

Giuri Assist

Fiscal
Assist
2015



Direttore Scientifico e Direttore Responsabile:
Lelio Cacciapaglia

Per i contenuti di Fiscal Assist, Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod. Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Euroconference Spa sono soggetti a copyright. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference spa è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'Editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli Autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'Editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

Autorizzazione del Tribunale di Verona n.1981 del 9/05/13

Reddito d'impresa

- 6 **La deducibilità degli interessi passivi non richiede la prova dell'inerenza** - Cassazione n. 21467 del 10 ottobre 2014
- 6 **Anche se il corrispettivo della vendita dell'azienda è una rendita vitalizia si configura la plusvalenza** - Cassazione n. 27179 del 22 dicembre 2014
- 6 **Condizioni che devono ricorrere affinché le perdite su crediti siano deducibili** - Cassazione n. 27087 del 19 dicembre 2014
- 6 **Sempre inerenti le spese di pubblicità e di rappresentanza** - Cassazione n. 21450 del 10 ottobre 2014
- 7 **Rimanenze finali di prodotti ortofrutticoli: la media può essere riferita al periodo di deperibilità del prodotto** - Cassazione n. 25120 del 26 novembre 2014

Iva

- 7 **Rimborso Iva con limitazioni** - Corte di Giustizia Ue, sentenza del 2 ottobre 2014, causa C-446/13
- 7 **Non rilevano le ipoteche per debiti pregressi** - Cassazione n. 40795 del 2 ottobre 2014
- 7 **No alla detrazione senza annotazione nel registro delle fatture** - Cassazione n. 20698 del 1° ottobre 2014
- 8 **Liquidazione di imposta da parte di gruppi di società** - Cassazione n. 20708 del 1° ottobre 2014
- 8 **Fattura irregolare: viene meno la presunzione di veridicità** - Cassazione n. 21446 del 10 ottobre 2014
- 8 **Premi di fine anno: non spetta la detrazione** - Cassazione n. 21182 dell'8 ottobre 2014
- 9 **Plafond non rispettato: sì al recupero anche se non è possibile esercitare la detrazione** - Cassazione n. 22430 del 22 ottobre 2014
- 9 **Somme versate ai consorziati: detrazione per il corrispettivo contrattuale** - Cassazione n. 22438 del 22 ottobre 2014
- 9 **Le prestazioni del chiropratico non rientrano tra quelle sanitarie** - Cassazione n. 22812 del 28 ottobre 2014
- 9 **Fatture per operazioni inesistenti** - Cassazione n. 23551 del 5 novembre 2014
- 10 **Operazioni triangolari** - Cassazione n. 25528 del 2 dicembre 2014
- 10 **L'errata detrazione non è errore materiale** - Cassazione n. 25521 del 2 dicembre 2014

Irap

- 10 **L'impiego non occasionale di lavoro altrui configura l'esistenza di un'autonoma organizzazione** - Cassazione n. 22674 del 24 ottobre 2014
- 10 **La segretaria che svolge un'opera di mero ausilio dell'attività del professionista non fa scattare l'Irap** - Cassazione n. 26991 del 19 dicembre 2014
- 11 **Professionista soggetto a Irap solo se il dipendente crea valore aggiunto** - Cassazione n. 26982 del 19 dicembre 2014
- 11 **Il professionista che svolge l'attività presso lo studio di un collega non è soggetto a Irap** - Cassazione n. 21150 dell'8 ottobre 2014
- 12 **Lavoratore autonomo convenzionato col SSN che si avvale delle prestazioni di un collaboratore non sempre è soggetto a Irap** - Cassazione n. 27394 del 24 dicembre 2014
- 12 **Lo studio legale associato è soggetto passivo IRAP** - Cassazione n. 27007 del 19 dicembre 2014

- 12 **Lo studio legale associato è soggetto passivo Irap come le società** - Cassazione n. 25313 del 28 novembre 2014
- 13 **La S.n.c. fra agenti di commercio è sempre soggetto Irap** - Cassazione n. 25315 del 28 novembre 2014
- 13 **Il lavoratore autonomo che si avvale del collaboratore familiare è soggetto a Irap** - Cassazione n. 22628 del 24 ottobre 2014
- 14 **Gli elementi di fatto nella sentenza devono evidenziare i presupposti dell'autonoma organizzazione** - Cassazione n. 21796 del 15 ottobre 2014

Fiscalità persone fisiche

- 14 **Trattamento fiscale delle indennità di lavoratori che svolgono attività all'estero** - Cassazione n. 27303 del 23 dicembre 2014
- 15 **Indennità di missione corrisposta al magistrato della Corte dei conti equiparata all'indennità per trasferte e missioni** - Cassazione n. 22440 del 22 ottobre 2014
- 15 **È imponible la somma liquidata a titolo di risarcimento del danno da sospensione illegittima del rapporto di lavoro** - Cassazione n. 25240 del 27 novembre 2014

Accertamento questioni sostanziali

- 15 **È l'amministrazione a dover provare la non inerenza dei costi dedotti dall'impresa** - Cassazione n. 27198 del 22 dicembre 2014
- 16 **Deducibilità dei costi imputabili a consulenze infragruppo: occorre provare l'inerenza e la congruità della spesa** - Cassazione n. 21184 dell'8 ottobre 2014
- 16 **Redditometro - Il contribuente può far valere la simulazione degli atti per fermare l'accertamento sintetico** - Cassazione n. 21442 del 10 ottobre 2014
- 16 **Per l'accertamento della plusvalenza da cessione immobile non rilevano le stime UTE** - Cassazione n. 24054 del 12 novembre 2014

Accertamento da studi di settore

- 17 **Studi di settore: prevale sempre quello più aggiornato** - Cassazione n. 26511 del 17 dicembre 2014
- 17 **Studi di settore: legittimo l'accertamento nei confronti del professionista - studente, ma il reddito imponible è da ridurre** - Cassazione n. 20662 del 1° ottobre 2014
- 17 **Studi di settore: la motivazione dell'atto deve indicare le ragioni per cui sono inattendibili le contestazioni del contribuente** - Cassazione n. 26511 del 17 dicembre 2014
- 18 **Studi di settore: l'ufficio deve indicare le ragioni per cui disattende le contestazioni del contribuente sollevate nel contraddittorio** - Cassazione n. 26139 dell'11 dicembre 2014

Accertamento e riscossione questioni procedurali

- 18 **Per i trenta giorni della verifica si calcolano solo quelli di effettiva presenza** - Cassazione n. 26854 del 18 dicembre 2014
- 18 **Inesistenza oggettiva dell'operazione - a chi fa carico la prova** - Cassazione n. 26854 del 18 dicembre 2014
- 19 **Dichiarazione Iva a debito errata - Possibile rettificarla per errori di fatto o di diritto anche in sede contenziosa** - Cassazione n. 26187 del 12 dicembre 2014
- 19 **Prescrizione ordinaria decennale per il pagamento dell'imposta** - Cassazione n. 24322 del 14 novembre 2014

Giuri Assist

- 20 **Nei poteri alla DRE rientra(va)no ispezioni e controlli anche prima del 2009** - Cassazione n.20915 del 3 ottobre 2014
- 20 **Il contribuente che si adegua all'errata risposta dell'Ufficio in un interpello deve comunque adempiere all'obbligazione tributaria** - Cassazione n. 20710 del 1° ottobre 2014
- 20 **L'iscrizione di ipoteca non preceduta dalla comunicazione al contribuente è nulla** - Cassazione n. 25561 del 3 dicembre 2014
- 20 **PVC da allegare all'atto solo se è essenziale per far comprendere le ragioni della pretesa tributaria** - Cassazione n. 20928 del 3 ottobre 2014
- 21 **Lo scostamento dalla medie di ricarico non basta, anche in presenza di perdite, se queste ultime possono essere giustificate** - Cassazione n. 21791 del 15 ottobre 2014
- 21 **Legittimo l'accertamento dell'Ufficio in presenza di una regolare contabilità anche se basato su presunzioni semplici** - Cassazione n. 20897 del 3 ottobre 2014
- 22 **L'Ufficio non può contestare maggiori ricavi sulla base del confronto tra il prezzo di acquisto e di rivendita dei beni fondati su alcuni articoli** - Cassazione n. 20709 del 1° ottobre 2014
- 22 **È legittimo l'induttivo basato sul rinvenimento di appunti dai quali risultavano somme "in nero" ai dipendenti** - Cassazione n. 20675 del 1° ottobre 2014
- 22 **Dal consumo di tovaglioli è legittimo ricostruire i pasti effettivamente serviti** - Cassazione n. 20060 del 24 settembre 2014
- 23 **Le garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali non si estendono ai terzi** - Cassazione n.26493 del 17 dicembre 2014
- 23 **Illegittima la norma che prevedeva una presunzione di maggiori compensi sui prelevamenti dai c/c dei professionisti** - Corte Costituzionale, sentenza n. 228 del 6 ottobre 2014

