione** dell'oggetto del **contratto** stipulato tra le parti e produceva effetti contrari alla finalità dell'IVA. L'imposta, infatti, non poteva essere posta a carico del fornitore, poiché, per sua natura, è un'**imposta sul consumo** a carico del consumatore finale. Nel silenzio del contratto l'imposta doveva essere applicata all'importo pari al **prezzo pattuito** tra le parti, **diminuito** del valore totale dell'imposta, di modo che la somma pagata dal compratore avrebbe coperto tanto il prezzo dovuto al fornitore quanto l'IVA.

I due contraenti proponevano, separatamente, ricorso dinanzi alle competenti **Corte di Appello**, che rigettavano gli stessi. Le pronunce venivano, quindi, impugnate in **Cassazione**, in particolare per erroneità della determinazione della base imponibile.

La Suprema Corte rumena, a seguito della riunione dei due procedimenti, poneva **dubbi** circa l'impostazione seguita dall'amministrazione per quanto concerne la nozione di "**corrispettivo versato**" e la portata degli **artt. 73 e 78 della Direttiva IVA** nel caso in cui, in una compravendita, le parti non abbiano menzionato nulla riguardo IVA. Pertanto, **sospendeva** la causa e rinviava la questione pregiudiziale ai giudici europei.

Le parti e la **Commissione europea** osservano che l'IVA è per sua **natura** un'imposta sul consumo, la quale deve essere sopportata dal **consumatore finale** e che, pertanto, non può essere a carico del fornitore. L'IVA dovrebbe essere una **componente** del prezzo e non un elemento che si aggiunge a quest'ultimo.

Secondo il **Governo** rumeno, al fine di determinare il **corrispettivo** ottenuto dal fornitore, poiché detto corrispettivo ha un valore soggettivo, occorre riferirsi alla **volontà** delle parti e considerare che esso è costituito dall'importo che il fornitore voleva **ricevere** e che l'acquirente era disposto a **pagare**.

La **Corte** rileva che secondo la Direttiva IVA, la **base imponibile** per la cessione di un bene o la prestazione di un servizio effettuate a titolo oneroso è costituita dal **corrispettivo effettivamente ricevuto** dal soggetto passivo. Tale regola deve essere applicata in **conformità** con il principio che il **sistema** dell'**IVA** mira a gravare unicamente sul consumatore finale.

L'imposta è **proporzionale** al prezzo dei beni e servizi interessati, per cui i **fornitori contribuiscono** al pagamento dell'IVA nella stessa proporzione, in **rapporto** al totale dell'importo **percepito** per i beni venduti.

Nel caso di specie il **giudice** nazionale deve **verificare** se il diritto interno lasci al fornitore la possibilità di **recuperare** presso gli acquirenti l'IVA **riscossa** successivamente dall'amministrazione tributaria.

Alla luce delle considerazioni suesposte la **Corte conclude** dichiarando che la Direttiva IVA, in particolare gli artt. 73 e 78, deve essere interpretata nel senso che, qualora le parti abbiano stabilito il **prezzo** di un bene senza menzionare **nulla** riguardo all'**IVA** e il **fornitore** di tale bene sia la persona tenuta a versare l'IVA dovuta sull'operazione imponibile, il prezzo pattuito, nel caso in cui il fornitore **non** abbia la possibilità di **recuperare** dall'acquirente l'IVA riscossa dall'amministrazione tributaria, deve essere considerato come già **comprensivo** di IVA.

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Il versamento degli acconti 2013***

di Luca Mambrin

Entro **il prossimo 2 dicembre 2013** deve essere effettuato il versamento **della seconda rata dell'acconto IRPEF, IRES, IRAP, IVIE, IVAFE, cedolare secca, ed imposta sostitutiva per i contribuenti minimi.**

La **principale novità** riguardante il calcolo dell'importo dovuto è rappresentata dall'**incremento** disposto dall' art. 11, commi da 18 a 20 del D.L. 76/2013 degli **acconti IRPEF e IRES.**

In base alle nuove disposizioni pertanto:

