

Edizione di mercoledì 9 Febbraio 2022

CASI OPERATIVI

Credito d'imposta beni strumentali: è valida la prenotazione della capogruppo?
di **EVOLUTION**

DICHIARAZIONI

Le novità sui controlli documentali e preventivi nel modello 730/2022
di **Luca Mambrin**

DIRITTO SOCIETARIO

Assemblee a distanza fino al 31 luglio 2022
di **Fabio Landuzzi**

IMPOSTE INDIRETTE

La nozione di controllo del licenziante ai fini della tassabilità delle royalties in Dogana
di **Gabriele Damascelli**

ACCERTAMENTO

Lo scudo fiscale non impedisce l'accertamento sintetico
di **Angelo Ginex**

ENOGASTRONOMIA

Tartufi al cacao
di **Niva Florio – Foodblogger e Copywriter**

CASI OPERATIVI

Credito d'imposta beni strumentali: è valida la prenotazione della capogruppo?

di **EVOLUTION**



Il gruppo multinazionale Alfa è dotato di una policy di procurement con gestione centralizzata delle politiche di acquisto a carico della capogruppo estera. Nel caso di investimento in un bene strumentale effettuato dalla controllata italiana, rileva l'eventuale prenotazione eseguita della controllante in favore e per conto della controllata?

Il caso prospettato rappresenta una situazione frequente in quei gruppi in cui, per motivi di razionalizzazione e uniformità della fase di approvvigionamento nonché di acquisizione di maggiore potere contrattuale, viene demandata ad una società del gruppo, sovente identificata nella controllante, la gestione centralizzata delle politiche di acquisto.

A titolo esemplificativo, la controllante potrebbe procedere alla selezione e gestione del fornitore, alla sottoscrizione di un accordo-quadro, all'accettazione dell'offerta economica e al versamento di uno o più acconti, per cedere successivamente il contratto di fornitura alla controllata destinataria del bene strumentale oggetto d'investimento.



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

DICHIARAZIONI

Le novità sui controlli documentali e preventivi nel modello 730/2022

di Luca Mambrin



Come noto, in tema di **controlli documentali** a cui l'Agenzia delle entrate può sottoporre il modello 730 precompilato, l'[articolo 5, comma 1, D.Lgs. 175/2014](#) prevede che:

- se il **modello 730 precompilato** viene **accettato senza effettuare modifiche** e **presentato direttamente** tramite il sito dell'Agenzia delle entrate o tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale, non viene effettuato il **controllo formale** su **oneri detraibili e deducibili** indicati nella dichiarazione precompilata e forniti dai soggetti terzi (quali ad esempio interessi passivi, premi assicurativi e contributi previdenziali);
- l'Agenzia potrà comunque effettuare controlli **sulla sussistenza delle condizioni soggettive che danno diritto a detrazioni o deduzioni** e altre agevolazioni in **capo al contribuente** (ad esempio, potrà essere controllata l'effettiva destinazione dell'immobile ad abitazione principale entro un anno dall'acquisto, nel caso di detrazione degli interessi passivi sul mutuo ipotecario per l'acquisto dell'abitazione principale). La dichiarazione precompilata si considera accettata anche se il contribuente effettua delle **modifiche che non incidono sul calcolo del reddito complessivo o dell'imposta** (ad esempio se vengono variati i dati della residenza anagrafica senza modificare il comune del domicilio fiscale, se vengono indicati o modificati i dati del soggetto che effettua il conguaglio oppure se viene indicato o modificato il codice fiscale del coniuge non fiscalmente a carico).

Prima delle modifiche apportate dal D.L. 146/2021, se nel modello 730 precompilato venivano apportate delle **modifiche o integrazioni che incidevano sulla determinazione del reddito e dell'imposta** (ad esempio per aggiungere redditi o oneri detraibili o deducibili non presenti nella dichiarazione precompilata) ed il modello veniva **presentato direttamente** ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale, la dichiarazione poteva essere **interamente** sottoposta **al controllo formale in capo al contribuente**, anche con riferimento ad

oneri già indicati nel modello precompilato.

