

DIRITTO DELL'ECONOMIA

www.quotidianodiritto.ilssole24ore.com

**Cassazione/1.** I giudici di legittimità ribadiscono le garanzie dello Statuto del contribuente: interventi nel rispetto del diritto alla difesa

# Accessi brevi con contraddittorio

## Anche questo controllo «a tavolino» i 60 giorni prima dell'avviso di accertamento

Antonio Iorio

Anche per l'accesso breve occorre riconoscere il diritto al contraddittorio nonostante sia poi proseguito in ufficio: l'accertamento emesso prima di 60 giorni è pertanto illegittimo. La norma, infatti, non prevede dei limiti minimi di permanenza dei verificatori, con la conseguenza che se l'amministrazione accede presso i locali del contribuente è tenuta al rispetto delle garanzie dello Statuto.

A fornire questa interpretazione è la Corte di cassazione con l'ordinanza n. 11471 depositata ieri.

La vicenda trae origine da un accertamento "a tavolino" emesso dall'agenzia delle Entrate, preceduto però da un accesso presso la sede del contribuente per il controllo dei prezzi applicati.

Il provvedimento veniva impugnato dinanzi al giudice tributario lamentando, tra i diversi motivi, la violazione del diritto al contraddittorio previsto dall'articolo 12, comma 7 della legge 212/2000.

L'agenzia nella propria costituzione in giudizio sosteneva che non fossero applicabili le garanzie previste per le verifiche, poiché nella specie il controllo era avvenuto presso l'Ufficio dei verificatori e l'accesso in sede era stato necessario solo per la rilevazione dei prezzi.

La Suprema corte, confermando la nullità del provvedimento emesso, ha ricordato che in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'articolo 12 dello Statuto del contribuente deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni per l'emissione dell'avviso di accertamento, decorrente dal rilascio del verbale di accesso o di chiusura della verifica, determina di per sé l'illegittimità dell'atto im-

positivo emesso poiché viola il diritto al contraddittorio. Quest'ultimo - precisano i giudici di legittimità - costituisce primaria espressione dei principi di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva (Sezioni unite n. 18184/2013).

Tali garanzie operano anche nell'ipotesi di accessi brevi finalizzati all'acquisizione di documentazione. Peraltro, la norma non prevede alcuna distinzione sulla durata dell'accesso e impone in ogni caso la redazione del verbale di chiusura delle operazioni. Inoltre, nell'ipotesi di accesso breve, si verifica pur sempre "l'intromissione" dell'amministrazione in luoghi di pertinenza del contribuente per la diretta ricerca di elementi valutativi a lui sfavorevoli, con la conseguenza che occorre controbalanciare tale posizione con il riconoscimento di adeguate garanzie (Sezioni unite n. 24823/2015).

Nella specie, l'Agenzia si era recata presso la sede del contribuente per il controllo dei prezzi, ma tale circostanza rendeva pacifico l'avvenuto accesso.

Ne conseguiva quindi, che l'avviso di accertamento, pur se fondato anche su elementi diversi valutati presso i propri uffici, avrebbe dovuto essere emesso solo decorsi 60 giorni dalla consegna del verbale.

Da qui la conferma della decisione di merito.

### La sentenza

#### 01 | LA SITUAZIONE

L'agenzia delle Entrate ha proceduto con un avviso di accertamento preceduto però da un accesso breve nella sede del contribuente per la verifica dei prezzi senza applicare le garanzie del contraddittorio

#### 02 | LA PRONUNCIA

I giudici della Cassazione (sentenza n. 11471/17) hanno dichiarato l'atto illegittimo: anche all'accesso breve occorre riconoscere il diritto al contraddittorio. L'avviso di accertamento emesso prima dei 60 giorni stabiliti dallo Statuto del contribuente è quindi illegittimo

La delega rappresenta uno stralcio dal più ampio progetto di riforma dell'intera Legge fallimentare in discussione al Senato.

Rispetto alla situazione attuale, si estende la platea delle imprese che potranno usufruire della procedura, visto che il requisito dimensionale passa da 200 a 250 addetti e in complessivi 800 in caso di contestuale richiesta di ammissione alla procedura di più imprese del gruppo. Inoltre il requisito dimensionale, e dunque il concetto di «grande impresa», non è più ancorato ai soli occupati, ma anche alla media del volume di affari degli ultimi tre esercizi.

Viene poi istituito l'Albo dei commissari straordinari per l'amministrazione delle grandi imprese in stato di insolvenza; per l'iscrizione sono necessari i requisiti di indipendenza, professionalità, onorabilità, trasparenza. Inoltre indispensabili anche l'assenza di conflitti di interesse e l'aver svolto funzioni di amministrazione

**Crisi d'impresa.** Primo sì alla legge delega

# Amministrazione straordinaria per più aziende

Giovanni Negri

MILANO

Primo sì alla delega di riforma dell'amministrazione straordinaria. La Camera ha approvato ieri il provvedimento che passerà all'esame del Senato. L'obiettivo è di ricondurre a un quadro di regole generali comuni una disciplina oggi dispersa in una pluralità di misure, con l'obiettivo di fare coesistere le esigenze dei creditori e l'interesse pubblico alla conservazione del patrimonio e alla tutela dell'occupazione di imprese in stato di insolvenza che, per dimensioni, appaiono di particolare rilievo economico e sociale. La delega rappresenta uno stralcio dal più ampio progetto di riforma dell'intera Legge fallimentare in discussione al Senato.

