

Edizione di mercoledì 7 Aprile 2021

CASI OPERATIVI

S.n.c. e cartella ai soci: può essere eccepito il beneficio di preventiva escussione?
di **EVOLUTION**

BILANCIO

Rivalutazione dei beni: leasing finanziario e affitto di azienda
di **Fabio Landuzzi**

CONTENZIOSO

La legittimazione ad agire e la questione del giudicato
di **Luigi Ferrajoli**

IVA

L'iva sui guanti monouso e pluriuso in lattice, vinile e nitrile
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

PENALE TRIBUTARIO

Legittimo il sequestro preventivo al principale referente dell'organico societario
di **Angelo Ginex**

CASI OPERATIVI

S.n.c. e cartella ai soci: può essere eccepito il beneficio di preventiva escussione?

di **EVOLUTION**

Seminario di specializzazione

ATTI DI ACCERTAMENTO E RETTIFICA: METODOLOGIE, TERMINI DI DECADENZA E DI SOSPENSIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Nell'ipotesi in cui ad una società in nome collettivo sia stato notificato un avviso di accertamento, poi resosi definitivo per mancata impugnazione, il socio può impugnare la successiva cartella eccependo la violazione del beneficio di preventiva escussione?

La società in nome collettivo, seppur priva di personalità giuridica, presenta i caratteri della soggettività giuridica e dell'autonomia patrimoniale, anche se "imperfetta", essendo ammesso, entro certi limiti ed in determinate circostanze, l'assoggettamento del patrimonio personale dei soci all'azione dei creditori sociali.

Infatti, l'articolo 2304 cod. civ. sancisce il principio di sussidiarietà, disponendo che: «*i creditori sociali, anche se la società è in liquidazione, non possono pretendere il pagamento dai singoli soci, se non dopo l'escussione del patrimonio sociale*».

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



BILANCIO

Rivalutazione dei beni: leasing finanziario e affitto di azienda

di **Fabio Landuzzi**

Seminario di specializzazione

VERIFICHE FISCALI: CONTESTAZIONI IN TEMA DI *TRANSFER PRICING*, STABILE ORGANIZZAZIONE ED ESTEROVESTIZIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

accedi al sito >

Come noto, l'[articolo 110 D.L. 104/2020](#) offre alle società che redigono il **bilancio secondo i principi contabili italiani** la facoltà di rivalutare i beni d'impresa.

La norma si rivolge dal punto di vista oggettivo alle:

1. **immobilizzazioni materiali**, sia ammortizzabili che non ammortizzabili (come i terreni), ed **immateriali** (queste ultime, a condizione che si riferiscano a beni consistenti in diritti giuridicamente tutelati);
2. **partecipazioni in società controllate o collegate** ai sensi dell'[articolo 2359 cod. civ.](#), iscritte fra le immobilizzazioni finanziarie.

Non si possono rivalutare i beni merce, gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa e le immobilizzazioni immateriali che non si sostanziano in beni giuridicamente tutelati (ad es.: l'**avviamento**, le **spese pluriennali**, ecc.).

I beni rivalutabili devono inoltre risultare **iscritti già nel bilancio dell'esercizio precedente** a quello in cui è effettuata la rivalutazione; perciò, prendendo il caso della società con esercizio solare, per poter essere rivalutati nel bilancio 2020, i beni devono essere già iscritti (come immobilizzazioni) nel bilancio 2019.

Questa è la ragione per cui, durante Telefisco 2020, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito la propria **posizione di chiusura** rispetto alla possibilità di rivalutare i beni che sono stati oggetto di **riscatto da contratti di leasing finanziario nell'esercizio 2020**. Tale posizione è stata confermata anche nella versione del **Documento Interpretativo 7** approvata in definitivo dall'Oic.

Questa posizione appare tuttavia **abbastanza anacronistica**, in quanto parrebbe essere ancorata ad una visione **formalistica del bilancio** come documento composto solamente dai prospetti contabili (Stato patrimoniale e Conto economico), mentre sappiamo che non è affatto

così.