L'[articolo 2 D.Lgs. 175/2014](#), nella sua **nuova formulazione** prevede invece che nel caso di presentazione, direttamente ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale, della dichiarazione precompilata **con modifiche che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta**, non saranno effettuati i controlli documentali sugli oneri, comunicati all'Agenzia delle entrate, **che non sono stati modificati**.

Con riferimento agli oneri forniti dai soggetti terzi che invece risultano modificati rispetto alla dichiarazione precompilata, saranno effettuati i controlli documentali **relativamente ai soli documenti che hanno determinato la modifica**.

Pertanto, a decorrere dall'entrata in vigore delle nuove disposizioni (**21.12.2021**) sono stati sostanzialmente **ridotti i poteri di controllo** da parte dell'Agenzia in caso di **modifica o integrazione** dei dati presenti nella dichiarazione precompilata, potendo l'ufficio effettuare il **controllo formale** della dichiarazione, da effettuarsi entro il **31 dicembre del secondo anno successivo alla presentazione del modello**, solo ai **documenti che ne hanno determinato la modifica**.

Infine, il [comma 3 dell'articolo 5 D.Lgs. 175/2014](#) prevede che nel caso di presentazione della **dichiarazione precompilata, con o senza modifiche**, effettuata mediante **CAF o professionista abilitato**, il **controllo formale** è effettuato **nei confronti del CAF o del professionista**, anche con riferimento ai dati relativi agli oneri, forniti da soggetti terzi, indicati nella dichiarazione precompilata.

Anche con tale modalità di presentazione del modello 730 il controllo sulla **sussistenza delle condizioni soggettive** che danno diritto alle detrazioni, alle deduzioni e alle agevolazioni viene effettuato nei confronti del **contribuente**.

La medesima previsione deve essere applicata anche quando il contribuente presenta la dichiarazione secondo le **modalità ordinarie** (non utilizzando quindi il modello 730 precompilato). Nel caso in cui dal controllo emerga un maggior debito o un minor credito sarà a carico del **contribuente** il pagamento delle maggiori imposte e degli interessi.

In tema di controlli preventivi, invece, il [comma 3 bis](#) all'**articolo 5 D.Lgs. 175/2014** prevede che nel caso di presentazione della dichiarazione:

- **diretta o tramite il sostituto d'imposta** che presta l'assistenza fiscale;
- con **modifiche** rispetto alla dichiarazione precompilata che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta;
- che **presenta elementi di incoerenza** rispetto a specifici criteri pubblicati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate ovvero;
- **che determina un rimborso di importo superiore a 4.000 euro**,

l'Agenzia delle entrate può **effettuare controlli preventivi**, in **via automatizzata** o mediante verifica della **documentazione giustificativa**, **entro quattro mesi** dal termine previsto per la trasmissione della dichiarazione, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a detto termine (ad esempio nel caso di invio del modello 730 integrativo).

In tali casi sarà la stessa Agenzia ad effettuare direttamente il rimborso che risulta spettante al termine delle operazioni di controllo preventivo **non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la trasmissione della dichiarazione**, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a detto termine.

DIRITTO SOCIETARIO

Assemblee a distanza fino al 31 luglio 2022

di **Fabio Landuzzi**



Per effetto di quanto disposto dall'[articolo 3, comma 1, D.L. 228/2021](#) (il c.d. “Decreto Milleproroghe”), **fino al 31 luglio 2022** le **assemblee delle società** di capitali potranno essere **tenute** anche solo con **modalità esclusivamente “a distanza”**.

La disposizione citata, infatti, interviene a sostituire il termine precedentemente indicato nel 31 dicembre 2021, precisamente nell'[articolo 106 D.L. 18/2020](#), con il **nuovo termine** del 31 luglio 2022.

Come premesso, la disposizione si rivolge alle **assemblee “tenute”** entro la predetta data, per cui **non sarà sufficiente** che l'adunanza sia **solamente convocata**, ma occorre che i lavori siano concretamente svolti per poter fruire delle **modalità esclusivamente “virtuali”** anche in assenza di una esplicita previsione statutaria.