Penale tributario

- 24 **Il reato di omesso versamento di ritenute è configurabile se le ritenute sono inserite nella certificazione unica** - Cassazione n. 40526 del 1° ottobre 2014
- 24 **Dolo nell'omesso versamento di ritenute certificate** - Cassazione n. 52038 del 15 dicembre 2014
- 24 **Doppia punibilità: quando si configura** - Cassazione n. 42555 del 13 ottobre 2014
- 25 **Stop al sequestro dei conti della società** - Cassazione n. 42564 del 13 ottobre 2014
- 25 **Risarcimento nella procedura concorsuale: se ceduto a terzi deve essere indicato in dichiarazione** - Cassazione n. 42886 del 14 ottobre 2014
- 25 **Dichiarazione fraudolenta per il membro di C.d.A. nel caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti** - Cassazione n. 42899 del 14 ottobre 2014
- 25 **Dichiarazione infedele: i dati della CCIA non costituiscono prova** - Cassazione n.41686 del 7 ottobre 2014
- 25 **L'ex amministratore non risponde dell'omessa IVA** - Cassazione n. 42002 del 9 ottobre 2014
- 25 **Autotutela: doppia rettifica con sanzione minore** - Cassazione n. 22019 del 17 ottobre 2014
- 26 **Dolo nel reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti** - Cassazione n. 50847 del 3 dicembre 2014

Contenzioso tributario

- 26 **Dichiarazioni dei terzi nel processo tributario** - Cassazione n. 27314 del 23 dicembre 2014
- 26 **Ricorso notificato all'Ufficio con delega con firme autografe non autenticate: è irregolare, ma ammissibile** - Cassazione n. 27494 del 30 dicembre 2014

- 26 **Ricorso per cassazione: come deve essere formulato il quesito di diritto** - Cassazione n. 20662 del 1° ottobre 2014
- 26 **Notifica al finto suocero non valida** - Cassazione n. 26501 del 17 dicembre 2014
- 27 **Diniego al ritiro dell'atto in autotutela: opponibile solo per vizi sul rifiuto** - Cassazione n. 25524 del 2 dicembre 2014
- 27 **I messi speciali degli uffici finanziari possono notificare in commissione ma non in Cassazione** - Cassazione n. 25395 del 1° dicembre 2014
- 27 **Notificazione alle amministrazioni dello Stato** - Cassazione n. 25980 del 10 dicembre 2014
- 27 **Notificazione valida anche se la relata è esibita dopo la costituzione in giudizio** - Cassazione n. 26437 del 16 dicembre 2014
- 27 **Uffici locali legittimati a stare in giudizio** - Cassazione n. 20662 del 1° ottobre 2014
- 28 **Rapporto amministratore-società** - Cassazione n. 20704 del 1° ottobre 2014
- 28 **Per l'escussione sul socio non è necessaria la preventiva notifica dell'atto** - Cassazione n. 20704 del 1° ottobre 2014
- 28 **Notifica per posta** - Cassazione n. 23213 del 31 ottobre 2014
- 28 **Eliminazione della fattispecie di reato** - Cassazione n. 25754 del 5 dicembre 2014
- 29 **L'atto finale amministrativo deve far proprie le risultanze del procedimento** - Cassazione n. 25758 del 5 dicembre 2014

Fiscale - varie

- 29 **Imposta comunale di pubblicità: si applica ai cartelli esposti nelle vetrine dell'agenzia immobiliare raffiguranti le case in vendita o in locazione** - Cassazione n. 21966 del 16 ottobre 2014
- 29 **Le cessioni di quote di società di persone sono da considerare atti distinti ai fini dell'imposta di registro** - Cassazione n. 22899 del 29 ottobre 2014
- 30 **Agevolazione "prima casa" possibile anche con il possesso di una piccola quota di altro immobile nello stesso comune** - Cassazione n. 21289 dell'8 ottobre 2014
- 30 **Per l'applicazione dell'imposta di registro rileva lo stato di fatto del bene al momento della registrazione** - Cassazione n. 22427 del 22 ottobre 2014
- 30 **In materia di imposta di registro, non esiste un principio generale che imponga la solidarietà tributaria tra gli eredi del debitore principale** - Cassazione n. 22426 del 22 ottobre 2014
- 31 **Imposta di registro in misura proporzionale sugli interessi di mora, anche se riguardano una somma capitale soggetta a Iva** - Cassazione n. 21775 del 15 ottobre 2014
- 31 **No al bonus per l'impianto elettrico** - Cassazione n. 21545 del 10 ottobre 2014
- 31 **Ammissione al passivo** - Cassazione n. 25863 del 9 dicembre 2014
- 31 **Cessione di quote ottenute a seguito di conferimento - è elusione** - Cassazione n. 21770 del 15 ottobre 2014
- 32 **Adempimenti fiscali on-line e garanzie del contribuente** - Cassazione n. 26867 del 18 dicembre 2014
- 32 **Responsabilità del notaio** - Cassazione n. 26369 del 16 dicembre 2014

REDDITO D'IMPRESA**La deducibilità degli interessi passivi non richiede la prova dell'inerenza****Cassazione n.21467 del 10 ottobre 2014**

Gli interessi passivi bancari, in quanto oneri che riguardano l'impresa nel suo essere e progredire che non possono essere specificamente riferiti ad una particolare gestione aziendale o ritenuti accessori ad un particolare costo, sono sempre deducibili senza che sia necessario operare alcun giudizio di inerenza, anche se nei limiti della disciplina che indica misura e modalità del calcolo degli interessi passivi deducibili in via generale.

Anche se il corrispettivo della vendita dell'azienda è una rendita vitalizia si configura la plusvalenza**Cassazione n.27179 del 22 dicembre 2014**

Si configura una plusvalenza da avviamento commerciale, tassabile anche nel caso di cessione a titolo oneroso di azienda (nella specie una farmacia), con la costituzione di una rendita vitalizia a favore del cedente, posto che essa costituisce il corrispettivo di un'alienazione patrimoniale che, pur assicurando una utilità aleatoria quanto all'ammontare concreto delle erogazioni che verranno eseguite, ha un valore economico agevolmente accertabile con riferimento a calcoli attuariali, secondo criteri riconosciuti dall'ordinamento giuridico. Peraltro, anche la rendita vitalizia concorre a formare il reddito del percettore, e ad avviso della Corte non si ha una doppia imposizione, posto che all'epoca dei fatti la stessa fruiva di una esenzione pari al 40%.

Condizioni che devono ricorrere affinché le perdite su crediti siano deducibili**Cassazione n. 27087 del 19 dicembre 2014**

In tema di imposte sui redditi e con riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, il contribuente che intenda contestare il disconoscimento di una perdita su crediti da parte dell'ufficio ha l'onere di fornire la prova dei fatti costitutivi del suo preteso diritto alla deducibilità della perdita ai sensi dell'art. 66, co. 3, del Tuir (ora art. 101) e dunque di fornire gli elementi "certi e precisi" richiesti dalla norma per dimostrare che la perdita si era verificata effettivamente: elementi che, d'altro canto, il giudice ha il potere-dovere di valutare, quanto alla loro idoneità a rappresentare una perdita credibile, indipendentemente dalle motivazioni addotte dall'ufficio in sede di accertamento o in sede di giudizio.

In particolare, tali perdite su crediti devono considerarsi rilevanti laddove esistano elementi indiziari (dunque obiettivamente apprezzabili) tali che, secondo una coerente valutazione prognostica (fondata su criteri di causalità probabilistica), rendono attendibile il rischio di una inesigibilità del credito, rischio legalmente presunto dall'art. 66, co. 3, del Tuir nel caso in cui il debitore risulti assoggettato a procedure concorsuali.

Sempre inerenti le spese di pubblicità e di rappresentanza**Cassazione n. 21450 del 10 ottobre 2014**

L'art. 75 (ora art. 109) del Tuir stabilisce, al co. 5, che le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi (tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale) sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito. La disposizione prevede, dunque, quale requisito generale ai fini della deducibilità, che deve essere provato dal contribuente, quello della c.d. inerenza delle spese all'attività dell'impresa (inerenza generalmente intesa come suscettibilità, anche solo potenziale, di arrecare, direttamente o indirettamente, un'utilità all'attività d'impresa).

Il precedente art. 74 (ora art. 108), disciplina, al co. 2, le spese di pubblicità e propaganda e le spese di rappresentanza (e tra queste ultime, in particolare, quelle "sostenute per i beni distribuiti gratuitamente"), stabilendone il rispettivo regime di deducibilità, quanto alla misura e alle modalità temporali.

Con tale norma, pertanto, di carattere speciale rispetto al disposto dell'art. 75, co. 5, il legislatore ha implicitamente inteso riconoscere alle spese di pubblicità e a quelle di rappresentanza, in ragione della loro natura, il carattere dell'inerenza.

Rimanenze finali di prodotti ortofrutticoli: la media può essere riferita al periodo di deperibilità del prodotto

Cassazione n. 25120 del 26 novembre 2014

Nel commercio di prodotti ortofrutticoli, in considerazione del congiunto e connesso operare dell'alta deperibilità e della rapida rotazione delle merci commerciate, è legittimo (in relazione all'art. 92 del Tuir) calcolare le rimanenze finali in base agli acquisti effettuati in data non superiore al periodo di durata delle merci stesse (ultimo mese per le arance, i mandarini e le pere; ultimi due mesi per le mele). In altri termini, data la particolarità del commercio di prodotti ortofrutticoli di alta deperibilità, è legittimo valutare, in questo ambito di attività d'impresa, le rimanenze finali, in base alla media ponderata per categorie omogenee dell'ammontare degli acquisti effettuati in data non anteriore all'ultimo periodo di durata (deperibilità) dei prodotti stessi.