La **Nota integrativa** è infatti parte integrante del bilancio d'esercizio, e con riferimento ai **contratti di leasing finanziario** sussiste – quantomeno per i bilanci in forma “ordinaria” – l'**obbligo di cui all'[articolo 2727, comma 1, n. 22\), cod. civ.](#)**, che unitamente all'**Appendice A dell'Oic 12** realizzano in concreto una forma di **esposizione nel bilancio dei beni** oggetto del contratto di locazione finanziaria, anche prima del loro riscatto.

D'altronde, la *ratio* di esigere che il bene oggetto di rivalutazione sia già presente nel bilancio dell'esercizio precedente è essenzialmente quella di **precludere** alle imprese di poter assumere un bene nell'anno stesso in cui si esercita la facoltà di rivalutazione, e quindi evitare **un uso distorto della norma**; un aspetto che sarebbe però del tutto **insussistente per beni oggetto di contratti di leasing** finanziario in essere già nell'esercizio 2019, e riscattati nel corso del 2020.

Un altro caso particolare è quello dei beni che sono oggetto di un contratto di **affitto di azienda**. Per i soggetti Oic Adopter, l'affitto di azienda è di norma rappresentato in bilancio secondo il “**criterio della proprietà**”, così che le **immobilizzazioni** che compongono il compendio aziendale restano **iscritte nell'attivo del concedente** sebbene – in assenza della deroga all'obbligo di mantenimento in efficienza per l'affittuario di cui all'[articolo 2561 cod. civ.](#) – sia l'**affittuario** colui che **rileva contabilmente e deduce** ai fini fiscali gli **accantonamenti al fondo** per la conservazione in efficienza dell'azienda affittata (accantonamenti che sono convenzionalmente assunti sempre pari alle **quote di ammortamento** calcolate sui cespiti aziendali); si pone allora il tema di **chi, fra concedente e affittuario**, abbia titolo a **poter rivalutare le immobilizzazioni** incluse nell'azienda affittata.

Secondo l'orientamento espresso dall'**Agenzia delle Entrate**, **se non è stata prevista la deroga all'[articolo 2561 cod. civ.](#)**, la rivalutazione può essere eseguita **solo dall'affittuario** in quanto è il soggetto che deduce – seppure sotto altro nome – gli ammortamenti; poi, **al termine dell'affitto**, quando l'azienda dovrà essere restituita al concedente, questa sarà trasferita **comprensiva dei beni rivalutati** ed anche **della riserva di rivalutazione**, se ancora esistente.

Se, invece, si deroga all'[articolo 2561 cod. civ.](#), ed è **il concedente** che deduce gli ammortamenti, sarà allora questi a poter **rivalutare i beni**.

Si tratta di **un'impostazione tecnica che lascia molto a desiderare**.

Ora, adottando la tecnica contabile di rappresentazione dell'affitto di azienda basato sulla “proprietà”, come potrebbe l'affittuario iscrivere nel proprio patrimonio **una riserva di rivalutazione a fronte di maggiori valori** riferiti a **beni che sono di proprietà del concedente** e peraltro iscritti nella contabilità di questo soggetto?

E come si può davvero pensare ad un **incremento del patrimonio netto dell'affittuario**, tramite l'iscrizione della riserva di rivalutazione, che sia **solamente provvisorio** perché destinato a venire meno una volta che l'azienda sarà restituita al concedente al termine del contratto di

affitto?

Per non dire poi di un **affittante** che potrebbe in seguito **ricevere un incremento patrimoniale** indotto da una scelta (la rivalutazione) compiuta dall'affittuario.

In occasione della pubblicazione definitiva del **Documento Interpretativo 7**, l'Oic non ha preso posizione al riguardo; poteva essere una buona occasione per chiarire, invece, che il soggetto titolato ad effettuare la rivalutazione dovrebbe essere **in ogni caso il concedente**, in quanto è colui che – secondo il modello di rappresentazione contabile dell'operazione adottato dagli Oic *Adopter* – espone in bilancio i beni, ed il cui patrimonio può perciò a pieno titolo essere beneficiario dell'**espressione del plusvalore latente** attraverso appunto l'iscrizione della riserva di rivalutazione.