Infatti, occorre ricordare che la **portata eccezionale** della norma non consiste tanto nel consentire lo svolgimento dei lavori in modalità esclusivamente “remota”, fattispecie che risulta ormai pressoché **univocamente sdoganata** come ne è espressione anche la recente Massima del Consiglio Notarile di Milano n. 200, bensì il fatto che ciò possa avvenire anche **in mancanza di una previsione statutaria**.

Vediamo dunque di riassumere gli **effetti concreti** della disposizione in questione avendo riguardo al caso delle **società di capitali non quotate**.

Questi si sostanziano nei seguenti:

- l'avviso di convocazione dell'assemblea può stabilire che l'adunanza si svolga **esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione**, e perciò **senza la necessità** che nello **stesso luogo fisico** si trovino il **presidente**, il **segretario** oppure il notaio;
- il **diritto di voto** può essere esercitato mediante espressione **in via elettronica** o per corrispondenza;

- **l'intervento dei soci** e degli organi sociali in sede di assemblea può essere compiuto anche solo ed esclusivamente **mediante mezzi di telecomunicazione**;
- nelle **Srl**, anche in deroga a quanto disposto nello statuto, le decisioni dei soci possono essere assunte con il metodo della **"consultazione scritta"** o del **"consenso espresso per iscritto"**.

Va per completezza ricordato che questa disposizione si accompagna anche alla **proroga disposta** dal D.L. 221/2021 (Allegato A) a quanto previsto dall'[articolo 73, comma 4, D.L. 18/2020](#), almeno sino alla **data di cessazione dello "stato di emergenza"** attualmente fissata – dal citato D.L. 221/2021 – al **31 marzo 2022**.

Il [comma 4 dell'articolo 73 D.L. 18/2020](#) prevede infatti che sino al termine dello "stato di emergenza" anche le società *"che **non abbiano regolamentato modalità di svolgimento delle sedute in videoconferenza**, possono riunirsi secondo tali modalità, nel rispetto di **criteri di trasparenza e tracciabilità** previamente fissati, purché siano individuati sistemi che consentano di **identificare con certezza i partecipanti** nonché adeguata pubblicità delle sedute, ove previsto, secondo le modalità individuate da ciascun ente"*.

Va osservato che, sebbene non espressamente menzionate dalle norme citate, è unanimemente riconosciuto che la possibilità di svolgere con modalità "a distanza" le adunanze possa estendersi anche agli **altri organi sociali**, come il **consiglio di amministrazione**, il **collegio sindacale**, ecc.

Infine, come premesso, anche in epoca post emergenziale l'evoluzione della dottrina ha ormai riconosciuto la **legittimità delle clausole statutarie** che consentono l'intervento all'assemblea mediante **mezzi di telecomunicazione**, e che attribuiscono all'**organo amministrativo** la **facoltà** di stabilire nell'avviso di convocazione che l'assemblea si tenga anche **esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione**, omettendo perciò la necessità che venga data indicazione di un **luogo fisico** di svolgimento della riunione.

È questo il contenuto della **Massima n. 200 del Consiglio Notarile di Milano** in evoluzione della precedente Massima n. 187 nella quale già era stata ammessa la possibilità che **presidente e segretario della riunione non si trovassero** nello **stesso luogo** (fisico) in cui si riteneva costituita l'adunanza.

Perciò, sarà possibile a regime organizzare l'assemblea dei soci **esclusivamente con mezzi di telecomunicazione**, senza prevedere nell'avviso di convocazione l'indicazione di un luogo fisico, bensì disponendo che tutti i partecipanti siano autorizzati a prendervi parte **esclusivamente con mezzi di telecomunicazione**.

La Massima riconosce che ciò che vale per le assemblee dei soci deve valere **anche per le riunioni degli altri organi sociali**, con particolare riguardo al **consiglio di amministrazione** e al **collegio sindacale**, anche **in mancanza di una clausola statutaria** (sotto l'unica condizione che vi sia la **generica disposizione di statuto** secondo cui, ai sensi degli [articoli 2388, comma 1](#), e

[2404, comma 1, cod. civ.](#), è ammessa la partecipazione con l'impiego di tali mezzi).