IVA

Rimborso Iva con limitazioni

Corte di Giustizia Ue, sentenza del 2 ottobre 2014, causa C-446/13

L'art. 8, par. 1, lett. a) della VI Direttiva CEE deve essere interpretato nel senso che il luogo della cessione di un bene, venduto da una società stabilita in uno Stato membro a un acquirente stabilito in un altro Stato membro, e sul quale il venditore ha fatto realizzare, a opera di un prestatore stabilito in quest'altro Stato membro, lavori di rifinitura volti a rendere tale bene atto alla cessione, prima di farlo spedire dal suddetto prestatore a destinazione dell'acquirente, deve reputarsi situato nello Stato membro di cui quest'ultimo è stabilito.

Non rilevano le ipoteche per debiti pregressi

Cassazione n. 40795 del 2 ottobre 2014

Lo stato di sofferenza economica della società, testimoniato dalle ipoteche esattoriali iscritte sui suoi immobili, non evita al legale rappresentante di subire una condanna per il reato di omesso versamento dell'IVA ex art. 10 – ter del D.lgs. n. 74/2000. Non può essere invocata, per escludere la colpevolezza, la crisi di liquidità del soggetto attivo al momento della scadenza del termine per il pagamento del tributo, ove non si dimostri che la stessa non dipenda dalla scelta di non far debitamente fronte all'obbligazione tributaria.

No alla detrazione senza annotazione nel registro delle fatture

Cassazione n. 20698 del 1° ottobre 2014

Il diritto del cessionario di beni alla detrazione IVA di cui all'art. 19 D.P.R. n.633/1972, trova titolo nell'esatto adempimento degli obblighi di fatturazione e di registrazione di cui agli artt. 21, 23, 24 e 25 del citato D.P.R. – secondo i quali il cedente deve emettere la fattura per l'operazione imponibile, annotarla nel registro delle fatture e trasmetterne copia, con addebito del tributo al cessionario, il quale deve, a sua

volta, annotarla nel registro degli acquisti. Quindi, la detraibilità dell'imposta pagata per l'acquisizione di beni o servizi inerenti all'esercizio dell'impresa, prevista dall'art. 19 del D.P.R. n.633/72, postula che il contribuente sia in possesso delle relative fatture, le annoti nell'apposito registro e conservi le une e l'altro, gravando su esso contribuente l'onere di produrre la documentazione contabile legittimante l'esercizio del diritto alla detrazione.

Liquidazione di imposta da parte di gruppi di società

Cassazione n. 20708 del 1° ottobre 2014

In tema di IVA, la disciplina di cui all'art. 73, co.3, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ed al successivo D.M. attuativo del 13 dicembre 1979, dettata per la liquidazione dell'imposta da parte di gruppi di società, non costituisce una trasposizione dell'art. 4, co.1, n. 4 della sesta direttiva n. 77/388/CEE del Consiglio del 17 maggio 1977, ma rappresenta una mera agevolazione rispetto all'esercizio degli obblighi di dichiarazione e dei diritti conseguenti delle società controllate, attraverso una procedura di liquidazione e di versamento del tributo da parte della società controllante, nella quale i soggetti del gruppo rimangono distinti e sottoposti agli altri obblighi tributari su di essi gravanti, senza divenire un unico soggetto d'imposta o sia configurabile alcuna cessione dei crediti d'imposta dalle controllate alla controllante.

Pertanto, non è possibile compensare il credito IVA, maturato dalla società controllante nell'ambito della liquidazione dell'IVA di gruppo, con i debiti tributari delle singole società controllate per imposte diverse dall'IVA. L'Amministrazione è dunque tenuta ad erogare alla capogruppo il rimborso del credito IVA risultante dalla dichiarazione IVA di gruppo, non potendo opporre a tale richiesta la presenza di altri debiti tributari delle controllate relativi a imposte diverse dall'IVA.

Fattura irregolare: viene meno la presunzione di veridicità

Cassazione n. 21446 del 10 ottobre 2014

In tema di imposte sui redditi, l'irregolarità della fattura, non redatta in conformità ai requisiti di forma e contenuto prescritti dall'art. 21 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, fa venir meno la presunzione di veridicità di quanto in essa rappresentato e la rende non idonea a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione del costo relativo, per cui l'Amministrazione finanziaria può contestare l'effettività delle operazioni ad essa sottese e ritenere indeducibili i costi nella stessa indicati.

Premi di fine anno: non spetta la detrazione

Cassazione n. 21182 dell'8 ottobre 2014

La Corte di Cassazione ha evidenziato la distinzione tra gli sconti o abbuoni applicati ai clienti ed i premi di fine anno o di fedeltà. Ai fini della detrazione dell'Iva, quando l'operazione commerciale per la quale è stata emessa fattura veda ridotto il suo ammontare in conseguenza di abbuoni o sconti commerciali, devono essere rispettate due condizioni:

- 1) deve essere praticato al cliente uno sconto sul prezzo di vendita;
- 2) la riduzione del corrispettivo applicata al cliente sia frutto di un accordo, che può essere documentale, verbale ed anche successivo, non operando la norma alcuna distinzione.

Nessuno diritto a detrazione, invece, può trovare applicazione quando nella riduzioni operate sia ravvisabile la natura di premio di fine anno, invece che di sconto. Quest'ultimo è una componente che incide direttamente sul prezzo della merce compravenduta o del servizio scambiato, riducendone l'ammontare dovuto per le singole operazioni compiute.

Il premio di fine anno, invece, è un contributo autonomo riconosciuto indistintamente a fine esercizio al cliente al raggiungimento di un determinato fatturato o comunque per incentivarlo a futuri acquisti.

Plafond non rispettato: sì al recupero anche se non è possibile esercitare la detrazione**Cassazione n. 22430 del 22 ottobre 2014**

In tema di IVA, l'imposta indebitamente non pagata per operazioni effettuate in regime di sospensione d'imposta, ai sensi della lett. c dell'art. 8 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ma non rientranti nel "plafond" stabilito, seppure in conseguenza di un'erronea registrazione delle fatture, va recuperata ancorché il contribuente non possa più esercitare il diritto alla detrazione per effetto dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria successivamente alla scadenza del relativo termine biennale, in quanto il principio di neutralità fiscale dell'IVA esige che la detrazione a monte sia accordata solo se gli obblighi sostanziali sono stati soddisfatti.

Somme versate ai consorziati: detrazione per il corrispettivo contrattuale**Cassazione n. 22438 del 22 ottobre 2014**

In tema di imposta sui redditi e di IVA, le somme versate da un consorzio di produttori di latte ai consorziati non possono essere considerate alla stregua di un'integrazione del prezzo del latte acquistato, solo perché così qualificate dalle parti, se non sono state corrisposte in adempimento di preciso obbligo giuridico, in quanto, ai fini della deducibilità delle componenti negative del reddito, ai sensi dell'art. 75 (ora 109), co.4, del Tuir, è necessario che i costi risultino dal conto dei profitti e delle perdite oppure da «elementi certi e precisi», desumibili da dati giuridico-contabili formali e non meramente fattuali, come un mero intento delle parti che non si sia tradotto in un atto giuridico vincolante, ed, allo stesso modo, in forza del combinato disposto degli artt. 13 e 19 del D.P.R. n. 633/1972, il diritto alla detrazione dell'IVA compete solo in relazione ai corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, e non con riferimento ad una generica volontà o disponibilità delle parti, non tradottasi in un vincolo giuridico.

Le prestazioni del chiropratico non rientrano tra quelle sanitarie**Cassazione n. 22812 del 28 ottobre 2014**

In tema di IVA, le prestazioni dei chiropratici non possono essere comprese tra quelle sanitarie che beneficiano dell'esenzione dal tributo, atteso che l'art. 2, co. 335, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, pur avendo inquadrato il chiropratico tra i professionisti sanitari di primo grado, rinvia ad un regolamento di attuazione, mai adottato ed indispensabile per individuare la tipologia delle prestazioni svolte e per disciplinare i profili della professione, secondo le linee indicate dagli artt. 10, n. 18, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e 13, sesta direttiva CEE, come modificata dall'art. 132, par. 1, lett. c), della direttiva 112/2006/CEE.

Fatture per operazioni inesistenti**Cassazione n. 23551 del 5 novembre 2014**

In tema di I.V.A., l'art. 21, co.7, del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, ai sensi del quale, se vengono emesse fatture per operazioni inesistenti, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare in esse indicato, va interpretato nel senso che, anche in considerazione della rilevanza penale di tale condotta, il corrispondente tributo viene considerato "fuori conto" e la relativa obbligazione "isolata" da quella risultante dalla massa di operazioni effettuate, senza che possa operare il meccanismo di compensazione, tra I.V.A. "a valle" ed I.V.A. "a monte", che presiede alla detrazione d'imposta di cui all'art. 19 del D.P.R. citato, il cui diritto è subordinato, quando si tratti di acquisto effettuato nell'esercizio dell'impresa, oltre che alla qualità d'imprenditore dell'acquirente, all'inerenza del bene acquistato all'attività imprenditoriale.

Operazioni triangolari**Cassazione n. 25528 del 2 dicembre 2014**

In tema di IVA, in caso di operazioni "triangolari", ai fini dell'esenzione d'imposta di cui all'art. 8, co.1, lett. a), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è onere del contribuente provare che le operazioni, fin dalla loro origine e nella loro rappresentazione documentale, siano state volute, secondo la comune volontà degli originari contraenti, come cessioni nazionali in vista del trasporto a cessionario residente all'estero.