Il provvedimento prevede un innalzamento dell'attuale limite di 200 dipendenti a quota 250. Un albo per i commissari

Il provvedimento prevede un innalzamento dell'attuale limite di 200 dipendenti a quota 250. Un albo per i commissari

o funzioni direttive nell'ambito di imprese di notevoli dimensioni.

Il tribunale, solo se lo riterrà necessario, potrà assegnare a un professionista iscritto all'Albo l'incarico di attestare, entro successivi trentadue giorni, l'esistenza dei presupposti per il recupero dell'equilibrio economico delle attività imprenditoriali, con l'obiettivo di adottare il decreto di ammissione del debitore all'amministrazione straordinaria.

Sono poi specificate le modalità con le quali il ministro dello sviluppo economico deve procedere alla nomina del commissario straordinario.

### NUOVI REQUISITI

Il provvedimento prevede un innalzamento dell'attuale limite di 200 dipendenti a quota 250. Un albo per i commissari

rio (o di 3 commissari straordinari nei casi di eccezionale complessità) ai quali sono attribuite l'amministrazione e la rappresentanza dell'impresa insolvente.

Introdotta ancora una tempistica più stringente per la procedura di ammissione alla procedura. In primo luogo il tribunale, entro 45 giorni (e non più entro 2 mesi) dall'apertura della procedura, dopo avere acquisito parere favorevole del ministro dello Sviluppo economico, che diventa «obbligatorio e vincolante» ammette l'impresa all'amministrazione straordinaria.

**Cassazione/2.** La validità del contratto va valutata caso per caso: illecito per la situazione debitoria del venditore e se c'è sproporzione tra valore del bene e corrispettivo versato

# Lease back nullo se l'acquirente lucra

Angelo Busani

Il contratto di sale and lease back è nullo se stipulato in violazione del divieto di patto commissorio di cui all'articolo 2744 del Codice civile: lo ribadisce la Cassazione, nella sentenza n. 11449 del 10 maggio 2017, specificando che la preesistenza di una situazione debitoria in capo al soggetto venditore-utilizzatore nei confronti del soggetto acquirente-concedente non è rilevante in quanto tale, ma soltanto se si tratta di una delle possibili manifestazioni della situazione di difficoltà economica in cui si trovi il venditore-utilizzatore: è infatti questa situazione di difficoltà economica a costituire uno degli indici rivelatori della finalità elusiva del divieto di patto commissorio in concreto perseguita mediante il contratto di leasing back, caso nel quale dunque tale contratto si rivela nullo perché in frode al divieto di patto commissorio.

Ricorre questo patto quando il debitore si accorda con il creditore affinché quest'ultimo divenga proprietario di uno o più beni appartenenti al debitore nel caso in cui questi si renda inadempiente nell'adempimento di una determinata obbligazione; si può trattare sia di un contratto risolutivamente condizionato all'adempimento del proprio debito da parte del debitore-venditore (per effetto di tale contratto la proprietà del bene "dato in garanzia" è dunque immediatamente trasferita all'acquirente-creditore); sia di un contratto sospensivamente condizionato all'inadempimento del debitore-venditore stesso (per effetto del quale la proprietà è trasferita solo nel momento del concretarsi del mancato adempimento).

L'articolo 2744 del Codice civile fulmina di nullità il patto commissorio perché esso, da un lato, sottende una pattuizione usuraria (il creditore si appropria infatti del plusvalore del bene oggetto del patto rispetto all'entità dell'obbligazione "garantita") e, d'altro lato, realizzando una tutela specifica del creditore-acquirente, viola il principio della *par condicio creditorum* che è invece derogabile solo nei casi specificamente previsti dalla legge (ad esempio, mediante la concessione di un pegno o di un'ipoteca).

La nullità per violazione del divieto del patto commissorio ricorre, evidentemente, non solo se si stipuli direttamente un contratto recante il contenuto vietato dalla legge, ma anche quando si giunga per via indiretta (e cioè mediante la stipula di un contratto apparentemente valido, come quello di sale and lease back) al medesimo risultato che il divieto di patto commissorio impedisce di perseguire.

Ebbene, uno dei classici modi per aggirare il divieto di patto commissorio è appunto il contratto di leasing back: il debitore, proprietario di un dato bene, lo vende al suo creditore pattuendo che il bene in questione ritorni di proprietà del debitore ove questi paghi tutte le rate in cui sia stato suddiviso il suo debito; durante il periodo "di ammortamento" del debito, il bene oggetto del contratto viene concesso in locazione al debitore-venditore. Il contratto di sale and lease back è dunque, in sé e per sé, senz'altro formalmente lecito; tuttavia, quando le circostanze concrete del contratto (la situazione debitoria del venditore nei confronti dell'acquirente e la sproporzione tra il valore del bene trasferito e il corrispettivo versato dall'acquirente) evidenzino una situazione di debolezza della quale l'acquirente si approfitti, il contratto di lease back piomba in un'atmosfera di illiceità.

mediante la concessione di un pegno o di un'ipoteca).