- **L'acconto IRPEF passa dal 99% al 100%;**
- **L'acconto IRES passa dal 100% al 101%.**

Mentre per l'IRPEF l'aumento della percentuale di computo è previsto a **regime**, per l'IRES l'aumento opera per **il solo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013**; tali aumenti hanno effetto anche a fini **IRAP** e pertanto **per i soggetti IRPEF e le società di persone l'acconto IRAP passa dal 99% al 100%**, mentre per i **soggetti IRES l'acconto passa dal 100% al 101%** (limitatamente all'anno 2013 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Non sono state invece modificati **i metodi di determinazione degli acconti 2013** in quanto il contribuente può sempre **alternativamente (e per singola imposta)** utilizzare **il metodo storico** e quindi determinare l'acconto 2013 sulla base delle risultanze del modello Unico 2013 ovvero utilizzare **il metodo previsionale** presumendo di conseguire un reddito nel 2013 inferiore a quanto dichiarato nel 2012 e quindi versando un acconto inferiore (o non versando alcun importo) rispetto a quanto sarebbe dovuto utilizzando il metodo storico.

#### **ACCONTO IRPEF**

Per la corretta determinazione **del secondo acconto IRPEF 2013**, con l'utilizzo del metodo storico, bisogna tener conto:

- **dell'incremento della percentuale disposta dal D.L. 76/2013** (dal 99% al 100%);
- **dell'importo indicato nel rigo "differenza", rigo RN33, del Modello Unico Persone Fisiche 2013;**

- dell'importo versato come primo acconto, **pari al 40% del 99% del rigo "differenza" RN33.**

In particolare quindi seguendo le regole generali di versamento degli acconti, partendo dall'importo indicato al rigo RN33:

- **Non** è dovuto alcun acconto IRPEF se l'importo del rigo RN33 risulta essere **inferiore ad € 51,65**;
- **L'importo da versare** (in un'unica soluzione entro il giorno 2 dicembre 2013) è pari **al 100% del rigo RN33** se tale importo risulta essere **superiore ad € 51,65 ma inferiore ad € 260,11**;
- Se l'importo indicato al rigo RN33 risulta essere **superiore ad € 260,11** l'importo da versare come secondo acconto entro il 2 dicembre 2013 sarà pari alla **differenza tra il 100% del rigo RN33 e quanto già versato a titolo di primo acconto (pari al 40% del 99% del rigo RN33).**

## ACCONTO IRES

Anche per la corretta determinazione del **secondo acconto IRES**, con l'utilizzo del metodo storico si dovrà tener conto:

- **dell'incremento della percentuale disposta dal D.L. 76/2013** (dal 100% al 101%);
- dell'importo indicato nel rigo ***"ires dovuta o differenza a favore del contribuente"***, rigo **RN17**, del Modello Unico Società di Capitali 2013 (ovvero rigo RN18 del Modello Unico Enti non Commerciali);
- dell'importo versato come primo acconto, **pari al 40% del 100% del rigo RN17 (o RN18).**

In particolare quindi a seconda dell'importo dei rigi RN17/RN18 ci si dovrà così comportare:

- Non è dovuto alcun acconto IRES se l'importo del rigo RN17/RN18 risulta essere **inferiore ad € 20,66**;
- **L'importo da versare** (in un'unica soluzione entro il giorno 2 dicembre 2013) è pari **al 100% del rigo RN17/RN18** se tale importo risulta essere **superiore ad € 20,66 ma inferiore ad € 257,50**;
- Se l'importo indicato al rigo RN17/RN18 risulta essere **superiore ad € 257,50** l'importo da versare come secondo acconto entro il 2 dicembre 2013 sarà pari alla **differenza tra il 101% del rigo RN17/RN18 e quanto già versato a titolo di primo acconto (pari pari al 40% del 100% del rigo RN17/RN18).**

## ACCONTO IRAP

Anche l'acconto **IRAP 2013** risente dell'incremento disposto dall' art. 11, commi da 18 a 20 del D.L. 76/2013:

- per i soggetti IRPEF e per le società di persone l'acconto IRAP passa dal 99% al 100%;
- per i soggetti IRES l'acconto passa dal 100% al 101%.