IMPOSTE INDIRETTE

La nozione di controllo del licenziante ai fini della tassabilità delle royalties in Dogana

di **Gabriele Damascelli**



Con la **recente pronuncia n. 39978/2021, la Corte di Cassazione**, attenzionata più volte di recente in tema di tassazione in dogana e di inclusione delle **royalties nel “valore” ai fini doganali**, ha ribadito (v. tra i tanti Cassazion nn. 17529/2020, 10687/2020, 3257/2020, 8473/2018, 25647/2018, 25216/2018 e 24996/2018) che, in tema di diritti doganali, ai **fini della determinazione del valore in dogana** di prodotti che siano stati fabbricati in base a modelli e con marchi oggetto di contratto di licenza e che siano importati dalla licenziataria, **il corrispettivo dei diritti di licenza va aggiunto al valore di transazione qualora** il titolare dei diritti immateriali (licenziante) sia **dotato di poteri di controllo** sulla scelta del produttore e sulla sua attività e sia il destinatario dei corrispettivi dei diritti di licenza, con immediata refluenza ai fini daziali e Iva delle **royalties** pagate dal licenziatario/importatore all'atto dell'immissione in libera pratica ed in consumo delle merci.

La Corte qui, si premette, **interviene su un impianto normativo non più esistente** (CDC – Regolamento CEE n. 2913/92 e le relative Disposizioni di applicazione DAC – Regolamento CEE n. 2454/93) **sostituito, in toto**, dalle **nuove norme unionali di riferimento**, quali il CDU ed i suoi Regolamenti Delegato e di Esecuzione (CDU – Regolamento UE n. 952/2013, Regolamento Del. 2446/2015 e Regolamento di Esec. 2446/2015), le quali, per quanto qui di interesse, **mostrano sostanziale “continuità” rispetto alla disciplina precedente**.

Nella sentenza in commento la Corte, riconoscendo **l'assenza nell'impianto normativo preesistente (*idem* in quello attuale) di una definizione di “condizione di vendita” delle merci da valutare**, richiama, come già in passato, i precedenti della Corte di giustizia (qui la causa C-173/15) la quale stabiliva *“facendo leva sul punto 12 del commento n. 3 del comitato del codice doganale (sezione del valore in dogana) relativo all'incidenza dei corrispettivi e dei diritti di licenza sul valore in dogana, che l'identificazione della condizione di vendita si traduce nella verifica se il venditore sia disposto, o no, a vendere le merci senza che sia pagato il corrispettivo del diritto di licenza. In generale, dunque, il pagamento in questione è una “condizione di vendita” delle merci da*

*valutare qualora, nell'ambito dei rapporti contrattuali tra il venditore – o la persona ad esso legata – e l'acquirente, l'assolvimento del corrispettivo del diritto di licenza **rivesta un'importanza tale per il venditore che, in difetto, quest'ultimo non sarebbe disposto a vendere***".

Occorre, quindi, prosegue la Corte italiana (v. C-173/15 punto 68) **"verificare se la persona legata al venditore eserciti un controllo, sul medesimo o sull'acquirente, tale da poter garantire che l'importazione delle merci, assoggettate al suo diritto di licenza, sia subordinata al versamento, a suo favore, del corrispettivo o del diritto di licenza ad esse afferente"**.

Tale controllo, sostengono gli Ermellini, rileva nella misura in cui un soggetto giuridico sia in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un **potere di costrizione o di orientamento** su un secondo soggetto giuridico, **doendosi intendere tale controllo in un'accezione ampia e necessariamente casistica**, la quale **"ben si coordina con la nozione economica del valore doganale, la quale si traduce nel rilievo, anch'esso di fatto, degli elementi che definiscono il valore economico del bene"**.

Per poter qualificare il valore in dogana della merce oggetto di "importazione" la norma (articolo 70 del CDU e 129 del RE) individua una **"base primaria" data dal valore di transazione**, cioè dal prezzo **effettivamente pagato o da pagare** per le merci quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'UE, **eventualmente adeguato**.

Tale prezzo è dato dal pagamento totale che è stato o deve essere effettuato dal compratore nei confronti del venditore, o dal compratore ad una terza parte, a beneficio del venditore, per le merci importate, e comprende tutti i pagamenti che sono stati o devono essere effettuati, come condizione della vendita delle merci importate.