CONTENZIOSO

La legittimazione ad agire e la questione del giudicato

di **Luigi Ferrajoli**

Seminario di specializzazione

LE VARIABILI FISCALI NELLA PIANIFICAZIONE DEI GRUPPI MULTINAZIONALI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Argomento di particolare interesse riguarda, anche in ambito tributario, la **legittimazione ad agire** o a contraddire in giudizio (la c.d. legittimazione attiva o passiva dei soggetti).

Preliminarmente si osserva che nel processo tributario la **legittimazione a impugnare** gli atti impositivi appartiene soltanto al destinatario dell'atto impugnato o a chi è parte del rapporto controverso e rientra dunque **tra i soggetti passivi** dell'imposizione tributaria, che sono gli unici a potere proporre ricorso, ai sensi dell'[articolo 14, comma 3, D.Lgs. 546/1992](#).

In particolare, la responsabilità degli autori materiali della violazione, anche ove abbiano commesso il fatto in concorso tra loro, e quella delle **persone giuridiche chiamate a risponderne**, anche come coobbligate solidali, dà luogo a una **pluralità di rapporti autonomi**; sicché è configurabile un **litisconsorzio facoltativo** tra i predetti soggetti, e ciascuno di essi è legittimato a spiegare l'intervento adesivo autonomo nel giudizio promosso dagli altri.

Precisato ciò, si osserva che la "*legitimatio ad causam*" si ricollega al principio dettato dall'[articolo 81 c.p.c.](#), secondo il quale **nessuno può far valere** nel processo **un diritto altrui** in nome proprio fuori dei casi espressamente previsti dalla legge di sostituzione processuale o di rappresentanza.

Trattandosi di materia attinente alla **legittima instaurazione del contraddittorio** e mirandosi a prevenire una sentenza "*inutiliter data*", la **verifica** (in ogni stato e grado del giudizio) della titolarità, in capo all'attore e al convenuto, dei relativi diritti e obblighi, secondo la legge che regola il rapporto dedotto in giudizio, **può avvenire anche d'ufficio, salvo che sulla questione sia intervenuto giudicato interno**.

A tale proposito, secondo giurisprudenza costante: "*il difetto di legittimazione attiva o passiva, da valutarsi in base allo schema normativo astratto al quale si riconduce il diritto fatto valere in giudizio, è questione che, pur risultando decisiva per l'esistenza della titolarità di tale diritto, è rilevabile anche in sede di legittimità alla duplice condizione che non si sia formata sulla sua*

esistenza cosa giudicata interna (per essere stato il punto ad essa relativo oggetto di discussione e poi di decisione rimasta priva di impugnazione) e che la questione emerga sulla base dei fatti legittimamente prospettati davanti alla Corte di Cassazione e, dunque, nel rispetto dei limiti entro i quali deve svolgersi l'attività deduttiva delle parti negli atti introduttivi del giudizio di cassazione" (Cass. Civ. n. 23568/2011).

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 20978/2013, ha affrontato in maniera esaustiva la questione e ha precisato che: *"in tema di contenzioso tributario [...] **il giudicato implicito** sulla questione pregiudiziale della legittimazione ad agire non può formarsi qualora la **questione non sia stata sollevata dalle parti** ed il giudice (con implicita statuizione positiva sulla stessa) si sia limitato a decidere nel merito, restando in tal caso la formazione del giudicato sulla pregiudiziale impedita dall'impugnativa del capo della sentenza relativamente al merito. Ne consegue **che il giudice del gravame** può rilevare d'ufficio il difetto di uno dei presupposti della legittimazione ad agire e, ove il rilievo venga effettuato in sede di legittimità, la sentenza va cassata senza rinvio, esclusa ogni pronuncia nel merito trattandosi di impugnazione inammissibile".*

La Cassazione, a Sezioni Unite, è tornata recentemente a occuparsi dell'argomento e con la [sentenza n. 7925/2019](#) ha così affermato: *"la **decisione** della causa nel merito non comporta la formazione del giudicato implicito sulla legittimazione ad agire ove tale "quaestio iuris", pur avendo costituito la premessa logica della statuizione di merito, **non sia stata sollevata dalle parti**, posto che una questione può ritenersi decisa dal giudice di merito soltanto ove abbia formato oggetto di discussione in contraddittorio".*

In altre parole il **giudicato interno**, comunque, **preclude la rilevabilità d'ufficio** delle relative questioni **solo se espresso**, cioè formatosi su rapporti tra "questioni di merito" dedotte in giudizio e, dunque, tra le plurime domande o eccezioni di merito, e non quando implicito, cioè formatosi sui rapporti tra "questioni di merito" e "questioni pregiudiziali" o "preliminari di rito o merito", sulle quali il giudice non abbia pronunciato esplicitamente, sussistendo tra esse una **mera presupposizione logico-giuridica**.

