

## Edizione di sabato 30 novembre 2013

### IVA

#### [Il versamento dell'acconto Iva 2013](#)

di Federica Furlani

### CASI CONTROVERSI

#### [Le sanzioni per l'omessa comunicazione dei finanziamenti dei soci](#)

di Giovanni Valcarenghi

### AGEVOLAZIONI

#### [Il maxi-emendamento alla stabilità manda in pensione l'esenzione start up](#)

di Luigi Scappini

### ACCERTAMENTO

#### [Sulla capacità espansiva del giudicato esterno](#)

di Massimiliano Tasini, Patrizia Pellegrini

### ACCERTAMENTO

#### [Avviso di accertamento sottoscritto da funzionario nominato senza concorso pubblico](#)

di Fabrizio Dominici

### BUSINESS ENGLISH

#### [Elements of Financial Statements](#)

di Enrico Zappa, Justin Rainey

## IVA

---

### ***Il versamento dell'acconto Iva 2013***

di **Federica Furlani**

I contribuenti di nuovo alla cassa: entro il prossimo **27 dicembre** infatti va effettuato il versamento dell'**acconto IVA**.

Sono obbligati a tale versamento **tutti i contribuenti IVA**, ad **eccezione** di:

- coloro che non sono tenuti a effettuare le liquidazioni periodiche Iva, mensili o trimestrali: ad esempio gli agricoltori esonerati (art. 34, co. 6, D.P.R. 633/1972) e chi ha aderito al regime per le nuove iniziative produttive (art. 13 L. 388/2000);
- gli enti pubblici territoriali che esercitano attività rilevanti ai fini Iva: ad esempio i comuni che gestiscono l'erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore;
- nei seguenti ulteriori casi:
- cessazione dell'attività entro il 30 novembre se mensili o entro il 30 settembre se trimestrali;
- inizio attività nel 2013;
- base di riferimento a credito;
- importo dovuto a titolo d'acconto non superiore a 103,29 euro;
- i contribuenti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta o, comunque, senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- i produttori agricoli;
- i soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;
- le associazioni sportive dilettantistiche, nonché le associazioni senza fini di lucro e quelle pro loco, in regime forfetario (L. 398/1991);
- i raccoglitori e i rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;
- gli imprenditori individuali che hanno dato in affitto l'unica azienda, entro il 30 settembre, se contribuenti trimestrali o entro il 30 novembre, se contribuenti mensili, a condizione che non esercitino altre attività soggette all'Iva;
- i contribuenti che adottano il regime dei "nuovi minimi" (art. 27, co. 1 e 2, D.L. 98/2011);
- i contribuenti che adottano il regime semplificato degli ex minimi (art. 27, co. 3, D.L. 98/2011);
- i contribuenti che sono usciti dal regime delle nuove iniziative produttive a decorrere dal 2013.

I **metodi alternativi** per la determinazione dell'acconto sono **tre**:

- **storico;**
- **previsionale;**
- **delle operazioni effettuate.**

Il **metodo storico** prevede che l'aconto sia pari all'**88%** della base di riferimento (saldo a debito) individuata sulla base della periodicità di liquidazione adottata dal contribuente:

Liquidazione	Base di riferimento	Dich. Iva 2013
Mensile	Debito liquidazione dicembre anno precedente	VH 12
Trimestrale	Debito da dichiarazione anno precedente	VL38 – VL36 + VH13
Mensile posticipato	Debito liquidazione dicembre anno precedente effettuata sulla base delle operazioni di novembre	VH12
Trimestrale speciale	Debito liquidazione quarto trimestre anno precedente	VH12

Non vanno in ogni caso considerati gli interessi dell'1% applicati in sede di dichiarazione annuale ([R.M. 157/E/2004](#)) e l'eventuale adeguamento agli studi di settore o parametri per il 2012 non influenza l'ammontare.

Nel caso il cui il contribuente abbia **variato la periodicità di liquidazione** dell'IVA nel 2013 rispetto all'anno precedente, si possono verificare i due seguenti casi:

- contribuente trimestrale nel 2012 e mensile nel 2013: l'aconto va commisurato ad 1/3 del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2012 (saldo + aconto);
- contribuente mensile 2012 e trimestrale nel 2013: l'aconto va commisurato alla somma delle liquidazioni di ottobre, novembre e dicembre 2012.