Ai fini del calcolo del prezzo "effettivamente pagato o da pagare" **vanno, altresì, tenute in considerazione le riduzioni dell'importo che l'acquirente è tenuto a corrispondere**, relative a sconti o a riduzioni concordate contrattualmente dalle parti, purché non siano conseguenti a modifiche del contratto intervenute successivamente alla dichiarazione in dogana, **tranne nel caso in cui si riferiscano a merci risultate difettose** al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana per l'immissione in libera pratica o per le quali il venditore ha effettuato l'adeguamento per compensarne il difetto.

Sul punto si è espressa la Corte di Giustizia nel precedente C-256/07 in cui riferiva che **"il prezzo effettivamente pagato o da pagare può subire una riduzione proporzionale alla diminuzione del valore commerciale delle merci a causa di un vizio nascosto relativamente al quale sia stato dimostrato che era presente prima della loro immissione in libera pratica e che ha originato successivi rimborsi in forza di un obbligo contrattuale di garanzia e, di conseguenza, è idoneo a comportare una successiva riduzione del valore in dogana di tali merci"**, **oltre al ricorrere di tre condizioni cumulative** per le quali la modifica effettuata dal venditore in favore dell'acquirente del prezzo effettivamente pagato per le merci immesse in libera pratica può essere presa in considerazione per la determinazione del loro valore in dogana, ovvero **"può essere dimostrata la natura difettosa delle merci al momento dell'accettazione della dichiarazione da parte delle**

autorità doganali, la **modifica del prezzo deriva dall'esecuzione di un obbligo di garanzia previsto dal contratto di vendita concluso prima dell'immissione in libera pratica delle merci e la natura difettosa delle merci non è già stata presa in considerazione nel contratto di vendita**" (v. anche C-183/85 punto 16 e C-11/89 punto 35).

Il **valore di transazione deve essere poi "adeguato"** da elementi obbligatoriamente inclusi od esclusi da detto valore, come riferito rispettivamente dagli articoli 71 e 72 del CDU.

Per quanto qui di interesse, **sono da includere nel valore di transazione** (v. articolo 71 par. 1 lett. c, del CDU e articolo 136 RE) **"i corrispettivi e i diritti di licenza relativi alle merci da valutare, che il compratore, direttamente o indirettamente, è tenuto a pagare come condizione per la vendita delle merci da valutare, nella misura in cui detti corrispettivi e diritti di licenza non siano stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare", sempre se, si ribadisce, siano espressione di una volontà contrattuale in tal senso e siano dovuti e corrisposti direttamente dall'acquirente/importatore**, con esclusione dei casi in cui le somme sono versate direttamente al licenziante, o dal produttore o da un soggetto terzo, e tali soggetti non agiscano in qualità di intermediari dell'acquirente.

Tra i numerosi ed articolati aspetti di rilievo in materia, **sono anzitutto da decifrare la nozione di royalty e di condizione della vendita** delle merci da valutare in dogana.

Circa il primo "requisito", stante l'assenza di una specifica definizione in ambito UE, ci viene in soccorso il par. 2 dell'articolo 12 del Modello OCSE di Convenzione fiscale sul reddito e sul patrimonio secondo cui *"The term "royalties" as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience"*.

Diritti di licenza e corrispettivi, però, **sono da ricomprendere nel valore in dogana**, ai fini daziari ed Iva, solo se e nella misura in cui rappresentino una **condizione della vendita**.

Quanto al secondo "requisito", questo rileva al ricorrere di una delle seguenti condizioni (articolo 136 par. 4 RE):

- a) il **venditore** o una persona ad esso collegata **chiede all'acquirente di effettuare tale pagamento**,
- b) il pagamento da parte dell'acquirente è effettuato per **soddisfare un obbligo del venditore conformemente agli obblighi contrattuali**,
- c) le **merci non possono essere vendute** all'acquirente o da questo acquistate **senza versamento dei corrispettivi o dei diritti di licenza a un licenziante**.