La Suprema Corte, con la [sentenza n. 4945 del 24 febbraio 2021](#), si è conformata ai principi sopra esposti, dando ulteriore conferma all'indirizzo di legittimità precedentemente illustrato.

IVA

L'Iva sui guanti monouso e pluriuso in lattice, vinile e nitrile

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**



Alle cessioni di articoli di **abbigliamento protettivo** per **finalità sanitarie** quali **guanti in lattice, in vinile e in nitrile**, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione, calzari e soprascarpe, cuffie copricapo, camici impermeabili, camici chirurgici è stata applicata **l'esenzione Iva ai sensi dell'articolo 124 D.L. 34/2020**, fino al 31 dicembre 2020, con diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi dell'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#); le stesse cessioni sono dal 1° gennaio 2021 **assoggettate all'aliquota Iva del 5%** come da [tabella A](#), parte II-bis, punto 1-ter.1, allegata al D.P.R. 633/1972.

Alcuni interventi di prassi si sono occupati dell'applicazione dell'agevolazione alla **cessione di guanti** fornendo, in alcuni casi, indicazioni utili ed in altri interpretazioni meno condivisibili, lasciando dubbi sul corretto trattamento fiscale delle cessioni.

L'Agenzia delle Dogane e Monopoli con la circolare 12/D/2020, prot. 163209/RU, si è limitata ad indicare il **codice di classifica doganale** delle merci oggetto dell'agevolazione Iva, in particolare per i guanti:

- ex **3926 2000** (indumenti e accessori di abbigliamento compresi guanti, mezzo guanti e muffole);
- ex **4015 1100** (guanti, mezzo guanti e muffole, per chirurgia);
- ex **4015 1900** (voce residuale altri).

La voce "ex" sta a significare **"una parte di"** e pertanto occorre individuare, all'interno della voce considerata, quali siano i beni agevolabili.

La norma **non definisce l'ambito soggettivo** di applicazione ossia i destinatari del trattamento Iva agevolato.

Risulta **rilevante la "finalità sanitaria" dei beni**, da intendersi in senso **oggettivo**: sono cioè agevolati i beni che possiedono le caratteristiche tecniche idonee a garantire **in primis la**

protezione degli operatori sanitari dalla diffusione del virus.

Con **l'adozione poi dei protocolli di sicurezza anche gli operatori obbligati** al loro rispetto hanno potuto acquistare tale tipologia di abbigliamento usufruendo della disciplina agevolativa Iva.

I beni sono individuati nel **Rapporto ISS Covid-19, n. 2/2020**, *"Indicazioni ad interim per un utilizzo razionale delle protezioni per infezione da SARS-CoV-2 nelle attività sanitarie e sociosanitarie (assistenza a soggetti affetti da Covid-19) nell'attuale scenario emergenziale SARS-CoV-2"*, approvate dal Comitato Tecnico Scientifico, attivo presso la Protezione Civile e recepite dal Ministero della salute.

Il documento citato in sostanza indica quali sono i dispositivi di protezione individuale ed i dispositivi medici (**guanti**, mascherine, camici o occhiali) **che gli operatori sanitari devono indossare** nei principali contesti in cui entrano in contatto con i pazienti affetti da Covid-19 ([circolare 26/E/2020](#), paragrafo 2.11).

Anche le **cessioni effettuate a favore dei grossisti** che rivendono a vari settori merceologici, nonché a favore della grande distribuzione, che acquista sia per i propri dipendenti sia per rivendere ai clienti, **possono godere del trattamento agevolato** ([risposta 525/E/2020](#)).