Il **metodo previsionale** commisura l'aconto al **dato previsionale del mese di dicembre/quarto trimestre/dichiarazione annuale dell'anno in corso**.

L'aconto versato per il 2013 non deve in ogni caso risultare inferiore all'**88%** di quanto effettivamente dovuto per il mese di dicembre, quarto trimestre o dichiarazione IVA relativa al 2013.

Il **metodo delle operazioni effettuate**, da ultimo, consiste nel determinare l'effettivo ammontare dell'aconto dovuto dal contribuente tenendo conto delle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 6 D.P.R. 633/1972 facendo riferimento al periodo 1.12 – 20.12 (contribuente mensile), 1.10 – 20.12 (contribuente trimestrale).

Il contribuente deve quindi effettuare una **liquidazione “atipica”** dell'IVA relativa ai predetti periodi (1.12 – 20.12.2012 o 1.10 – 20.12.2012), il cui risultato a debito dovrà essere versato interamente (e non nella misura dell'88%).

Il versamento dell'acconto IVA va effettuato utilizzando il **modello di pagamento F24** con i seguenti codici tributo: "6013" per i contribuenti mensili e "6035" per quelli trimestrali. L'anno di riferimento da indicare è il "2013".

L'ammontare dell'acconto, unitamente all'indicazione circa il metodo adottato per la sua determinazione, andranno indicati al **rgo VH13 del modello IVA 2014**.

## CASI CONTROVERSI

### **Le sanzioni per l'omessa comunicazione dei finanziamenti dei soci** di Giovanni Valcarenghi

La parte sicuramente più insidiosa della **comunicazione** che scade il **prossimo 12 dicembre** (salvo possibili aperture “supplementari” del canale Entratel, come avvenuto per lo spesometro) è rappresentata indubbiamente dall'**indicazione dei finanziamenti e degli apporti effettuati dai soci** alle società (e dai familiari all'imprenditore individuale).

A pochi giorni dalla scadenza vi è però ancora incertezza su una questione non proprio “secondaria”, ossia quale sia il **regime sanzionatorio** applicabile nel caso in cui i **dati in questione** non vengano comunicati correttamente dalla società, mentre non vi sono invece dubbi nel caso in cui l'omessa o infedele comunicazione riguardi i dati relativi ai **beni concessi in godimento**.

Questa discrasia deriva dal fatto che il **D.L. 138/2011** aveva previsto in modo **esplicito** soltanto l'obbligo di comunicare i dati dei **beni utilizzati da soci e familiari dell'imprenditore individuale**.

Stabilisce infatti il comma **36-sexiesdecies dell'art. 2** del decreto:

*Al fine di garantire l'attività di controllo, nelle ipotesi di cui al comma 36-quaterdecies l'impresa concedente ovvero il socio o il familiare dell'imprenditore **comunicano all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai beni concessi in godimento**. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto sono individuati modalità e termini per l'effettuazione della predetta comunicazione. Per l'omissione della comunicazione, ovvero per la trasmissione della stessa con dati incompleti o non veritieri, è dovuta, in solido, una **sanzione amministrativa pari al 30 per cento della differenza di cui al comma 36-quinquiesdecies**. Qualora, nell'ipotesi di cui al precedente periodo, i **contribuenti si siano conformati alle disposizioni** di cui ai commi 36-quaterdecies e 36-quinquiesdecies, è dovuta, in solido, la sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.*

Di conseguenza, nel caso in cui vi siano beni concessi in godimento **ad un corrispettivo inferiore rispetto al valore di mercato del diritto di utilizzazione dei beni**:

- laddove sia stata **applicata correttamente la fiscalità** dell'operazione, ossia tassato il reddito diverso in capo all'utilizzatore e resi indeducibili i costi per il concedente, si

applica la **sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro**;

- se invece ciò non è avvenuto, la sanzione è pari al **30% della differenza fra corrispettivo e valore di mercato del diritto di utilizzazione dei beni**, ossia è parametrata all'importo che non è stato tassato in capo all'utilizzatore.