In particolare nel caso di determinazione dell'acconto con il metodo storico la base di riferimento per il calcolo dell'importo dovuto è quanto evidenziato **nel rigo "Totale imposta", rigo IR21** del modello IRAP 2013.

L'acconto deve essere determinato seguendo le regole previste per la determinazione dell'acconto IRPEF e IRES a seconda del soggetto che è tenuto al versamento.

Si precisa infine che tali disposizioni si riflettono anche sull'acconto **IVIE, IVAFE e la maggiorazione IRES per le società di comodo** mentre i soggetti (persone fisiche) che hanno optato per l'applicazione della **cedolare secca** come modalità di tassazione del reddito degli immobili abitativi non devono procedere al ricalcolo dell'acconto che rimane fissato al 95%.

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Cassazione: per dimostrare la non commercialità dell'associazione non basta il richiamo allo statuto***

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

Non basta appellarsi al **contenuto dello statuto** per dare la prova che l'associazione sportiva dilettantistica non svolga attività commerciale ed evitare così l'accertamento induttivo. Questo, in sintesi estrema, è il principio espresso dalla V sezione della Corte di Cassazione con la [sentenza n. 24898, pubblicata il 6 novembre 2013](#).

#### **L'onere della prova**

La pronuncia riprende un orientamento ormai consolidato della Suprema Corte, in base al quale gli enti di tipo associativo possono godere del **trattamento agevolato** ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA a condizione non solo dell'**inserimento**, nei loro atti costitutivi e negli statuti, di tutte le **clausole** dettagliatamente **previste dalla normativa** ma **dell'effettivo rispetto, nella realtà, delle condizioni poste dai documenti costitutivi**. In caso di contestazione, **l'ente deve essere in grado di dimostrare che la propria attività si svolge, in concreto, nel pieno rispetto delle prescrizioni contenute nello statuto**. Tale dimostrazione deve mettere il giudice di merito nella condizione di accertare le **effettive modalità di svolgimento dell'attività** al fine di confutare la ricostruzione effettuata dall'ufficio accertatore.

In buona sostanza, la sentenza sottolinea come gli enti di tipo associativo **non godano di uno status di extrafiscalità, che li esenta per definizione da ogni prelievo fiscale**, potendo anche le associazioni senza fini di lucro svolgere, di fatto, attività a carattere commerciale. La Suprema Corte fa notare che il disposto del Testo Unico delle Imposte sui redditi secondo il quale le attività svolte dagli enti associativi a favore degli associati non sono considerate commerciali e le quote associative non concorrono a formare il reddito complessivo costituisce una **deroga alla disciplina generale**: di conseguenza, secondo la Cassazione, **l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'esenzione è a carico del soggetto che la invoca, secondo i principi stabiliti dall'art. 2697 del Codice civile**.

Richiamando ad esempio precedenti pronunce, la Suprema Corte osserva come per contrastare l'affermazione secondo la quale i soci della palestra venivano di fatto trattati come semplici clienti di un imprenditore l'associazione ricorrente avrebbe dovuto fornire la prova contraria della natura non commerciale dell'attività svolta, prova che non poteva essere desunta dal solo statuto sociale attestante l'assenza del fine di lucro (Cass. n. 22598 e n. 16032 del 2005,

n. 8623 del 2012).

### **La legittimità dell'accertamento induttivo**

La sentenza delinea anche aspetti procedurali relativi alle modalità di svolgimento degli accertamenti nei confronti di enti non commerciali. In particolare, secondo la Suprema Corte, è **legittimo il comportamento dell'Ufficio accertatore che, ravvisato nell'associazione lo svolgimento di attività commerciale e rilevata la conseguente mancata tenuta delle scritture contabili obbligatorie ha determinato il reddito d'impresa con il criterio dell'accertamento induttivo** previsto dal comma 2 dell'art. 39 del D.P.R. n. 600/1973.