In pratica **l'abbigliamento protettivo** richiamato tassativamente dall'[articolo 124, comma 1, D.L. 34/2020](#), per essere ammesso al regime agevolativo (**circolare 45/E/2020**), deve rispettare i **seguenti requisiti**:

- essere classificato in uno dei codici di classifica doganale di cui alla circolare 12/D/2020;
- essere un dispositivo di protezione individuale (DPI) oppure un dispositivo medico (DM);
- essere utilizzato per finalità sanitarie.

Con la [risposta 507/E/2020](#) l'Agenzia delle entrate ha confermato che alle cessioni dei guanti, **considerati DPI (dispositivo di protezione individuale) o DM (dispositivo medico)**, si è applicato il regime di esenzione IVA fino al 31 dicembre 2020, e l'aliquota Iva nella **misura ridotta del 5% a decorrere dal 1° gennaio 2021**.

I beni possono considerarsi DPI o DM (circolare 45/E/2020, prot. 429029/RU) quando il dispositivo oggetto di importazione, alternativamente:

- è **conforme al Regolamento (EU) n. 2016/425**, per i dispositivi di protezione individuale, a prescindere dalla circostanza che rientri nel novero dei DPI della categoria I, II o III; la circostanza che il DPI sia di categoria I o II non ne comporta a priori l'inidoneità ai fini di contrasto dell'emergenza sanitaria da Covid-19, stante la platea più ampia di lavoratori e utenti, rispetto a quella del personale sanitario, cui la

norma dell'[articolo 124 D.L. 34/2020](#) si rivolge;

- è **conforme alla Direttiva 42/93/CEE del Consiglio UE**, per quanto attiene ai Dispositivi Medici.

L'Agenzia delle dogane e monopoli ha risposto sul [proprio sito](#) al quesito di un **importatore di guanti classificati DPI di I Categoria** destinati ad un cliente grossista che li destinerà alla grande distribuzione. L'utente ha chiesto espressamente: questi guanti, privi dell'espressa indicazione di uso sanitario e non dichiarati monouso, possono beneficiare dell'esenzione Iva ai sensi dell'[articolo 124 D.L. 34/2020](#) e delle successive [circolari interpretative dell'Agenzia delle Entrate 26/E/2020](#) e dell'Agenzia delle Dogane 45/D/2020?

L'Agenzia delle dogane e monopoli, dopo aver riepilogato i documenti di prassi, ha specificato che il requisito della finalità sanitaria può **intendersi soddisfatto quando non emerge “in modo chiaro ed univoco prova del contrario, ovvero che il bene sia destinato a scopi palesemente incompatibili con il contrasto all'emergenza sanitaria in corso”** ma risponde ritenendo che **“i guanti DPI di prima categoria, non dichiarati per uso sanitario e che si prestano ad un uso prolungato (ad esempio, i guanti commercialmente definiti “di uso domestico”, guanti da giardinaggio, guanti felpati resistenti, guanti a lunga durata/riutilizzabili) non possono fruire del citato regime agevolativo Iva ex articolo 124 DL 34/2020”**.

L'Agenzia delle entrate con la [risposta numero 213 del 26 marzo 2021](#) è tornata poi sull'argomento dell'aliquota Iva applicabile alle **cessioni di guanti con riferimento a quelli “pluriuso”** classificati come DPI di primo grado e, basandosi sulla risposta dell'Agenzia delle dogane e monopoli, ha concluso quanto segue: la **caratteristica di “lunga durata” dei guanti “pluriuso” commercializzati porta ad escludere che gli stessi possano beneficiare del regime di favore** previsto dall'[articolo 124 del Decreto Rilancio](#), ritenendo quindi applicabile l'aliquota Iva in misura ordinaria.

PENALE TRIBUTARIO

Legittimo il sequestro preventivo al principale referente dell'organico societario

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

ASSETTI ORGANIZZATIVI, CONTROLLO INTERNO E CONTINUITÀ AZIENDALE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di **reati tributari**, è legittimo il **sequestro preventivo** finalizzato alla confisca del profitto dei reati fiscali a carico del soggetto che risulti essere il **principale referente dell'organico societario**, poiché questi, occupandosi della **gestione dei conti**, della predisposizione dei **bilanci** e affrontando le problematiche dei **dipendenti**, può essere considerato l'**amministratore di fatto** della società.

È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 12956**, depositata ieri 6 aprile.