La disposizione su cui poggia la comunicazione dei finanziamenti è invece il successivo comma **36-septiesdecies dell'art. 2 del D.L. 138/2011**, che stabilisce che:

*L'Agenzia delle entrate procede a controllare sistematicamente la posizione delle persone fisiche che hanno utilizzato i beni concessi in godimento e ai fini della ricostruzione sintetica del reddito tiene conto, in particolare, di qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione effettuata nei confronti della società.*

Come si evince dalla lettera della norma, il legislatore **non ha previsto in modo esplicito** l'adempimento della comunicazione, tant'è che per questo il **provvedimento n. 94904 dell'Agenzia del 2 agosto** scorso indica come riferimento normativo l'**art. 7 comma 12 del D.P.R. 605/1973**, che attribuisce al Direttore dell'Agenzia delle entrate la possibilità di richiedere alle imprese dati in loro possesso ai fini dei controlli sulle dichiarazioni dei contribuenti.

Inoltre la disposizione fa riferimento soltanto ai finanziamenti o capitalizzazioni effettuati **nei confronti della società** e quindi appare davvero forzata l'estensione ai familiari degli **imprenditori individuali**.

Alla luce delle considerazioni esposte **tre sono le possibili tesi** che si sono affermate circa il **regime sanzionatorio** applicabile nel caso di specie:

TESI	SANZIONE	MOTIVAZIONE
non vi sono sanzioni	/	nel comma 36-septiesdecies dell'art. 2 del D.L. 138/2011 non vi è una previsione esplicita dell'obbligo di comunicazione e di conseguenza del regime sanzionatorio
sanzione ex art. 13 comma 2 D.P.R. 605/1973	omessa comunicazione: da 206 a 5.164 euro;  incompleta comunicazione: da 103 a 2.582 euro	si tratta della sanzione prevista per chi omette le comunicazioni previste dall'art. 7 del D.P.R. 605/1973
sanzione ex art. 11 comma 1 lett. a) D.Lgs. 471/1997	da 258 a 2.065 euro	si tratta della sanzione "generica" prevista per l'omissione di comunicazioni agli uffici

La tesi che a noi è sembrata sempre **maggiormente convincente** è quella della **inapplicabilità delle sanzioni**, pur nella consapevolezza che difficilmente si potrà affermare nell'operato dell'Amministrazione finanziaria: è ovvio infatti che l'adempimento risulterebbe "svuotato" in partenza, ma la lettura del disposto del D.L. 138/2011 **ci porta comunque a questa conclusione**.

Volendo trovare "ad ogni costo" una sanzione applicabile confrontiamo allora le **due possibilità rimanenti**.

Fintanto che le due comunicazioni – beni ai soci e finanziamenti – erano **distinte** (cosa che non è più dopo l'emanazione del modello e delle istruzioni definitive da parte dell'Agenzia lo scorso 27 novembre), poteva essere "accettabile" ragionare sulla sanzione prevista dall'**art. 13 comma 2 del D.P.R. 605/1973** per **l'omessa o infedele comunicazione dei dati relativi ai finanziamenti**, valorizzando come fonte "primaria" dell'adempimento il disposto dell'**art. 7 del D.P.R. 605/1973** (anziché quello del D.L. 138/2011).

Di fronte però ad una comunicazione "unitaria", la soluzione in questione non sembra più applicabile, non essendo possibile contemplare **sanzioni diverse** per irregolarità che riguardano lo stesso modello.

Riteniamo, a questo punto, che **l'unica sanzione applicabile per l'omessa o infedele comunicazione**, sia che riguardi la parte dei **beni ai soci** che quella dei **finanziamenti**, è la **sanzione "residuale" prevista dall'art. 11 comma 1 lett. a) del D.Lgs. 471/1997**, ossia la sanzione da 258 a 2.065 euro.

Resta salva, ovviamente, l'applicazione della **sanzione specifica** nel caso in cui l'omessa o infedele comunicazione si accompagni, nel caso dei beni utilizzati in godimento a fronte di un corrispettivo inferiore rispetto al valore di mercato del diritto di utilizzazione, al **mancato rispetto della particolare fiscalità dell'operazione** (sanzione pari al 30% della differenza fra i due importi).

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Il maxi-emendamento alla stabilità manda in pensione l'esenzione start up***

di Luigi Scappini

È durata un lustro e qualche mese l'**agevolazione** consistente nell'**esenzione da tassazione** dei **capital gain** in ipotesi di **reinvestimento in** aziende in fase di **start up**, costituite da non più di tre anni, svolgenti la medesima attività della società le cui quote o azioni sono state dismesse. L'esenzione è ammessa nel limite il **quintuplo** del **costo sostenuto** dalla società le cui partecipazioni sono oggetto di cessione, nei 5 anni anteriori alla cessione, per l'acquisizione o la realizzazione di beni materiali ammortizzabili, diversi dagli immobili, e di beni immateriali ammortizzabili, nonché per spese di ricerca e sviluppo.