L'errata detrazione non è errore materiale**Cassazione n. 25521 del 2 dicembre 2014**

La detrazione di un'eccedenza IVA maturata in un'annualità per la quale non sia stata presentata la dichiarazione annuale non integra un errore materiale, con la conseguenza che l'Amministrazione finanziaria, nel contestare la pretesa del contribuente di esercitare il diritto alla detrazione e provvedere alla iscrizione della maggiore imposta, non può ricorrere alla procedura di cui all'art. 54 bis, lett. b), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che concerne esclusivamente la correzione di errori materiali o di calcolo, ma deve emettere un motivato avviso di rettifica.

IRAP**L'impiego non occasionale di lavoro altrui configura l'esistenza di un'autonoma organizzazione****Cassazione n. 22674 del 24 ottobre 2014**

E' soggetto a Irap il professionista che, per prestazioni afferenti l'esercizio della propria attività, eroga elevati compensi a terzi, a nulla rilevando il mancato impiego da parte del contribuente di personale dipendente. È stato, dunque, confermato che, ai fini della soggezione a Irap ciò che rileva è la sussistenza di una organizzazione imprenditoriale, restando indifferente il mezzo giuridico col quale quest'ultima è attuata (dipendenti, ovvero società di servizi, ovvero associazione professionale) e che rende possibile lo svolgimento (complesso) della attività (complessa) dei professionisti.

Nel principio suddetto, già in passato affermato dalla Cassazione, rientra il caso di specie in cui:

- il reddito era stato conseguito mediante l'impiego, non occasionale, di una organizzazione costituita da una società di servizi retribuita a percentuale, tanto da risultare erogati alla stessa, dal professionista, compensi pari, complessivamente, ad oltre 80.000 euro;
- tra le attività espletate dal professionista vi era la consulenza fiscale e societaria, mentre l'attività affidata alla società di servizi riguardava la "tenuta della contabilità dei propri clienti", strettamente connessa a quella oggetto della professione dal primo svolta.

La segretaria che svolge un'opera di mero ausilio dell'attività del professionista non fa scattare l'Irap**Cassazione n. 26991 del 19 dicembre 2014**

In linea astratta, non può affermarsi che l'apporto fornito all'attività di un professionista dall'utilizzo di prestazioni segretariali costituisca di per sé stesso, a prescindere da qualunque analisi qualitativa e quantitativa di tali prestazioni, un indice della presenza di un'autonoma organizzazione, dovendosi al contrario ritenere che l'apporto di un collaboratore che apra la porta o risponda al telefono, mentre il medico visita il paziente o l'avvocato riceve il cliente, rientri, secondo *l'id quod plerumque accidit*, nel minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale.

La nozione di autonoma organizzazione si definisce in termini di "contesto organizzativo esterno", diverso ed ulteriore rispetto al "mero ausilio dell'attività personale" e costitutivo di un *quid pluris* che sia in grado di fornire un apprezzabile apporto al professionista. In questa prospettiva, è allora necessario verificare se la prestazione lavorativa sia effettivamente idonea ad integrare, in concorso con altri fattori, "un contesto organizzativo esterno" rispetto all'operato del professionista (ossia, per il suo contenuto, o anche soltanto per la sua rilevanza quantitativa, fornisca al medesimo un apporto ulteriore rispetto alla di lui personale attività), oppure costituisca un mero ausilio di tale attività, vale a dire una mera agevolazione delle relative modalità di svolgimento. Tale verifica deve essere condotta alla stregua del medesimo criterio già utilizzato con riferimento all'impiego di beni strumentali, ossia il criterio dell'eccedenza rispetto al minimo indispensabile. Si tratta, cioè, di accertare, caso per caso, se l'apporto del lavoro altrui ecceda l'ausilio minimo indispensabile, secondo *l'id quod plerumque accidit*, per lo svolgimento di una determinate attività professionale.

Professionista soggetto a Irap solo se il dipendente crea valore aggiunto

Cassazione n. 26982 del 19 dicembre 2014

L'automatica sottoposizione ad Irap del lavoratore autonomo che disponga di un dipendente, qualunque sia la natura del rapporto e le mansioni esercitate, vanificherebbe l'affermazione di principio desunta dalla lettera della legge e dal testo costituzionale secondo cui il giudice deve accertare in concreto se la struttura organizzativa costituisca un elemento potenziatore ed aggiuntivo ai fini della produzione del reddito. Vi sono, infatti, ipotesi in cui la disponibilità di un dipendente (magari part time o con funzioni meramente esecutive) non accresce la capacità produttiva del professionista, non costituisce un fattore "impersonale ed aggiuntivo" alla produttività del contribuente. Avvalersi in modo non occasionale di lavoro altrui e, in particolare, di un solo dipendente part-time non costituisce, di per sé, elemento comprovante la presenza di un'organizzazione produttiva, né, di per sé solo, è suscettibile di creare valore aggiunto rispetto alla mera attività intellettuale supportata dagli strumenti indispensabili e di corredo al know-how del professionista. L'incidenza marginale dell'attività generalmente svolta da un collaboratore part-time non consente di affermare che la stessa determini l'esistenza dell'autonoma organizzazione. In definitiva, il giudice di merito, nell'accertare l'esistenza dei presupposti impositivi, dovrà valutare se tale prestazione lavorativa, unitamente alle attrezzature delle quali il professionista si avvale, sia idonea a creare quel valore aggiunto, rispetto alla mera attività intellettuale, presupposto dell'imposizione Irap.

Il professionista che svolge l'attività presso lo studio di un collega non è soggetto a Irap

Cassazione n. 21150 dell'8 ottobre 2014

Ai fini Irap, affinché possa ritenersi sussistente l'autonoma organizzazione non è sufficiente che il professionista si avvalga di una struttura organizzata (nel caso di specie di terzi), ma è necessario che la stessa faccia capo al professionista non solo ai fini operativi ma anche organizzativi. Pertanto, non sono soggetti ad Irap i proventi che un lavoratore autonomo percepisce come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata.

Lavoratore autonomo convenzionato col SSN che si avvale delle prestazioni di un collaboratore non sempre è soggetto a Irap

Cassazione n. 27394 del 24 dicembre 2014

In tema di Irap, l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diversa dall'impresa commerciale costituisce, secondo l'interpretazione fornita dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 156/2001, presupposto dell'imposta soltanto qualora si tratti di attività autonomamente organizzata. Il requisito dell'autonoma organizzazione, ricorre quando il contribuente che eserciti attività di lavoro autonomo:

- sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che, secondo l'"*id quod plerumque accidit*", costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

Peraltro, in tema di IRAP, l'esistenza di un'autonoma organizzazione, che costituisce il presupposto per l'assoggettamento ad imposizione dei soggetti esercenti arti e professioni, non dev'essere intesa in senso soggettivo, come auto-organizzazione creata e gestita dal professionista senza vincoli di subordinazione, bensì in senso oggettivo, come esistenza di un apparato esterno alla persona del professionista e distinto da lui, frutto dell'organizzazione di beni strumentali e/o di lavoro altrui. L'accertamento di tale presupposto - ai fini del quale la prevalenza dell'opera del professionista sul valore degli altri fattori produttivi impiegati non assume alcun rilievo, trattandosi di un requisito non configurabile, date le caratteristiche intrinseche del lavoro professionale o artigianale, e comunque non riconducibile ad alcuna previsione normativa - costituisce apprezzamento di mero fatto, rimesso al giudice di merito ed insindacabile in sede di legittimità, se non per vizi logici della motivazione, atteso che già di per sé solo il fatto che il professionista si avvalga di un solo collaboratore, costituisce sì un indizio, ma da solo non sufficiente se non suffragato da altri elementi specifici, che indichino il superamento della soglia del minimo necessario.

Lo studio legale associato è soggetto passivo IRAP

Cassazione n. 27007 del 19 dicembre 2014

L'esercizio in forma associata di una professione liberale è circostanza di per sé idonea a far presumere l'esistenza di una autonoma organizzazione di strutture e mezzi, ancorché non di particolare onere economico, nonché dell'intento di avvalersi della reciproca collaborazione e competenze, ovvero della sostituibilità nell'espletamento di alcune incombenze, sì da potersi ritenere che il reddito prodotto non sia frutto esclusivamente della professionalità di ciascun componente dello studio. Ne consegue che il reddito dello studio associato deve essere assoggettato all'Irap, a meno che il contribuente non dimostri che tale reddito è derivato dal solo lavoro professionale dei singoli associati.

Lo studio legale associato è soggetto passivo Irap come le società

Cassazione n. 25313 del 28 novembre 2014

In materia di Irap l'esercizio in forma associata di una professione liberale rientra nell'ipotesi regolata dall'art. 1, co. 1, lett. c) del D.lgs. n. 446/1997, secondo cui sono soggette all'imposta "le società semplici e quelle ad esse equiparate a norma dell'art. 5, co. 3, del Tuir esercenti arti e professioni di cui all'art. 49, co. 1, del medesimo Tuir", e costituisce quindi presupposto d'imposta in base alla seconda parte del medesimo art. 2, co. 1, del D.lgs. n. 446/1997, a tenore del quale "l'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto di imposta", dovendosi perciò prescindere completamente dal requisito dell'autonoma organizzazione.

Nel caso di specie uno studio Legale, associazione professionale fra avvocati, aveva avuto riconosciuto dalla CTR il diritto al rimborso dell'Irap versata, essendo risultato dagli atti e documenti prodotti che nell'ambito dell'associazione professionale ricorrente i due avvocati associati esercitavano la propria attività professionale senza ausilio di personale e con il supporto di mezzi di uso comune e corrente, ed impiegando beni strumentali di limitate dimensioni. La pronuncia della CTR, tuttavia, è stata ribaltata dalla Cassazione.