La fattispecie disaminata dai giudici di vertice prende le mosse da un **decreto di sequestro preventivo** emesso dal g.i.p. di Rimini, con il quale era stato predisposto il sequestro preventivo finalizzato alla confisca obbligatoria del profitto dei **reati tributari** di cui agli [articoli 4, 10-quater](#) e [5 D.Lgs. 74/2000](#). Il Tribunale del riesame riconosceva e confermava il *fumus commissi delicti* in relazione alle ipotesi delittuose addebitate all'indagato nella qualità di **amministratore di fatto** di una S.r.l.

Il prevenuto, pertanto, proponeva **ricorso per Cassazione** avverso l'ordinanza del Tribunale del riesame, a mezzo di difensore di fiducia, deducendo, con unico motivo, il vizio di cui all'[articolo 606, comma 1, lett. b\), c.p.p.](#), in relazione agli [articoli 4, 10-quater](#) e [5 D.Lgs. 74/2000](#).

In particolare, il ricorrente si doleva del fatto che il giudice del riesame avesse **erroneamente** desunto la qualità di **amministratore di fatto** in capo a lui solo sulla base delle **dichiarazioni** rilasciate dall'**amministratore della società**, il quale lo aveva indicato come amministratore di fatto all'evidente fine di eludere le proprie responsabilità. Lamentava la difesa che dagli atti si evinceva l'inquadramento del ricorrente come **direttore commerciale**, con **regolare retribuzione** e quindi perfettamente qualificato all'espletamento delle mansioni comprensive

dei rapporti con clienti e fornitori. Peraltro, veniva puntualizzato che la **collaborazione** fosse stata **limitata ad un arco temporale brevissimo**, a causa dei dissidi personali con l'amministratore di diritto.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto **inammissibili le suddette doglianze**, in quanto infondate e generiche, non avendo il ricorrente preso specifica posizione con riferimento alle ragioni poste a fondamento dell'ordinanza impugnata.

Innanzitutto, i giudici di vertice hanno affermato che **le conclusioni del tribunale cautelare sono corrette** e che, anzi, il percorso argomentativo seguito nel provvedimento impugnato è stato trascurato dal ricorrente.

Infatti, l'indagine posta in essere dal tribunale – come evidenziato dalla Corte – ha potuto **mettere in risalto «la posizione di primo piano ricoperta dall'indagato nell'assetto societario, in quanto punto di riferimento in molteplici settori dell'attività dell'ente, dalla gestione dei conti alle questioni di carattere fiscale, dalla predisposizione dei bilanci alla definizione delle problematiche afferenti i rapporti con il personale dipendente»**. Il Supremo Consesso ha rilevato altresì che, nonostante l'avvicendamento di diversi amministratori di diritto nel corso degli anni (i quali finivano sempre per ricoprire un mero ruolo formale ed influente), **l'indagato si era sempre occupato di autorizzare il pagamento di consulenti commerciali, della gestione dei conti dell'ente, di assegnare incarichi ai professionisti, ponendosi come punto di riferimento per l'organizzazione del patrimonio societario**.

Tali circostanze sono risultate **fondate e concordanti** sulla base di **dichiarazioni rese da più persone**, a nulla rilevando l'eccezione sollevata dal ricorrente secondo cui l'amministratore di diritto avesse indicato il ricorrente come amministratore di fatto per allontanare le proprie responsabilità.

Pertanto, i giudici di legittimità hanno concluso che questi va considerato il **principale referente dell'organico societario e l'effettivo amministratore dell'ente**.

Inoltre, come già affermato in altre pronunce (cfr., **Cass. Sent. 19.12.2014, n.22108**), la Suprema Corte ha rammentato che: **«ai fini della attribuzione ad un soggetto della qualifica di amministratore "di fatto" non occorre che detto soggetto eserciti "tutti" i poteri tipici dell'organo di gestione, ma è necessaria una significativa e continua attività gestoria, svolta cioè in modo non episodico od occasionale»**.

Sulla scia di tale orientamento e in virtù delle suesposte argomentazioni, il **ricorso** è stato dichiarato **inammissibile** ed il ricorrente è stato condannato al pagamento delle spese processuali e di una somma a favore della Cassa delle ammende.