Mentre gli investitori sono ancora in attesa di sapere, a distanza di un anno dall'introduzione dell'agevolazione, come sarà detassato il loro investimento nelle cosiddette *start up* innovative, di certo c'è che, con un emendamento alla **legge di stabilità** per il **2014**, viene abrogata l'agevolazione introdotto con l'**articolo 3** del **D.L. n. 112/2008**.

A dire il vero, l'agevolazione concessa non rientra certamente tra quelle maggiormente utilizzate alla luce della sua complessità o, per meglio dire, rigidità dei parametri richiesti.

Ai sensi dell'**articolo 68, commi 6-bis e 6-ter** del Tuir, le plusvalenze di cui all'articolo 67, derivanti dalla cessione di partecipazioni in società di persone (escluse le società semplici ed enti equiparati) o di capitali residenti in Italia, realizzate ai sensi delle lettere c) e c-bis) non concorrono a formare il reddito imponibile al rispetto di determinate stringenti condizioni.

**In primis**, le partecipazioni devono essere **detenute** da almeno un **trienio**. In caso di **acquisti stratificati** nel tempo, si deve applicare il criterio **Lifo**, con l'ulteriore precisazione che la data da prendere a riferimento per il calcolo temporale è quella di cessione, a prescindere da quella di riscossione del corrispettivo.

**Secondo requisito** richiesto è che la cessione abbia a oggetto **titoli partecipativi**, inclusi, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la **C.M. n. 15/E/2009**, titoli e diritti attraverso cui possono essere acquistate partecipazioni (a esempio obbligazioni convertibili e diritti di opzione), in **società** costituite da non più di **7 anni**. La stessa circolare ha poi precisato che, in ipotesi di operazioni di fusione o di scissione intervenute *medio tempore*, ai fini della verifica temporale, si considerano anche gli anni di vita delle società fuse o scisse. Pertanto,

l'agevolazione non spetta qualora anche soltanto una delle società da cui deriva quella risultante dall'operazione straordinaria risulti costituita da più di 7 anni rispetto alla data della cessione.

Ai fini dell'esenzione, infine, **entro un biennio** dal conseguimento delle plusvalenze, le stesse devono essere **reinvestite**, attraverso la sottoscrizione del capitale sociale o l'acquisto di partecipazioni già emesse, in **società** che svolgono la **medesima attività** e che siano delle **start up** costituite **massimo** da un **triennio**.

Tale limite temporale è speculare a quello del possesso e come sottolineato da **Assonime** con la **circolare n. 50/2008** “*L'intento è evidentemente quello di agevolare solo le cessioni di partecipazioni in società che hanno già superato la fase di start-up e non il passaggio da una società all'altra che si trovino entrambe i fase di avvio. naturalmente, il presupposto della durata almeno triennale del rapporto partecipativo esclude dall'agevolazione anche l'ipotesi di disinvestimento parziale e di reinvestimento nella stessa società, trattandosi di un presupposto incompatibile con la necessità di effettuare il reinvestimento in società costituite da meno di tre anni*”.

In merito a tale requisito dello svolgimento della **medesima attività**, da intendersi come attività compresa in un **medesimo studio di settore** anche se con diverso codice ATECO, lascia perplessi la stringenza di requisito richiesto rispetto alla *ratio* della norma che dovrebbe essere quello di sviluppare imprese in fase di *start-up*.

Nel caso in cui il cedente di fatto **non procede** al reinvestimento nei termini previsti dovrà **ricondurre a tassazione** la plusvalenza nei termini e con le **modalità** previste dal regime di tassazione per cui ha **optato**.

In ipotesi di **regime dichiarativo** procederà a indicare la plusvalenza nella **dichiarazione dei redditi** relativa all'anno in cui è scaduto il termine biennale.

In caso di vigenza del **regime del risparmio** amministrato, l'*iter* da seguire sarà quello di **comunicare all'intermediario** la decadenza dall'agevolazione e mettere a disposizione dello stesso la **provvista** per il **pagamento** dell'imposta e degli interessi.