Questo aspetto, legato al tema del "controllo da parte del licenziante", è stato analizzato dalla

sentenza in commento che ha richiamato, quali elementi rivelatori di un possibile “controllo” rivelatore di una condizione di vendita daziabile in dogana, **l'elenco casistico, non chiuso, contenuto nel Commento n. 11 del Comitato del codice doganale** – Sezione del valore in dogana (di cui al documento TAXUD/800/2002, versione 2007, sostituito da ultimo dalla versione del *Compendium of Customs Valuation Texts* 2021) quali indicazioni che, sebbene **non giuridicamente cogenti** (v. C-76/19 punto 44), *“costituiscono tuttavia strumenti importanti per garantire un'uniforme applicazione del codice doganale da parte delle autorità doganali degli Stati membri e possono, quindi, essere di per sé considerate strumenti validi per l'interpretazione di detto codice”*.

Tra gli elementi individuati nel Commento n. 11, utili per individuare la presenza di un controllo, vi sono:

- il **licenziante sceglie il produttore** e lo impone all'acquirente;
- il licenziante esercita, direttamente o indirettamente, un **controllo di fatto sulla produzione** (per quanto attiene ai centri di produzione e/o ai metodi di produzione);
- il licenziante esercita, direttamente o indirettamente, un **controllo di fatto sulla logistica** e sulla **consegna delle merci** all'acquirente;
- il **licenziante decide a chi il produttore può vendere le merci** o impone delle restrizioni per quanto concerne i potenziali acquirenti;
- il licenziante fissa le **condizioni del prezzo al quale il produttore/venditore vende** le proprie merci o il prezzo al quale l'importatore/l'acquirente rivende le merci;
- il licenziante sceglie i **metodi di produzione da utilizzare/fornisce dei modelli** ecc.
- il licenziante **sceglie/limita i fornitori dei materiali/componenti**;
- il licenziante **limita le quantità che il produttore può produrre**;
- il **licenziante non autorizza l'acquirente a comprare direttamente dal produttore**, ma attraverso il titolare del marchio (licenziante) che potrebbe agire anche come agente di acquisto dell'importatore;
- il **produttore non è autorizzato a produrre prodotti concorrenti** (privi di licenza) in assenza del consenso del licenziante;
- **le merci fabbricate sono specifiche del licenziante** (cioè nella loro concezione/nel loro design e con riguardo al marchio di fabbrica);
- le **caratteristiche delle merci** e la tecnologia utilizzata sono definite dal licenziante.

Si evidenzia che **nel più recente commento n. 3 del CCTV/2021** su citato, si legge che *“When goods are purchased from one person and a royalty or licence fee is paid to another person, the payment may nevertheless be regarded as a condition of sale of the goods. The seller, or a person related to him, may be regarded as requiring the buyer to make that payment when, for example, in a multinational group goods are bought from one member of the group and the royalty is required to be paid to another member of the same group. Likewise, the same would apply when the seller is a licensee of the recipient of the royalty and the latter controls the conditions of the sale”*.

Merita un cenno, da ultimo, il caso C-76/19 in cui la Corte di Giustizia ha affermato (v. punti 55 e 52) **il carattere “chiuso” dell'elenco contenente gli elementi che possono integrare il prezzo**

effettivamente pagato o da pagare in dogana di cui all'articolo 71 del CDU e ribadito (v. C?173/15 punto 53 e dispositivo) che, nonostante le *royalties* possano incidere sul valore da dichiarare in dogana “*quand’anche si riferiscano solamente in parte a dette merci*”, tuttavia **ogni elemento aggiunto al prezzo effettivamente pagato o da pagare deve essere basato esclusivamente su dati oggettivi e quantificabili**.

Dal requisito di controllo come qui accennato **va tenuto debitamente distinto il controllo sul prodotto**, non incidente sul valore di transazione, nella misura in cui è qualificabile **come mero controllo di qualità**, finalizzato alla tutela, sul mercato, dell'immagine del titolare del marchio oggetto di licenza.

ACCERTAMENTO

Lo scudo fiscale non impedisce l'accertamento sintetico

di Angelo Ginex



L'adesione allo **scudo fiscale** non preclude, per il periodo anteriore al **rimpatrio** e alla **regolarizzazione**, l'attività di **accertamento** tributario di tipo **sintetico**, essendo evidente che le **somme occultate** all'estero non possono essere le medesime utilizzate per sostenere le **spese** oggetto di contestazione, in quanto l'**impiego** di capitali e l'**accantonamento** degli stessi sono concetti e attività tra loro **logicamente antitetici**.