La nullità per violazione del divieto del patto commissorio ricorre, evidentemente, non solo se si stipuli direttamente un contratto recante il contenuto vietato dalla legge, ma anche quando si giunga per via indiretta (e cioè mediante la stipula di un contratto apparentemente valido, come quello di sale and lease back) al medesimo risultato che il divieto di patto commissorio impedisce di perseguire.

Ebbene, uno dei classici modi per aggirare il divieto di patto commissorio è appunto il contratto di leasing back: il debitore, proprietario di un dato bene, lo vende al suo creditore pattuendo che il bene in questione ritorni di proprietà del debitore ove questi paghi tutte le rate in cui sia stato suddiviso il suo debito; durante il periodo "di ammortamento" del debito, il bene oggetto del contratto viene concesso in locazione al debitore-venditore. Il contratto di sale and lease back è dunque, in sé e per sé, senz'altro formalmente lecito; tuttavia, quando le circostanze concrete del contratto (la situazione debitoria del venditore nei confronti dell'acquirente e la sproporzione tra il valore del bene trasferito e il corrispettivo versato dall'acquirente) evidenzino una situazione di debolezza della quale l'acquirente si approfitti, il contratto di lease back piomba in un'atmosfera di illiceità.

## Le case più belle meritano intermediari esclusivi.



**Bolzano, Gries-San Quirino:** splendida villa con giardino.  
E&V ID: W-0261NH • F/159,00 kWh/m<sup>2</sup>a • Su richiesta

1.433 mq 601 mq 4 6

+39 0471 97 95 10 • Bolzano@engelvoelkers.com



**Brianza, Erba:** elegante villa primi '900 con parco privato.  
E&V ID: W-023VXC • G/220,91 kWh/m<sup>2</sup>a • € 2.900.000

10.000 mq 880 mq 4 6

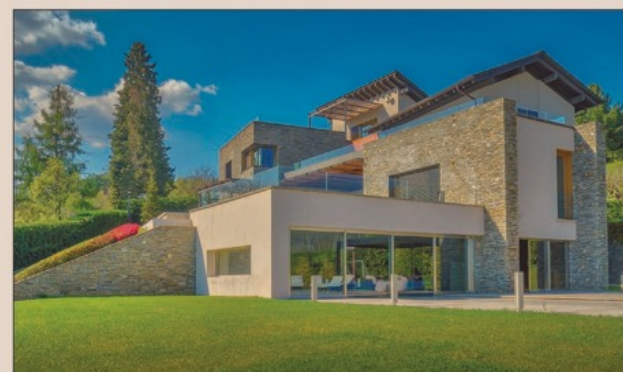
+39 039 232 62 13 • Monza@engelvoelkers.com



**Firenze, Lungarno:** signorile appartamento su due piani.  
E&V ID: W-028IAU • G/163,40 kWh/m<sup>2</sup>a • Su richiesta

580 mq 4 3

+39 055 28 10 76 • Firenze.Michelangelo@engelvoelkers.com



**Lago d'Orta, Pettenasco:** villa da sogno sul Lago d'Orta.  
E&V ID: W-028JBY • B/58,92 kWh/m<sup>2</sup>a • Su richiesta

3.000 mq 750 mq 5 6

+39 0332 181 18 18 • LagoMaggiore@engelvoelkers.com



**Lecce, Castro Marina:** villa con pineta e vista mozzafiato.  
E&V ID: W-0285KG • G/225,00 kWh/m<sup>2</sup>a • € 1.750.000

3.160 mq 515 mq 6 6

+39 0832 52 16 98 • Lecce@engelvoelkers.com



**Porto Rotondo:** villa d'ispirazione tipica con vista mare.  
E&V ID: W-02879L • A+/11,70 kWh/m<sup>2</sup>a • Su richiesta

17.500 mq 220 mq 4 5

+39 0789 278 60 • Olbia@engelvoelkers.com



**Porto San Giorgio:** villa con giardino vicino al mare.  
E&V ID: W-028GZL • APE in corso • Su richiesta

750 mq 560 mq 5 6

+39 0733 47 18 62 • CivitanovaMarche@engelvoelkers.com



**Roma, centro storico:** attico in via dei Coronari.  
E&V ID: W-026XVN • G/175,00 kWh/m<sup>2</sup>a • € 970.000

12 mq 108 mq 2 2

+39 06 45 54 81 20 • Roma@engelvoelkers.com

Engel & Völkers Italia • Tel. +39 02 584 99 61 • Italia@engelvoelkers.com • www.engelvoelkers.com/italia



# ENGEL & VÖLKERS