Più complessa è la procedura in ipotesi di opzione per il **regime di risparmio gestito**, in quanto la **sussistenza** dei **requisiti** per l'agevolazione compete al **gestore** che in caso di mancato reinvestimento nel biennio, effettuerà al termine del biennio stesso una rettifica del risultato di gestione di segno opposto a quella operata al momento della cessione, tenendo conto degli interessi dovuti sull'imposta non versata nell'anno in cui si è realizzata la plusvalenza.

Da ultimo, si ricorda, come peraltro già evidenziato, che il comma 6-ter individua il **limite agevolabile** nel “**quintuplo** del costo sostenuto dalla società” le cui partecipazioni sono oggetto di cessione, nei 5 anni antecedenti alla cessione, per l'acquisizione o la realizzazione interna di **beni materiali diversi dagli immobili, beni immateriali e spese di ricerca**.



## ACCERTAMENTO

---

### ***Sulla capacità espansiva del giudicato esterno***

di Massimiliano Tasini, Patrizia Pellegrini

L'istituto giuridico di derivazione processual-civilistica del **giudicato tributario**, idoneo a conferire certezza, stabilità, rapidità e coerenza agli accertamenti giudiziali, è assicurato dall'ordinamento in forza del **combinato disposto degli articoli 324 C.p.c e 2909 Cod. Civ.**, in quanto norme generali regolatrici del processo applicabili anche al processo tributario.

In materia tributaria, l'**autonomia tra i diversi periodi di imposta** sancita dall'art. 7, comma 1, del Tuir pone il problema dell'**estensione dell'efficacia del giudicato**, se limitata all'atto impugnato, ovvero travalicante il perimetro del giudizio.

Dapprima, la **Corte di Cassazione** ([sentenza 30 maggio 2003, n. 8709](#)) ebbe ad affermare che *“nel sistema tributario ogni anno fiscale mantiene la propria sostanziale autonomia e comporta la costituzione tra contribuente e fisco di un rapporto giuridico distinto rispetto a quelli relativi agli anni precedenti e successivi”*. Il che valse a sostenere, anche in pronunce successive, la limitazione dell'efficacia della cosa giudicata alla singola annualità pur senza comporre il contrasto giurisprudenziale formatosi sulla materia.

La questione, sottoposta al vaglio delle SS.UU. ([sentenza 16 giugno 2006, n. 13916](#)), è stata risolta nel senso di ritenere che il giudicato relativo ad un periodo di imposta sia idoneo a fare stato per i successivi periodi in relazione a quelle statuzioni della sentenza che siano relative agli elementi constitutivi dell'obbligazione, valevoli dunque a realizzare il presupposto del tributo anche in altre annualità.

Certamente, i Supremi Giudici non hanno ignorato l'enunciato di cui al citato art. 7, comma 1, del Tuir, ma dopo aver precisato che lo stesso inerisce unicamente alle imposte sul reddito e non ad ogni fattispecie di imposta periodica, ne chiariscono l'**effettiva portata**: l'autonomia delle obbligazioni di imposta relative a periodi diversi vale solo a negare la possibile esistenza di un'unica obbligazione corrispondente a più periodi di imposta, ma non vale ad escludere, proprio a motivo della periodicità di alcuni tributi, che possano esistere elementi rilevanti ai fini della determinazione del dovuto che siano **comuni a più periodi di imposta**. Tali sono quegli elementi aventi carattere di **pregiudizialità nella costituzione dell'obbligazione tributaria**, aventi cioè valore condizionante per l'applicazione di specifiche discipline.

Quel che rileva, dunque, affinché si possa utilmente invocare il (favorevole) giudicato formatosi in relazione ad un pregresso periodo di imposta, è che tra i due giudizi vi sia identità

di *causa petendi e petitum*, cioè **identità dei presupposti dell'obbligazione tributaria e delle ragioni** poste dal contribuente a fondamento della ritenuta valenza di quei presupposti (vedi anche, Cass. 11226/2007, Cass. 4607/2008, Cass. 20029/2011 e la recente Cass. 24001/2013).

Invero, il limite all'efficacia espansiva del giudicato esterno può rinvenirsi in seno alla normativa ed alla giurisprudenza comunitaria in modo coerente e speculare alla disciplina della gerarchia delle fonti.