La S.n.c. fra agenti di commercio è sempre soggetto Irap

Cassazione n. 25315 del 28 novembre 2014

L'esercizio dell'attività di agente di commercio di cui all'art. 1 della L. 9 n. 204/1985, è escluso dall'applicazione dell'imposta soltanto qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata. Il requisito della "autonoma organizzazione", il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente:

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo *l'id quod plerumque accidit*, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza dell'organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

Costituisce onere del contribuente, che chieda il rimborso dell'imposta che ritiene non dovuta, dare la prova dell'assenza delle predette condizioni.

Nel caso di specie i soci di una S.n.c. chiedevano di non essere assoggettati all'Irap, svolgendo attività di agente di commercio senza la collaborazione di personale e con l'utilizzo di modesti mezzi capitali e scarsi beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile.

Tuttavia, è stato chiarito che l'attività esercitata dalle società e dagli enti costituisce in ogni caso presupposto d'imposta, venendo meno la necessità di accertamento della sussistenza dell'autonoma organizzazione.

Il lavoratore autonomo che si avvale del collaboratore familiare è soggetto a Irap

Cassazione n. 22628 del 24 ottobre 2014

Il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito, ricorre quando il contribuente:

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo *l'id quod plerumque accidit*, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza dell'organizzazione

Costituisce onere del contribuente, che chieda il rimborso dell'imposta che ritiene non dovuta, dare la prova dell'assenza delle predette condizioni.

Nel caso di specie il giudice di appello aveva riconosciuto il diritto al rimborso Irap a un lavoratore autonomo che si avvale di un collaboratore familiare considerato che le spese generali e i beni strumentali riscontrati non modificavano il carattere strettamente personale dell'attività svolta, mentre l'ausilio del collaboratore in impresa familiare non poteva avere "...assicurato l'ampliamento delle capacità personali".

La Cassazione, invece, ha ritenuto che l'attività prestata dal collaboratore in impresa familiare possa determinare l'ampliamento delle capacità personali del professionista (e dunque a contribuire alla sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione), posto che già in precedenti pronunce della Corte è stato affermato che "...la collaborazione dei partecipanti all'impresa familiare integra quel *quid pluris* dotato di attitudine a produrre una ricchezza ulteriore (o valore aggiunto) rispetto a quella conseguibile con il solo apporto lavorativo personale del titolare.

Gli elementi di fatto nella sentenza devono evidenziare i presupposti dell'autonoma organizzazione

Cassazione n. 21796 del 15 ottobre 2014

In tema di Irap, costituisce presupposto per l'applicazione dell'imposta, l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi, il cui accertamento spetta al giudice di merito, e che ricorre quando il contribuente:

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo il "*id quod plerumque accidit*", il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza dell'organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

Benché la sentenza della CTR impugnata avesse fatto corretta applicazione dei principi suddetti, la stessa è stata cassata per vizio di motivazione, non avendo il Giudice di appello esplicitato, impedendo così la comprensione dell'iter logico seguito, le ragioni per cui - a fronte degli elementi fattuali rassegnati dal ricorrente quali la mancanza di personale dipendente e la modestia dei beni strumentali - gli importi per spese e beni strumentali fossero "affatto trascurabili" ed integrassero, pertanto, il requisito dell'autonoma organizzazione richiesto dalla legge quale presupposto impositivo.

FISCALITÀ PERSONE FISICHE – REDDITO LAVORO DIPENDENTE

Trattamento fiscale delle indennità di lavoratori che svolgono attività all'estero

Cassazione n. 27303 del 23 dicembre 2014

Per lavoratori stabilmente distaccati all'estero, le ritenute sui redditi di lavoro dipendente dovevano essere applicate soltanto sulla parte eccedente l'importo giornaliero di lire 150.000, secondo quanto previsto dall'art. 51 co. 5 Tuir. Non si applica, invece, la disposizione dell'art. 51 co. 6 Tuir secondo cui le indennità e le maggiorazioni sulla retribuzione di lavoratori tenuti a espletare il loro lavoro in luoghi sempre diversi concorrono a formare il reddito per il 50% del loro ammontare.

La disposizione dell'art. 51 co. 6 del Tuir si diversifica dal precedente comma 5 per l'obbligo contrattuale assunto dal dipendente di espletare normalmente le proprie attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi e quindi al di fuori di una qualsiasi sede di lavoro prestabilita.

Se questo è il significato della disposizione alla stregua del dato testuale e della *ratio legis*, di trattare in maniera differenziata chi per mestiere svolge la propria prestazione lavorativa subordinata in località sempre diverse, la Cassazione ha escluso l'applicabilità di detta norma nel caso di specie, in cui i lavoratori risultavano svolgere la propria prestazione all'estero, ma non in località variabili.

Indennità di missione corrisposta al magistrato della Corte dei conti equiparata all'indennità per trasferte e missioni**Cassazione n. 22440 del 22 ottobre 2014**

L'indennità di missione del magistrato della Corte dei Conti, per gli importi percepiti a titolo di missione forfettaria (L. n. 195/1958, ex art. 40, u.c., come sostituito dalla L. n. 1/1978, ex art. 7) non è equiparabile all'indennità prevista

- dall'art. 52, co. 1, lett. b) del Tuir;
- dall'art. 50, co. 1, lett. g), secondo cui le indennità percepite per cariche pubbliche elettive non costituiscono reddito, ma hanno natura di mero rimborso spese.

Tale indennità deve, invece, essere ricondotta alla previsione, di carattere generale, dell'art. 51, co 5, del Tuir, con il quale il legislatore ha stabilito, in via generale e forfettaria, i limiti quantitativi, entro i quali le somme corrisposte al lavoratore a titolo di indennità di trasferta siano esenti da tassazione e oltre i quali, invece, le stesse concorrano alla formazione del reddito.

È stata, dunque, affermata la natura mista di detta indennità, destinata in parte a rimborsare le spese sostenute per le trasferte di lavoro ed in parte a remunerare l'attività svolta del maggiore disagio derivante dalla trasferta.

È imponibile la somma liquidata a titolo di risarcimento del danno da sospensione illegittima del rapporto di lavoro**Cassazione n. 25240 del 27 novembre 2014**

Ove il datore di lavoro sospenda illegittimamente il rapporto e collochi i dipendenti in cassa integrazione guadagni questi hanno diritto ad ottenere la retribuzione piena e non già il minore importo delle integrazioni salariali; pertanto, la somma liquidata a titolo di risarcimento del danno in dipendenza della suddetta illegittimità costituisce retribuzione imponibile ai fini contributivi e tributari (in considerazione della previsione di cui all'art. 6, co. 2 del D.P.R. n. 917/1986, secondo cui le indennità a titolo di risarcimento costituiscono redditi della stessa categoria di quelli perduti).

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI**È l'amministrazione a dover provare la non inerENZA dei costi dedotti dall'impresa****Cassazione n. 27198 del 22 dicembre 2014**

Nel caso di spese, come quelle di sponsorizzazione, che possono ritenersi intrinsecamente inerenti all'attività d'impresa - anche se lo sponsor è l'utilizzatore nel territorio nazionale e non il titolare del marchio - spetta all'Amministrazione finanziaria provare che l'inerenza non sussiste. Secondo la Corte, *"l'evidente inerenza all'attività di impresa, ai fini fiscali, dei costi della sponsorizzazione, qualora lo sponsor sia lo stesso titolare del marchio o il produttore del bene da promuovere, resta invariata, in difetto di elementi di prova di segno contrario addotti dal fisco, anche, nel caso in cui, come nella specie, lo sponsor, pur non essendo il titolare del marchio, ne sia l'utilizzatore, in via esclusiva, sul territorio nazionale, e dunque, il soggetto che, comunque, trae, dallo sfruttamento del segno distintivo altrui, un'utilità per il potenziale incremento della propria attività commerciale"*.

Deducibilità dei costi imputabili a consulenze infragruppo: occorre provare l'inerenza e la congruità della spesa**Cassazione n. 21184 dell'8 ottobre 2014**

Nel caso di specie il contenzioso ha avuto a oggetto il recupero a tassazione di costi imputabili a spese per attività di consulenza svolta dalla società capogruppo a favore della società facente parte del gruppo a cui era stata contestata la deduzione di tali costi, per mancanza del requisito dell'inerenza.

Affinché un costo possa essere incluso tra le componenti negative del reddito, non solo è necessario che ne sia certa l'esistenza, ma occorre altresì che ne sia comprovata l'inerenza, vale a dire che si tratti di spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa.

La prova della sua esistenza ed inerenza incombe sul contribuente; a tal fine, non è sufficiente che la spesa sia stata riconosciuta e contabilizzata dall'impresa, atteso che una spesa può essere correttamente inserita nella contabilità aziendale solo se esiste una documentazione di supporto, dalla quale possa ricavarsi, oltre che l'importo, la ragione della stessa. Pertanto, per la deducibilità dei costi:

- la spesa deve essere opportunamente documentata, in modo tale che dalla documentazione relativa si possa ricavare "l'inerenza del bene o servizio acquistato all'attività imprenditoriale, intesa come strumentalità del bene o servizio stesso" rispetto all'attività da cui derivano i ricavi o gli altri proventi che concorrono a formare il reddito di impresa;
- deve essere dimostrata la coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività d'impresa, ove sia contestata dall'Amministrazione finanziaria anche la congruità dei dati relativi a costi e ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, in difetto di tale prova essendo perciò legittima la negazione della deducibilità di parte di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa.