Questo monito dovrebbe fare riflettere attentamente molti enti associativi che, dando per scontata la natura istituzionale della propria attività, omettono di tenere registrazioni contabili di qualsiasi tipo. Tale prassi risulta estremamente pericolosa nel momento in cui, in caso di accertamento, l'ufficio dovesse contestare la natura non commerciale dell'ente e conseguentemente rilevasse **l'omissione di tutti gli adempimenti contabili e dichiarativi**. In tale circostanza, come anche ricordato dalla sentenza in commento, **l'accertamento induttivo** abilita a determinare "il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti, con facoltà .... di avvalersi di presunzioni prive dei requisiti [di gravità, precisione e concordanza] di cui alla lettera d)" del comma 1 dell'art. 39 del D.P.R. n. 600/1973.

Posto quindi che nel caso in cui si disconoscesse la "scelta" in merito alla natura fiscale (ente non commerciale o ente commerciale) operata dall'associazione, la tenuta di una prima nota di cassa e, soprattutto, di un **rendiconto annuale** da parte dell'ente soggetto a controllo potrà, però, consentire di "orientare" la verifica, inducendo gli addetti al controllo – che pure ne avrebbero facoltà – a non prescindere dalle risultanze contabili soprattutto se queste sono esattamente giustificate dalla apposita documentazione.

### **La scelta del regime fiscale non può dipendere dall'accertamento ma deve essere una valutazione preventiva dell'ente**

Emerge quindi ancora una volta, anche alla luce delle conclusioni cui perviene la sentenza in commento, quanto sia **determinante che l'ente faccia una profonda valutazione preventiva dell'attività svolta e delle modalità con le quali viene svolta**, al fine di adeguare la stessa ai precetti dello statuto oppure, dove ciò non fosse possibile, a valutare l'opportunità di modificare il proprio regime fiscale (con i conseguenti adempimenti).



## DIRITTO SOCIETARIO

---

### ***È possibile il ritorno in vita della società estinta con pendenze ancora in corso?***

di Fabio Landuzzi

Il [Tribunale di Bologna con una pronuncia del 6 giugno 2013](#) ha disposto la **cancellazione dell'iscrizione della cancellazione di una società di capitali** dal registro delle imprese **in quanto l'appostazione presente nel bilancio finale di liquidazione** approvato dai soci **non garantiva il debito** che sarebbe potuto sorgere dall'**eventuale soccombenza della società in un giudizio pendente** alla data della sua cancellazione dal registro imprese; nel caso di specie, si trattava del **debito per la soccombenza al pagamento delle spese di lite** a cui la società poteva essere condannata in relazione ad una causa ancora in corso all'atto della iscrizione della cancellazione, il quale **non era stato iscritto nel bilancio finale di liquidazione in un apposito fondo rischi**.

L'argomento affrontato dal Tribunale di Bologna nella pronuncia in commento **riguarda la controversa questione degli effetti** della cancellazione della Società sui giudizi in corso, ed in particolare della sorte delle attività (**sopravvenienze attive**), e soprattutto delle passività (**sopravvenienze passive**), che dovessero emergere dopo la cancellazione della società, alla luce della disciplina post Riforma del 2004 e soprattutto della chiave interpretativa affermata dalla **giurisprudenza di Cassazione**. A questo riguardo, la Suprema Corte ([sentenza n. 6070 del 12 marzo 2013](#)), dopo avere confermato che la **cancellazione della società dal registro imprese produce un effetto estintivo**, conferma che ad essa viene di conseguenza **preclusa la possibilità di agire e di essere convenuta in giudizio**; per quanto attiene ai giudizi pendenti, si determina un evento interruttivo del processo regolato dagli articoli 299 e ss., C.p.c..

Ora, il **Tribunale di Bologna**, seppure non metta in discussione la regolarità della cancellazione della società anche in corso di causa, sembra assumere una **posizione diversa** giungendo alla conclusione che **se dai giudizi pendenti** al momento della cancellazione della società, per i quali è presumibile una soccombenza della stessa, vi è da **attendersi l'emersione di un debito per le spese di lite** (ossia, una **sopravvenienza passive**), allora **il bilancio finale di liquidazione deve riflettere tale debito**; altrimenti, la società non dovrebbe essere cancellata e se lo fosse stata, **l'iscrizione della sua estinzione sarebbe a sua volta cancellabile**.