La **Corte di Giustizia Europea** ha affrontato il tema del rapporto tra primato del diritto comunitario ed autorità della cosa giudicata (**causa C-2/08 Fallimento Olimpiclub**) ritenendo che il diritto comunitario osti all'applicazione della disposizione (nazionale) recata dall'art. 2909 Cod. Civ. ove la decisione giurisdizionale definitiva sia fondata su un'interpretazione non conforme al diritto comunitario che, in quanto replicabile negli esercizi successivi, di fatto impedisca la possibilità di correggere tale difforme interpretazione.

Secondo i Giudici Europei, la salvaguardia del principio della certezza del diritto non può che cedere il passo alla superiore necessità di **uniforme applicazione del diritto di matrice europea** nello stesso modo in cui il giudice nazionale deve disapplicare la norma interna tutte le volte in cui risulti incompatibile con il diritto sovranazionale.

Giova precisare che la richiamata pronuncia della Corte di Giustizia Europea si riferisce alla sola **imposta sul valore aggiunto**, in quanto imposta armonizzata.

E qui si profila l'ombra del divieto dell'**abuso del diritto...**

## ACCERTAMENTO

---

### **Avviso di accertamento sottoscritto da funzionario nominato senza concorso pubblico**

di Fabrizio Dominici

Molto si è dibattuto in merito al **difetto di sottoscrizione** dell'atto portante la pretesa tributaria, anche se l'inequivocabile tenore del dettato normativo non lascia grandi spazi di discussione, stante la chiarezza dell'art. 42, del D.P.R. n. 600 del 1973, che lo ricordiamo, stabilisce, a pena di nullità, che l'atto di accertamento, **deve essere sottoscritto "dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato".** Il punto è quello di chiarire quali siano gli **"impiegati della carriera direttiva"** che possono essere delegati e se tale delega debba avere determinati requisiti.

La questione della **legittimità della delega**, oltre che essere oggetto di ripetute pronunce della giurisprudenza tributaria, è stata anche portata alla attenzione del Tribunale Amministrativo del Lazio, che con propria pronuncia, ha avuto modo di chiarire che la sottoscrizione, in luogo del Direttore, **è consentita soltanto ad un funzionario di carriera direttiva nominato con concorso pubblico** e ciò in contrapposizione alla prassi, ormai da anni utilizzata dalla Agenzia delle entrate, di **nominare i funzionari delegati con chiamata diretta**, (senza concorso pubblico).

Il TAR del Lazio ha così statuito, **con la sentenza n.6884 del 1 agosto 2011**, l'**illegittimità della delega conferita ad un funzionario chiamato per interpello** e quindi l'illegittimità della prassi dell'Agenzia delle Entrate di nominare taluni dirigenti con detta modalità, anziché mediante regolare concorso pubblico. Segnatamente, il Tar Lazio, ha stabilito che *"... configurandosi il conferimento di un incarico dirigenziale in favore di un funzionario non dirigente alla stregua dell'assegnazione di mansioni superiori al di fuori delle ipotesi tassativamente previste dalla legge, il relativo atto di conferimento deve considerarsi radicalmente nullo ai sensi dell'art. 52 co. 5 del D. Lgs. n.165/2001."*

La sentenza ha insomma evidenziato che la condotta utilizzata dall'Amministrazione finanziaria, non può che sfociare nella **illegittimità dell'incarico conferito**, che a sua volta, **non può che comportare la nullità dell'atto di sua emanazione per via della illegittimità derivata**. Come anche chiarito nell'ambito della motivazione della sentenza del Tribunale Amministrativo, l'atto proveniente (l'avviso di accertamento), da soggetto non legittimato (dirigente delegato), quale atto derivato, deve ritenersi nullo, o meglio **inesistente**. Al riguardo, giova anche richiamare quanto recentemente stabilito dalla **Corte di Cassazione, con la**

[sentenza n. 14942 del 14 giugno 2013](#), dove, per l'appunto, i giudici di vertice hanno definitivamente chiarito che *“L'avviso di accertamento è nullo, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42, se non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. Se la sottoscrizione non è quella del capo dell'ufficio titolare ma di un funzionario, quale il direttore tributario, di nona qualifica funzionale, incombe all'Amministrazione dimostrare, in caso di contestazione, il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega del titolare dell'ufficio, poiché il solo possesso della qualifica non abilita il direttore tributario alla sottoscrizione, dovendo il potere di organizzazione essere in concreto riferibile al capo dell'ufficio. (conforme Cass. 17400/12)”*.