Redditometro - Il contribuente può far valere la simulazione degli atti per fermare l'accertamento sintetico**Cassazione n. 21442 del 10 ottobre 2014**

Tra le prove contrarie che il contribuente sottoposto ad accertamento sintetico di cui all'art. 38 del D.P.R. n. 600/1973 può fornire vi è quella della simulazione degli atti da lui stesso stipulati.

Nel caso di specie l'accertamento era basato su versamenti effettuati per aumento di capitale di società partecipate, rivelatisi inesistenti, trattandosi di operazioni simulate, poste in essere al solo fine di accedere a contributi erariali.

Secondo la Cassazione "il versamento degli importi contestati non è avvenuto, quindi, non sussiste una reale disponibilità economica, essendo questa apparente, per avere l'atto in questione natura simulata".

Per l'accertamento della plusvalenza da cessione immobile non rilevano le stime UTE**Cassazione n. 24054 del 12 novembre 2014**

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, con riguardo ai redditi d'impresa, per la determinazione della plusvalenza realizzata con la vendita di un immobile, ai sensi dell'art. 54 del Tuir, in base all'inequivoco significato del termine "corrispettivo", occorre avere riguardo alla differenza fra il prezzo di cessione e quello di acquisto, e non al valore di mercato del bene, come per l'imposta di registro, essendo i principi relativi alla determinazione del valore di un bene che viene trasferito diversi a seconda dell'imposta da applicare. Ne consegue, in presenza di contabilità formalmente regolare, che per procedere all'accertamento previsto dall'art. 39, co.1, lett. d), del D.P.R. n. 600/1973, consentito se le scritture

risultino affette da incompletezze, inesattezze ed infedeltà tali da giustificare il motivato uso del potere in parola, le valutazioni effettuate dall'U.T.E. non possono rappresentare da sole elementi sufficienti per giustificare una rettifica in contrasto con le risultanze contabili, ma possono essere vagliate nel contesto della situazione contabile ed economica dell'impresa, e, ove concorrano con altre indicazioni documentali o presuntive gravi, precise e concordanti - quali, tra le altre, l'assoluta sproporzione tra corrispettivo dichiarato e valore dell'immobile - costituire elementi validi per la determinazione dei redditi da accertare.

ACCERTAMENTO DA STUDI DI SETTORE

Studi di settore: prevale sempre quello più aggiornato

Cassazione n. 26511 del 17 dicembre 2014

La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri e degli studi di settore costituisce un sistema unitario, frutto di un processo di progressivo affinamento degli strumenti di rilevazione della normale redditività per categorie omogenee di contribuenti, che giustifica la prevalenza, in ogni caso, dello strumento più recente su quello precedente con la conseguente applicazione retroattiva dello standard più affinato e, pertanto, più affidabile. Ne segue che l'applicazione del metodo più aggiornato ed aderente alla rappresentazione della realtà effettuale non può costituire oggetto di scelta discrezionale da parte della Amministrazione finanziaria, tenuto conto che il metodo tecnicamente più avanzato viene ad escludere l'attendibilità del metodo che adotta criteri di elaborazione ritenuti superati, né la scelta del metodo di accertamento standard può essere ricondotto a materia oggetto del potere dispositivo delle parti. Al riguardo, è stato ritenuto del tutto incongruo sul piano logico il comportamento della P.A. che, dopo aver riconosciuto fondato il fatto specifico addotto dal professionista a giustificazione del calo reddituale (l'impegno profuso nell'azienda di famiglia che ne assorbiva il 50% del tempo), ha poi determinato l'imponibile in base al dato parametrico, sul presupposto - inconferente - della mancata adesione del contribuente alla proposta di definizione.

Studi di settore: legittimo l'accertamento nei confronti del professionista - studente, ma il reddito imponibile è da ridurre

Cassazione n. 20662 del 1° ottobre 2014

E' legittimo l'avviso di accertamento, ai fini dell'Irpef e dell'Irap, emesso nei confronti di un professionista avvocato, sulla base degli studi di settore, tuttavia il reddito imponibile deve essere ridotto se l'attività (nel caso di specie di avvocato) è iniziata da poco, se vi sono stati costi di avviamento elevati e se il contribuente dedica solo parte del tempo all'attività in quanto segue contemporaneamente degli studi universitari.

Studi di settore: la motivazione dell'atto deve indicare le ragioni per cui sono inattendibili le contestazioni del contribuente

Cassazione n. 26511 del 17 dicembre 2014

In tema di "accertamento standardizzato" mediante parametri o studi di settore, il contraddittorio con il contribuente costituisce elemento essenziale e imprescindibile del giusto procedimento che legittima l'azione amministrativa, in specie quando si faccia riferimento ad una elaborazione statistica su specifici parametri, di per sé soggetta alle approssimazioni proprie dello strumento statistico, e sia necessario adeguarle alla realtà reddituale del singolo contribuente, potendo solo così emergere gli elementi idonei a commisurare la "presunzione" alla concreta realtà economica dell'impresa. Ne consegue che la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel mero rilievo dello scostamento dai parametri, ma deve essere integrata

(anche sotto il profilo probatorio) con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente in sede di contraddittorio, solo così emergendo la gravità, precisione e concordanza attribuibile alla presunzione basata sui suddetti parametri e la giustificabilità di un onere della prova contraria (ma senza alcuna limitazione di mezzi e di contenuto) a carico del contribuente.

Studi di settore: l'ufficio deve indicare le ragioni per cui disattende le contestazioni del contribuente sollevate nel contraddittorio

Cassazione n. 26139 dell'11 dicembre 2014

La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza, non è "ex lege" determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "standards" in sé considerati, ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente. In tale sede, quest'ultimo ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustifichino l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli standards o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello "standard" prescelto e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente.

Nel caso di specie l'emissione dell'avviso di accertamento era stata preceduta dal contraddittorio e le ragioni dedotte in quella sede dal contribuente erano state valutate e argomentatamente disattese dall'Ufficio (vittorioso in giudizio) nella motivazione dell'atto impositivo.

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI

Per i trenta giorni della verifica si calcolano solo quelli di effettiva presenza

Cassazione n. 26854 del 18 dicembre 2014

In tema di verifiche tributarie, lo Statuto del contribuente, nel fissare agli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria il termine di trenta giorni lavorativi (successivamente prorogabile) di permanenza presso la sede del contribuente, si riferisce ai soli giorni di effettiva attività lavorativa svolta presso tale sede, escludendo, quindi, dal computo quelli impiegati per verifiche ed attività eseguite in altri luoghi. Né assumono rilevanza alcuna, in materia, le disposizioni di natura meramente amministrativa per finalità di autorganizzazione e di coordinamento della capacità operativa dell'Amministrazione finanziaria da destinare all'azione accertatrice, onde impedire un impiego irrazionale ed improduttivo del personale addetto alle verifiche.

Inesistenza oggettiva dell'operazione – a chi fa carico la prova

Cassazione n. 26854 del 18 dicembre 2014

Ove l'Amministrazione finanziaria contesti l'inesistenza soggettiva dell'operazione, ovvero contesti che l'operazione realmente effettuata dagli operatori indicati in fattura si inserisca in un complesso meccanismo fraudolento volto all'evasione dell'Iva, al quale abbia partecipato il cedente ovvero al quale abbiano partecipato altri soggetti intervenuti a differenti livelli della catena di cessioni dei beni acquistati dal cessionario, grava sulla Amministrazione finanziaria, che vanta la pretesa, la prova, anche presuntiva, della inesistenza della operazione ovvero della frode fiscale realizzata eventualmente da altri soggetti, nonché la prova della conoscenza o conoscibilità da parte del cessionario della frode commessa dal cedente

o da altri soggetti. È, invece, a carico del contribuente che intende esercitare il diritto alla detrazione od al rimborso, la prova della effettiva corrispondenza anche soggettiva della operazione documentata in fattura con quella in concreto realizzata, ovvero la prova dell'incolpevole affidamento sulla regolarità fiscale della operazione ingenerato dalla condotta del cedente, avuto riguardo alle modalità con cui si sono svolti i contatti commerciali, agli elementi informativi acquisiti o comunque disponibili nel corso delle trattative e al momento della conclusione della operazione.

Dichiarazione Iva a debito errata - Possibile rettificarla per errori di fatto o di diritto anche in sede contenziosa

Cassazione n. 26187 del 12 dicembre 2014

Il contribuente, il quale abbia presentato una dichiarazione annuale Iva che erroneamente esponga un'imposta a debito in realtà assolutamente non dovuta e come tale non versata, può far valere tale errore attraverso l'impugnazione del ruolo emesso a seguito della liquidazione scaturente da mero controllo automatizzato.

L'art. 2, co. 8 bis D.P.R. n. 322/1998 (regolamento per la presentazione delle dichiarazioni) prevede che le dichiarazioni dei redditi, dell'Irap e dei sostituti di imposta possono essere integrate dai contribuenti per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante dichiarazione da presentare, non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo.

L'art. 8, co. 6, dello stesso regolamento prevede, inoltre, che per la sottoscrizione della dichiarazione Iva si applica la citata disposizione di cui all'art. 2, co. 8 bis, e co. 9.

La Corte, pronunciandosi in tema d'imposte dirette, ha reiteratamente affermato il principio di diritto secondo cui, in adesione all'art. 53 Cost., la possibilità per il contribuente di emendare la dichiarazione dimostrando errori, di fatto o di diritto, commessi nella sua redazione e incidenti sull'obbligazione tributaria, è esercitabile non solo nei limiti in cui la legge prevede il diritto al rimborso, ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. n. 602/1973, ma anche in sede contenziosa per opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria.