È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 3862**, depositata ieri **8 febbraio**, la quale consolida il filone giurisprudenziale in tema di **capitali scudati** e mancato **effetto preclusivo** del generale potere di accertamento.

La fattispecie in esame prende le mosse dalla notifica di un **avviso di accertamento di tipo sintetico** ad un contribuente che si era avvalso del c.d. **scudo fiscale** di cui all'[articolo 13-bis, comma 4, D.L. 78/2009](#).

Questi impugnava l'accertamento dinanzi alla competente commissione tributaria provinciale, eccependo l'illegittimità dell'atto dal momento che – a suo dire – **sulle medesime annualità risultava preclusa l'attività di accertamento** per effetto dell'[articolo 14, comma 1, lett. a\), D.L. 350/2001](#). Il ricorso veniva rigettato e la decisione di primo grado, a seguito di gravame, veniva confermata anche all'esito del giudizio di secondo grado.

Pertanto, il contribuente proponeva **ricorso per cassazione** deducendo, con unico motivo, la violazione dell'[articolo 13-bis, comma 4, D.L. 78/2009](#), nonché dell'**articolo 12, comma 1, delle preleggi**.

In particolare, egli **lamentava** che il giudice di appello avesse rigettato il gravame affermando che «**l'adesione allo scudo fiscale non preclude, per il periodo anteriore al rimpatrio e alla regolarizzazione, l'attività di accertamento tributario di tipo sintetico**», sebbene l'[articolo 14, comma 1, lett. a\), D.L. 350/2001](#), così come richiamato dal citato **articolo 13-bis, comma 4**,

«precluda ogni tipologia di accertamento tributario per i periodi per i quali non sia ancora decorso il termine per l'azione di accertamento, nel limite dell'ammontare delle somme rimpatriate».

La Corte di Cassazione, chiamata quindi ad **interpretare il significato** da attribuire alla disposizione contenuta nell'[articolo 14, comma 1, lett. a\), D.L. 350/2001](#), la quale prevede un effetto preclusivo **“limitatamente”** agli imponibili rappresentati dalle somme oggetto di rimpatrio, ha ritenuto infondata la censura avanzata dal contribuente.

Più precisamente, i giudici di legittimità hanno affermato che la **finalità della norma** citata non è di certo quella di prevedere una **generalizzata esenzione soggettiva** dei contribuenti che si sono avvalsi dell'istituto dello scudo fiscale, quanto piuttosto quella di **circoscrivere la portata** della medesima, così come emergente dalla lettera della legge che, non a caso, fa ricorso all'avverbio **“limitatamente”**.

Inoltre, è stato evidenziato che, affinché il contribuente possa opporre la ridetta preclusione, è necessario che sussista sia una **equivalenza quantitativa** tra il reddito successivamente accertato e le attività rimpatriate, sia una **riconciliabilità, anche solo astratta**, degli imponibili accertati alle somme o alle attività costituite o detenute all'estero oggetto di rimpatrio (cfr., [Circolare AdE n. 43/E/2009](#)).

In tal senso, peraltro, si era già espressa la Suprema Corte affermando che: *«In tema di esercizio del potere d'imposizione sui capitali c.d. “scudati”, l'effetto preclusivo del generale potere di accertamento tributario, previsto all'art. 14, comma 1, lett. a), del d.l. n. 350 del 2001, ha natura eccezionale; ... la limitazione normativa dell'inibizione dell'accertamento ... richiede la dimostrazione di una concreta correlazione oggettiva ... tra il reddito accertato e la provenienza delle somme o dei beni rimpatriati. Pertanto, l'art. 14 ... deve essere interpretato ... nel senso che il rimpatrio dei capitali “scudati” preclude ... ogni accertamento tributario, limitatamente alle imposte dirette ed agli imponibili che il contribuente dimostri ... correlati con le somme costituite all'estero»* (cfr., **Cass. Sent. n. 34577/2019**).

Per tale ragione, non può trovare accoglimento – hanno affermato i giudici di vertice – l'assunto difensivo del contribuente, secondo cui l'[articolo 14, comma 1, lett. a\), D.L. 350/2001](#), andrebbe inteso nel senso che risulta **precluso “ogni accertamento tributario”**.