Sempre nella pronuncia in richiamo i giudici hanno altresì chiarito che l'Ufficio, laddove non ottemperi a **tale onere probatorio**, non può invocare l'ausilio del giudice tributario, affinché gli consenta di sanare eventuali carenze processuali, atteso che la documentazione utile a provare la legittimità della sottoscrizione appartiene all'Ufficio ed è pertanto suo dovere (processuale) produrre tutto quanto necessario, nei termini a tal fine prescritti dalla legge.

Sul fatto poi che il termine, di cui al richiamato **art. 32 del D.Lgs. n. 546 del 1992**, sia perentorio, non vi sono più dubbi; secondo la Cassazione, infatti, *“esatta appare la decisione in ordine alla inutilizzabilità dei documenti in questione causa il loro deposito tardivo, atteso che il termine posto al riguardo dal D. Lgs. n. 546 del 1992, art. 32, la cui violazione nel caso di specie non è in discussione – è un termine perentorio, essendo stabilito a tutela del diritto di difesa della controparte e del principio del contraddittorio”* (Cass. n. 1771 del 2004) (conforme Cass., n. 28598, del 2 dicembre 2008).

## BUSINESS ENGLISH

---

### ***Elements of Financial Statements***

di Enrico Zappa, Justin Rainey

**Five phrases have been removed from the text below. Choose the correct phrase for each space (1-5) from the phrases (A-G). There is one phrase that you will not need.**

**1.17** *Elements of financial statements* are the basic categories of items portrayed therein in order to meet the objective of financial statements. Two types of elements are those that (1) \_\_\_\_\_ and those that describe changes in economic resources, obligations, and equity over a period of time. Notes to financial statements, which are useful for the purpose of clarification or further explanation of the items in financial statements, although an integral part of financial statements, are not considered to be an element.

**1.18** *Net income* is the residual amount after expenses and losses are deducted from revenues and gains. Net income generally includes (2) \_\_\_\_\_, except those that result from equity contributions and distributions.

#### **Assets**

**1.19** *Assets* are economic resources controlled by an entity as a result of past transactions or events and from which future economic benefits may be obtained.

**1.20** Assets have three essential characteristics:

- a. They embody a future benefit that involves a capacity, singly or in combination with other assets, to contribute directly or indirectly to future net cash flows.
- b. The entity can control access to the benefit.
- c. (3)\_\_\_\_\_.

**1.21** It is not essential for control of access to the benefit to be legally enforceable for a resource to be an asset, provided the entity can control its use by other means.

**1.22** A close association exists between incurring expenditures and generating assets, but the two do not necessarily coincide. Therefore, when an entity incurs an expenditure, this may provide evidence that future economic benefits were sought but is not conclusive proof that

an item satisfying the definition of an asset has been obtained. Similarly, the absence of a related expenditure does not preclude an item from satisfying the definition of an asset and, thus, becoming a candidate for recognition in the statement of financial position. For example, (4) \_\_\_\_\_.

## Liabilities

**1.23** *Liabilities* are obligations of an entity arising from past transactions or events, the settlement of which may result in the transfer or use of assets, provision of services, or other yielding of economic benefits in the future.

**1.24** Liabilities have three essential characteristics:

- a. They embody a duty or responsibility to others that entails settlement by future transfer or use of assets, provision of services, or other yielding of economic benefits, at a specified or determinable date, on occurrence of a specified event, or on demand.
- b. The duty or responsibility obligates the entity, leaving it little or no discretion to avoid it.
- c. (5) \_\_\_\_\_.

**1.25** Liabilities do not have to be legally enforceable, provided that they otherwise meet the definition of liabilities; they can be based on equitable or constructive obligations. A constructive obligation is (6) \_\_\_\_\_, as opposed to a contractually-based obligation.

**(A) items that have been donated to the entity may satisfy the definition of an asset**

**(B) one that can be inferred from the facts in a particular situation**

**(C) describe the economic resources, obligations, and equity of an entity at a point in time**

**(D) the transaction or event giving rise to the entity's right to, or control of, the benefit has already occurred**

**(E) the transaction or event obligating the entity has already occurred**

**(F) the item has an appropriate basis of measurement, and a reasonable estimate can be made of the amount involved**

**(G) all transactions and events increasing or decreasing the equity of the entity**

**Source: Adapted from Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) Handbook, 2012**

## Answers

**1C; 2G; 3D; 4A; 5E; 6B**

**F is not used**