Pertanto, nulla osta a che la possibilità di emenda, mediante allegazione di errori nella dichiarazione e incidenti sull'obbligazione tributaria, sia esercitabile non solo nei limiti delle disposizioni sulla riscossione delle imposte (D.P.R. n. 602/1973), ovvero del regolamento per la presentazione delle dichiarazioni (art. 2 D.P.R. n. 322/1998), ma anche nella fase difensiva per opporsi alla maggiore pretesa tributaria azionata dal fisco con diretta iscrizione a ruolo a seguito di mero controllo automatizzato.

Prescrizione ordinaria decennale per il pagamento dell'imposta

Cassazione n. 24322 del 14 novembre 2014

Il credito erariale espresso nelle cartelle esattoriali per la riscossione dell'imposta è soggetto non al termine di prescrizione quinquennale previsto dall'art. 2948, n. 4, c.c. – per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi – bensì all'ordinario termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c., in quanto la prestazione tributaria, attesa l'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova ed autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi.

Nei poteri alla DRE rientra(va)no ispezioni e controlli anche prima del 2009**Cassazione n. 20915 del 3 ottobre 2014**

La DRE è competente a svolgere l'attività istruttoria destinata a fornire il supporto probatorio della pretesa tributaria oggetto dell'avviso di accertamento emesso dalla Direzione provinciale. Ciò aveva rilevanza anche per periodo antecedenti l'intervento normativo del 2008 (D.L. n. 185/2008), le cui disposizioni sono applicabili soltanto a far data dall'1/1/09, il quale non ha attribuito alla DRE una competenza in materia di accertamento prima inesistente, ma ha inteso fondare su norma di fonte primaria il riparto delle competenze relative alla attività di verifica tra le strutture di vertice di livello periferico (DRE; DPE), istituendo una riserva di competenza esclusiva a favore della DRE in relazione alla rilevanza economico-fiscale del soggetto accertato.

Il contribuente che si adegua all'errata risposta dell'Ufficio in un interpello deve comunque adempiere all'obbligazione tributaria**Cassazione n. 20710 del 1° ottobre 2014**

L'adeguamento del contribuente alle istruzioni poi riviste dell'amministrazione non elide anche il corrispondente obbligo tributario; l'inosservanza dell'obbligo per fatto dell'amministrazione può riflettersi solo sulle conseguenze di quell'inosservanza, ovvero sulle sanzioni e sugli interessi moratori ordinariamente applicabili in quel caso, ma non fa perciò venire meno il dovere del contribuente di adempiere comunque l'obbligazione tributaria, che resta vincolante e perciò pienamente cogente. Nel caso di specie era stato richiesto un parere alla DRE in merito all'aliquota Iva applicabile e il contenzioso ha riguardato (tra l'altro) l'IVA non assolta per differenza di aliquota.

L'iscrizione di ipoteca non preceduta dalla comunicazione al contribuente è nulla**Cassazione n. 25561 del 3 dicembre 2014**

Anche nel regime antecedente l'entrata in vigore dell'art. 77, co. 2 bis, del D.P.R. n. 602/1973 (introdotto con D.L. n. 70/2011), prima di iscrivere ipoteca la concessionaria doveva comunicare al contribuente che procederà alla detta iscrizione sui suoi beni immobili, concedendo a quest'ultimo un termine - che, per coerenza con altre analoghe previsioni normative presenti nel sistema, può essere fissato in 30 giorni - perché egli possa esercitare il proprio diritto di difesa, presentando opportune osservazioni, o provveda al pagamento del dovuto. L'iscrizione di ipoteca non preceduta dalla comunicazione al contribuente è nulla, in ragione della violazione dell'obbligo che incombe all'amministrazione di attivare il "contraddittorio endoprocedimentale", mediante la preventiva comunicazione al contribuente della prevista adozione di un atto o provvedimento che abbia la capacità di incidere negativamente, determinandone una lesione, sui diritti e sugli interessi del contribuente medesimo.

PVC da allegare all'atto solo se è essenziale per far comprendere le ragioni della pretesa tributaria**Cassazione n. 20928 del 3 ottobre 2014**

In tema di motivazione "per *relationem*" degli atti d'imposizione tributaria, l'art. 7, co. 1, della legge n. 212/2000, nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'amministrazione finanziaria ogni documento richiamato nella motivazione di esso, non intende riferirsi ad atti di cui il contribuente abbia già integrale e legale conoscenza per effetto di precedente notificazione. A tal fine è stato ricordato che:

- se l'atto richiamato è stato pubblicato su albi o bollettini ufficiali è sufficiente la indicazione degli estremi dell'atto e degli altri elementi necessari alla individuazione della pubblicazione;
- l'atto di rinvio, quando si tratta di atti dei quali il contribuente abbia già integrale e legale conoscenza per effetto di precedente notificazione o pubblicazione, non deve essere necessariamente allegato alla

cartella, sempre che ne siano indicati nella cartella stessa i relativi estremi di notificazione o di pubblicazione;

- l'obbligo di allegazione dell'atto o documento al quale è disposta la "*relatio*" ha funzione integrativa delle ragioni che, per l'Amministrazione emittente, sorreggono l'atto impositivo, con la conseguenza che non si estende a quegli atti, pur indicati nell'avviso di accertamento, che non rivestono carattere essenziale in quanto non svolgono alcuna funzione esplicativa "dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche" sui quali è fondata la determinazione dell'Ufficio tributario.

Lo scostamento dalla medie di ricarico non basta, anche in presenza di perdite, se queste ultime possono essere giustificate

Cassazione n. 21791 del 15 ottobre 2014

Nel caso di accertamento effettuato ai sensi dell'art. 39 co. 1 lett d) D.P.R. n.600/73 (c.d. accertamento analitico) in presenza di scritture contabili formalmente corrette, non è sufficiente, ai fini dell'accertamento di un maggior reddito d'impresa, il solo rilievo dell'applicazione da parte del contribuente di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza, ma occorre, invece, che risulti qualche elemento ulteriore, incidente sull'attendibilità complessiva della dichiarazione, ovvero la concreta ricorrenza di circostanze gravi, precise e concordanti. Tale "elemento ulteriore", incidente sull'attendibilità complessiva della dichiarazione, idoneo a conferire alla presunzione semplice, costituita dallo scostamento dei ricavi dalle medie di settore, quei caratteri di gravità e precisione richiesti dall'art. 2729 c.c., potrebbe astrattamente essere il fatto che la società contribuente aveva dichiarato per 7 anni consecutivi una perdita. Tuttavia, il contribuente può fornire specifiche giustificazioni, supportate da idonea documentazione, in ordine alle ragioni delle perdite di esercizio, imputate, in particolare, ai notevoli investimenti effettuati ai fini di accrescere l'avviamento aziendale.

Legittimo l'accertamento dell'Ufficio in presenza di una regolare contabilità anche se basato su presunzioni semplici

Cassazione n. 20897 del 3 ottobre 2014

In tema di valutazione della prova presuntiva in ordine all'esistenza di ricavi superiori a quelli contabilizzati ed assoggettati ad imposta il Fisco può utilizzare qualsiasi elemento probatorio e può fare ricorso al metodo induttivo, avvalendosi anche di presunzioni c.d. supersemplici – cioè prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza di cui all'art. 38, co. 3 del D.P.R. n. 600/1973 - le quali determinano un'inversione dell'onere della prova, ponendo a carico del contribuente la deduzione di elementi contrari intesi a dimostrare che il reddito non è stato prodotto o è stato prodotto in misura inferiore a quella indicata dall'Ufficio.

Se il contribuente non risponde all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli "standards".

Nella fattispecie, pur in presenza di contabilità regolare, ma sostanzialmente priva di garanzia di affidabilità e congruità sostanziali, la contribuente, che esercita una ditta di tintoria e lavanderia, regolarmente invitata dall'Ufficio a fornire in contraddittorio elementi a suo favore, non ha giustificato adeguatamente lo scostamento dagli studi di settore delle percentuali di ricarico, mentre l'Ufficio ha calcolato sulla base del consumo dell'energia elettrica, dell'ubicazione dell'azienda, delle tipologie dei capi trattati, l'ammontare delle prestazioni di servizio erogate nell'anno di imposta accertato.

L'Ufficio non può contestare maggiori ricavi sulla base del confronto tra il prezzo di acquisto e di rivendita dei beni fondati su alcuni articoli**Cassazione n. 20709 del 1° ottobre 2014**

In tema di accertamento (II.DD. e Iva), la presenza di scritture contabili formalmente corrette non esclude la legittimità dell'accertamento analitico-induttivo del reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 39, co. 1, lett. d) , del D.P.R. del 600/1973 e dell'art. 54 del D.P.R. n. 633/1972, qualora la contabilità stessa possa considerarsi complessivamente inattendibile, in quanto confliggente con i criteri della ragionevolezza, anche sotto il profilo dell'antieconomicità del comportamento del contribuente.

In tali casi, è consentito all'ufficio dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere, sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, maggiori ricavi o minori costi, ad esempio determinando il reddito del contribuente utilizzando le percentuali di ricarico, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente medesimo.