Al contrario, invece, è stato osservato che appare evidente come, **nel caso dell'accertamento tributario di tipo sintetico**, che accerta il reddito sulla base delle spese effettive e presunte che il contribuente ha sostenuto nell'anno di imposta, **le somme occultate all'estero non possano essere le medesime utilizzate per sostenere le spese oggetto di contestazione, in quanto l'accantonamento di capitali e l'impiego degli stessi sono concetti e attività tra loro logicamente antitetici**.

In definitiva, quindi, la Corte di Cassazione ha condiviso le conclusioni dei giudici di appello, ritenendo che **le spese effettuate nel medesimo periodo di quello oggetto di adesione, non potevano che essere state sostenute mediante redditi ulteriori e che tra questi e le**

disponibilità scudate non vi fosse alcun collegamento.

ENOGASTRONOMIA

Tartufi al cacao

di **Niva Florio – Foodblogger e Copywriter**

I **tartufi al cacao** sono dei piccoli dolcetti da gustare a fine pasto, durante un caffè con le amiche o per regalarsi una piccola coccola. Sono davvero semplici da preparare e **non hanno bisogno di cottura**. Vi basteranno un po' di cacao, di zucchero e di formaggio et voilà, il gioco è fatto.

I tartufi sono un dolce perfetto da **preparare in compagnia dei vostri bambini**. Si divertiranno tantissimo a lavorare il cacao e a ricoprire i dolcetti con gli zuccherini colorati. Vediamo insieme come preparare i tartufini e con cosa abbinarli, senza dimenticare di scoprire qualche curiosità sul cacao.

Ingredienti per i tartufi al cacao

Per circa 20 tartufi:

- 25 g di cacao amaro;
- 50 g di zucchero a velo;
- 50 g di formaggio cremoso;
- 50 g di nocciole tritate;
- codette di zucchero o cacao amaro per la copertura.

Procedimento

Per preparare i tartufi al cacao:

1. Mettete il formaggio, le nocciole tritate, lo zucchero a velo e il cacao in una ciotola.
2. Mescolate finché tutti gli ingredienti saranno ben amalgamati.
3. Prendete delle piccole porzioni di impasto e con i palmi della mano fate delle palline.
4. Spargete le codette di zucchero o il cacao su un piatto e ricoprite le palline.
5. Mettete i tartufi negli stampini di carta.
6. Lasciate riposare in frigo una mezz'ora prima di servire.

Curiosità sul cacao

Il cacao è **una pianta di cui vengono lavorati i semi** per ottenere la polvere di cacao che tutti noi conosciamo. Possiamo usarla per farne tavolette di cioccolato, una cioccolata in tazza o dei gustosi dolci.

Questa pianta cresceva spontaneamente in Sud America già in epoca precolombiana. Furono i Maya e gli Aztechi a intuire le qualità di questa pianta e iniziarono a coltivarla. Avevano capito come poter trattare le fave di cacao e preparavano **bevande al cacao amare** e spesso speziate e pungenti.

Fu Cristoforo Colombo a portare in Europa il cacao, ma le bevande sudamericane non incontravano i gusti degli europei e all'inizio il cacao non ebbe un gran successo. Fu soltanto dopo, all'epoca di Cortes, che gli europei che vivevano in Messico iniziarono ad **aggiungere lo zucchero** al cacao e così, nel vecchio continente, divenne una moda aristocratica.

Con cosa abbinare questo dolce

I tartufi al cacao sono molto gradevoli se gustati con un **vino passito**, anche se l'abbinamento più classico con questo dolce è certamente quello con il **rum**, sia scuro che bianco. Se lo gradite, potete anche aggiungere un po' di rum all'impasto dei dolcetti.

Perché però non provare qualche accoppiata più insolita e altrettanto vincente? Se amate i distillati assaggiate i tartufi al cacao un bicchierino di **grappa**. Se invece preferite qualcosa di leggero, sorseggiate una tazza di **tè verde** o di **caffè** caldo insieme a questi dolcetti.

Potete trovare altre ricette [qui](#)