Sembra abbastanza evidente che la pronuncia del Tribunale di Bologna vuole privilegiare la tutela delle ragioni dei creditori, ma suscita **perplexità** in quanto si pone in **contrasto con le esigenze di certezza dell'evento estintivo della società** che il Legislatore della Riforma e la

Cassazione hanno inteso collegare alla iscrizione al registro imprese della cancellazione della società. Infatti, le **Sezioni Unite della Cassazione** ([sentenze n. 4060, 4061 e 4062 del 22 febbraio 2010](#)) hanno ritenuto che la cancellazione **della società ha effetto estintivo anche in presenza di rapporti non ancora definiti**; quando dovessero verificarsi sopravvenienze passive, quindi **debiti non iscritti** nel bilancio finale di liquidazione, di essi **risponderanno i liquidatori ed i soci, nei limiti previsti** dall'ordinamento. Ma senza che ciò possa comunque determinare il ritorno in vita della società estinta, cosa possibile solo se si dimostra che la società ha proseguito la propria attività anche dopo la cancellazione, per cui è come se essa non avesse di fatto mai cessato di esistere.

Si può quindi concludere che, **malgrado la costante giurisprudenza di Cassazione**, la situazione delle società cancellate dal registro imprese riguardo alla **sorte delle pendenze in corso al momento della cancellazione, non** sia ancora **del tutto risolta**; dalla pronuncia del Tribunale di Bologna sembra quantomeno possibile trarre l'indicazione per i liquidatori di compiere **nel bilancio finale di liquidazione un'attenta ricognizione delle potenziali passività pendenti così da appostare un adeguato fondo rischi**. In ogni caso, non sembra condivisibile, per le ragioni esposte, la conclusione secondo cui in assenza di tale appostazione, la cancellazione della società dal registro delle imprese possa divenire un atto reversibile e quindi perdere di efficacia.

## ACCERTAMENTO

---

### ***Valido l'accertamento anticipato se la verifica è eseguita nei confronti di terzi o se l'atto notificato è un atto di constatazione che irroga sanzioni***

di **Daniele Tomarchio**

Con la [sentenza n. 25515 depositata in cancelleria lo scorso 13 novembre](#) c.a., la Corte di Cassazione, Sez. Tributaria (Pres. dott. E. Cirillo, Rel. Dott. R. G. Conti), **ha negato l'estensione dell'operatività del divieto di emettere l'accertamento prima del decorso di 60 giorni dalla notifica del p.v.c. qualora la verifica sia stata eseguita nei confronti di terzi.**

L'art. 12, comma 7, dello Statuto dei diritti del contribuente prevede che dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro 60 giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. A tal fine, **l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine**, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

Facendo riferimento a tale disposizione i giudici della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte confermavano la sentenza della CTP di Asti, giacché nel caso di specie era evidente che **la notifica dell'avviso di accertamento fosse stata eseguita dopo quattordici giorni dal ricevimento della segnalazione** contenente il p.v. della polizia tributaria, non potendo ipotizzarsi che la fattispecie esaminata rientrasse nei casi di particolare e motivata urgenza. Fra l'altro – rilevavano i giudici di appello – il fatto che la verifica fosse stata eseguita nei confronti di terzi e non del soggetto contribuente non si conciliava con l'ipotesi, prospettata dall'Ufficio, di deroga al termine per le osservazioni del contribuente al processo verbale di constatazione.

Giunta dinanzi la Suprema Corte di Cassazione, la questione ha avuto un **diversa epilogo**.

I Giudici di Piazza Cavour, in via preliminare e generale, seguendo l'**insegnamento delle Sezioni Unite (sentenza 29.07.2013, n. 18184)** hanno ricordato che, l'art. 12, comma 7, della L. n. 212/2000 deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, **l'illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus**, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente.

Hanno rammentato, altresì, che il vizio invalidante l'avviso emesso anteriormente al decorso dei 60 giorni non consiste nella mera omessa enunciazione nell'atto dei motivi di urgenza, bensì nell'effettiva assenza di detto requisito nella realtà giuridico-fattuale, la cui ricorrenza deve essere provata dall'Ufficio.

Svolte le superiori premesse, però, i Supremi Giudici non hanno avuto dubbio a ritenere che nella fattispecie in questione il mancato rispetto del termine dilatorio di cui al citato art. 12, comma 7 (riscontrato nella fattispecie) **non renda illegittimi gli avvisi di accertamento**, stante l'inoperatività della tutela prevista da tale comma ai casi in cui non è stato elevato un processo verbale di constatazione nei confronti del contribuente, **ma l'amministrazione si è avvalsa di verifiche compiute nei confronti di terzi per confezionare l'accertamento**.

La Suprema Corte motiva la sua decisione sull'assunto che sarebbe lo stesso tenore letterale della norma ad imporre una simile conclusione, avendo il legislatore presupposto che **il termine decorre dalla consegna di copia del pvc**. Perciò, laddove il contribuente non è stato presente alle operazioni di verifica, nessun termine dilatorio potrà essere concesso allo stesso. I Giudici aditi corroborano tale decisione richiamando un precedente arresto – sentenza 16354/12 – ove si era già chiarito che le garanzie di cui all'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente operano esclusivamente a favore del contribuente verificato (in loco) e non anche al terzo a carico del quale dalla verifica possano emergere dati, informazioni o elementi utili per la successiva emissione di un avviso di accertamento nei suoi confronti.

Infine, i Supremi Giudici hanno ritenuto che l'ambito applicativo dell'art. 12, comma 7, **non si estende agli atti di contestazione irrogativi di sanzione**, giacché la norma dello Statuto dei diritti del contribuente fa esplicito riferimento all'avviso di accertamento, rivolgendosi chiaramente all'atto impositivo e, inoltre, perché tali atti di contestazione irrogativi di sanzioni **trovano la propria regolamentazione nell'art. 16 del D. Lgs. n. 472/1997, che racchiude una speciale disciplina che esula totalmente dai criteri guida sanciti dall'art. 12, comma 7, L. n. 212/2000** e che rende scorretta l'assimilazione di tale sottosistema a quello riguardante gli atti impositivi.

## VIAGGI E TEMPO LIBERO

---

### ***Week end romantico ... in cerca di ostriche***

di **Chicco Rossi**

Passeggiare sulla spiaggia ammirando **incantevoli scogliere di granito rosa** o passeggiare in bicicletta tra **piccoli porticcioli**, per poi andare in quella che una volta era una vera roccaforte inespugnabile sede dei corsari per rischiare di fare un'indigestione di crudità di mare, e non contenti bizzare il giorno dopo in quella che ne è la patria, almeno per quanto riguarda le ostriche piatte: **Cancale** piccolo paesino che si affaccia sul mare che ospita uno dei posti più romantici e incredibili al mondo: **Mont Saint Michel**. Tutto questo è la **Bretagna**, terra selvaggia a cui si deve la nascita della leggenda di Re Artù ma non solo.

Il nostro viaggio inizia dalla **foresta di Brocéliande**, che incontriamo nel tragitto che dalla capitale ci porta verso questa lingua di terra oltre la quale da un lato c'è l'America e dall'altro la "nemica" Inghilterra (chi non ha sentito parlare della Guerra dei Cent'anni?). Dopo aver visitato lo **château di Comper**, residenza di re Salomone nel IX secolo, ci addentriamo nella foresta alla ricerca della fata Viviana ma soprattutto della **fontana di Barenton** dove c'è stato l'incontro della fata con Merlino. Dopo un viaggio nella magia e la promessa che un giorno valicheremo la Manica per andare a **Tintagel** a visita il **castello di Artù**, riprendiamo il nostro viaggio, non senza aver degustato una galettes, crepe salata fatta con grano saraceno, destinazione **Ploumanac'h**, piccola cittadina che si affaccia sulla Manica e famosa per le incantevoli scogliere di granito rosa, formazioni rocciose modellate dal vento e dal mare. Dopo aver trovato alloggio per la sera, si può fare una bella passeggiata a piedi o in bicicletta tra le **spiagge di Trestraou e di Saint-Guirec**, per prepararsi alla cena senza poi dover andare a letto con i rimorsi. La scelta cade su Le Macareux dove decidiamo di assaggiare il **classico "plateau de fruit de mer frais breton"**, dove oltre alle ostriche e agli scampi troneggia una regale gran seola di veneziana memoria (primavera ma quando arrivi per un buon piatto di moëche?), il tutto accompagnato da un doveroso Muscadet vino bretonese. Andiamo a letto sognando ancora le ostriche ma con la consapevolezza che domani sarà un altro giorno pieno di soddisfazioni culinarie. Meta finale è **St. Malo** ma prima dobbiamo fare tappa a **Dinan**, cittadina gioiello medievale racchiusa da 3 chilometri di bastioni.

Dinan non vuol dire solo Anna di Bretagna, moglie di Carlo VII ma anche e soprattutto condottieri indomiti. Questa cittadina, infatti, diede i natali a un vero eroe francese, quel Bertrand Du Guesclin che durante la Guerra dei Cento Anni libera non solo la Bretagna ma anche la vicina Normandia. E allora, è doveroso fare una visita alle sue spoglie che riposano nella **basilica di Saint-Sauveur**. Ma passeggiare tra le tipiche case a graticcio di Dinan vuol dire immergersi in un'atmosfera che ci porta indietro nel tempo e trovare artigiani dediti a soffiare

il vetro o a decorare d'oro sculture lignee.

Riprendiamo il nostro viaggio e passiamo dal medioevo ai pirati e sì, perché Saint Malo era la cittadella presa a base nel XVII secolo dai pirati Duguay-Trouin e Surcouf. Ma visitare Saint Malo è un piacere, come fare una **passeggiata per i bastioni** che si affacciano su quel lembo di mare che divide la Francia dall'Inghilterra e visitare una vera casa di un pirata: l'Hotel d'Asfeld dimora di François-Auguste Magon de la Lande. Prima di partire per la cena, non si può non andare a rendere omaggio alla tomba del **visconte François-René de Chateaubriand** scrittore, politico e diplomatico, ma soprattutto fondatore del Romanticismo letterario francese.

A questo punto la nostra destinazione è **Cancale, patria dell'ostrica piatta**. Qui il problema non è trovare dove mangiare ma dove posteggiare. I vari ristoranti si affacciano su quai Gambetta e c'è l'imbarazzo della scelta. Chicco Rossi, che qui c'è stato, opterebbe per il meno mondano, ma sicuramente più romantico "**La Mère Champlain**" in "quai Administrateur Thomas" dove si inizia un viaggio fantastico che nemmeno una mente da sognatore indefesso può prevedere: i prezzi sono quasi imbarazzanti per quanto onesti.

Soddisfatto il palato, l'ultimo appuntamento in Bretagna è con uno dei posti più famosi del mondo: **Mont Saint Michel**, patrimonio dell'Unesco e non si sa mai che ci scappi anche una veloce visita da qualche produttore di sidro locale. Mont Saint-Michel è famoso per il **santuario eretto in onore di San Michele Arcangelo**, ma soprattutto per il fenomeno della marea che lo isola completamente dalla terraferma. L'esperienza è unica, non ci si rende nemmeno conto, passeggiando per le spiagge che circondano l'isolotto, di come sia possibile che all'alzarsi della marea si resti isolati dal continente. Esperienza unica è pernottare a Mont Saint Michel di modo da poter partecipare alla quasi mistica messa nella cattedrale al nascere del giorno o al tramonto quando l'isolotto diventa vivibile e finalmente è possibile camminare indisturbati per le strette viuzze.

Questa è la Bretagna, terra di Re, pirati, armatori e frati dove tutto è scandito dalla storia, alla faccia dei comunicati stampa ...