E, tuttavia, proprio in quanto, per presumere l'esistenza di ricavi superiori a quelli contabilizzati ed assoggettati ad imposta, non bastano semplici indizi, ma occorrono circostanze gravi, precise e concordanti, non è legittima la presunzione di ricavi, maggiori di quelli denunciati, fondata sul raffronto tra prezzi di acquisto e di rivendita operato su alcuni articoli, anziché su un inventario generale delle merci da porre a base dell'accertamento. E neppure si rende legittimo il ricorso al sistema della media semplice, anziché a quello della media ponderata, quando tra i vari tipi di merce esiste una notevole differenza di valore ed i tipi più venduti presentano una percentuale di ricarico inferiore a quella risultante dal ricarico medio.

È legittimo l'induttivo basato sul rinvenimento di appunti dai quali risultavano somme "in nero" ai dipendenti**Cassazione n. 20675 del 1° ottobre 2014**

Il ricorso al metodo induttivo di accertamento, anche in presenza di contabilità della quale non sia contestata la regolarità formale, è ammissibile in virtù delle disposizioni contenute nel D.P.R. n. 633/1972, art. 54, il cui co. 1 autorizza l'accertamento in base anche ad "altri documenti", ad "altre scritture contabili", diverse da quelle previste per legge eventualmente regolari. L'infedeltà della dichiarazione, qualora non emerga o direttamente dal contenuto di essa o da confronto con gli elementi di calcolo delle liquidazioni e con le precedenti dichiarazioni annuali, deve essere accertata mediante il confronto della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni sulla scorta, fra l'altro, di "altri documenti". Nel caso di specie le omesse indicazioni risultavano desunte dalle risultanze documentali, rappresentate dai fogli sui quali erano appuntati gli importi corrisposti a vario titolo ai lavoratori dipendenti.

Dal consumo di tovaglioli è legittimo ricostruire i pasti effettivamente serviti**Cassazione n. 20060 del 24 settembre 2014**

L'art. 39, co.1, lett. d) del D.P.R. n. 600/1973, consente l'accertamento analitico-induttivo anche in presenza di contabilità formalmente regolare, sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità stessa.

Al riguardo, la Cassazione ha affermato che in tema di accertamento presuntivo del reddito d'impresa, è legittimo l'accertamento che ricostruisce i ricavi di un'impresa di ristorazione sulla base del consumo unitario dei tovaglioli utilizzati, costituendo dato assolutamente normale quello secondo cui, per ciascun pasto, ogni cliente adoperi un solo tovagliolo e rappresentando, quindi, il numero di questi un fatto noto

idoneo, anche di per sé solo, a lasciar presumere il numero dei pasti effettivamente consumati. E, tuttavia, è evidente che si deve sottrarre dal totale una certa percentuale di tovaglioli normalmente utilizzati per altri scopi, quali i pasti dei soci e dei dipendenti, l'uso da parte dei camerieri, le evenienze più varie per le quali ciascun cliente può essere indotto ad utilizzare più tovaglioli, ecc. (c.d. percentuale di sfrido).

L'accertamento fondato su tali basi è, dunque, legittimo, anche nel caso in cui l'attività risulti congrua e coerente rispetto agli studi di settore.

Le garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali non si estendono ai terzi

Cassazione n. 26493 del 17 dicembre 2014

Le garanzie di cui all'art. 12 della legge n. 212/2000 (cd. Statuto del contribuente) riguardano esclusivamente il contribuente sottoposto a verifica presso i locali di sua pertinenza destinati all'esercizio dell'attività, ma non anche nei confronti del terzo a carico del quale possano emergere dalla predetta verifica dati, informazioni od elementi utili per l'emissione di un avviso di accertamento nei suoi confronti.

Nel caso di specie la verifica fiscale era stata eseguita non nei confronti della contribuente, ma di un terzo, e il ricorrente aveva eccepito il mancato rispetto del termine dilatorio di 60 giorni fra la stesura del p.v.c. e l'emanazione dell'avviso di accertamento, previsto dall'art. 12 della L. n. 212/2000.

La Cassazione, sul punto, ha disconosciuto le ragioni del contribuente affermando che il presupposto di applicabilità della norma di cui all'art. 12, co. 7 della L. n. 212/2000, è il fatto che gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali siano effettuati nei locali di pertinenza del contribuente, nei cui confronti l'avviso di accertamento non può, dunque, essere emanato prima della scadenza del termine di 60 giorni da rilascio di copia del processo verbale di chiusura delle dette operazioni. La sequenza procedimentale che si conclude con l'emanazione dell'atto impositivo, nel rispetto del termine previsto, presuppone quindi che si tratti del medesimo contribuente che dapprima subisce la verifica presso i propri locali e che in seguito, decorso il termine di legge dal rilascio di copia del processo verbale relativo alla verifica, diventa soggetto passivo dell'atto impositivo. Lo stesso principio non può essere applicato in caso di accesso presso terzi.

Illegittima la norma che prevedeva una presunzione di maggiori compensi sui prelevamenti dai c/c dei professionisti

Corte Costituzionale, sentenza n. 228 del 6 ottobre 2014

E' stata dichiarata illegittima la presunzione contenuta nell'art. 32, co. 1, n. 2, 2° periodo, del D.P.R. n. 600/73, secondo cui i prelevamenti, non adeguatamente documentati, dai conti correnti bancari dei professionisti potevano essere riqualificati come compensi.

È stata, pertanto, eliminata la correlazione tra i prelevamenti dai conti ed i compensi accertabili. La Corte non ha negato la validità della presunzione per gli imprenditori, ma ha escluso la possibilità di estendere tale ragionamento ai lavoratori autonomi.

Secondo la Corte Costituzionale l'equazione secondo cui in assenza di giustificazione deve ritenersi che la somma prelevata sia stata utilizzata per l'acquisizione, non contabilizzata o non fatturata, di fattori produttivi e che tali fattori abbiano prodotto beni o servizi venduti a loro volta senza essere contabilizzati o fatturati, non è giustificata per i lavoratori autonomi, ma solo per gli imprenditori; per questi ultimi, infatti, la riqualificazione dei prelevamenti è giustificata dalla presenza di continui investimenti in vista di futuri ricavi.

Per i lavoratori autonomi, al contrario, la non ragionevolezza della presunzione è avvalorata dal fatto che gli eventuali prelevamenti vengono ad inserirsi in un sistema di contabilità semplificata di cui generalmente e legittimamente si avvale la categoria; assetto contabile da cui deriva la fisiologica promiscuità delle entrate e delle spese professionali e personali.

Pertanto, nel caso di specie la presunzione è lesiva del principio di ragionevolezza nonché della capacità contributiva, essendo arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati da conti correnti bancari effettuati da un lavoratore autonomo siano destinati ad un investimento nell'ambito della propria attività professionale e che questo a sua volta sia produttivo di un reddito.

PENALE TRIBUTARIO

Il reato di omesso versamento di ritenute è configurabile se le ritenute sono inserite nella certificazione unica

Cassazione n. 40526 del 1° ottobre 2014

L'art. 10 bis del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 sanziona "chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti". La nuova norma penale presenta una differenza sostanziale rispetto a quella precedente della legge n. 516/1982, in quanto è ora previsto come elemento costitutivo del reato la circostanza che si tratti di "ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti".

A differenza della precedente fattispecie penale, quindi, per la integrazione del reato non è più sufficiente il solo mancato versamento delle ritenute (che di per sé costituisce illecito amministrativo e darà luogo alla applicazione della sanzione amministrativa), ma occorre anche un precedente comportamento commissivo, ossia che il soggetto abbia rilasciato al sostituto la relativa certificazione, e che le ritenute il cui versamento è omesso siano appunto quelle che hanno formato oggetto della detta certificazione.

Il reato dunque è integrato solo nel caso in cui il sostituto d'imposta:

- 1) rilasci le certificazioni, ma;
- 2) non provveda a versare le somme trattenute a titolo di ritenuta entro i termini per la presentazione della dichiarazione annuale.

Restano escluse dall'applicazione della norma tanto l'omessa presentazione della dichiarazione annuale, quanto il mancato rilascio della certificazione dell'avvenuto versamento; condotte queste che erano invece punite sotto la vigenza della legge 516/1982.

Dolo nell'omesso versamento di ritenute certificate

Cassazione n. 52038 del 15 dicembre 2014

Se è vero che molte delle condotte penalmente sanzionate dal D.lgs. n. 74/2000 richiedono che il comportamento illecito sia dettato dallo scopo specifico di evadere le imposte, siffatta specifica direzione della volontà illecita non emerge in alcun modo dal testo dell'art. 10-bis (Omesso versamento di ritenute certificate) del citato D.lgs. n. 74/2000 che, pertanto, è punito a titolo di dolo generico.

Doppia punibilità: quando si configura

Cassazione n. 42555 del 13 ottobre 2014

Non può invocare il "ne bis in idem" l'imputato processato per omessa dichiarazione dei redditi e, successivamente per occultamento e distruzione di documenti contabili, benché i due reati si riferiscano allo stesso periodo d'imposta. Ai fini della preclusione connessa al principio del "ne bis in idem", l'identità del fatto sussiste quando vi sia corrispondenza storico naturalistica nella configurazione del reato, considerato in tutti i suoi elementi costitutivi (condotta, evento e nesso causale) e con riguardo alle circostanze di tempo di luogo e di persona.

Stop al sequestro dei conti della società**Cassazione n. 42564 del 13 ottobre 2014**

È consentito il sequestro preventivo, finalizzato alla confisca, di denaro o di altri beni fungibili oppure di beni comunque direttamente riconducibili al profitto del reato mentre non è consentito il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente nei confronti di altri beni della persona giuridica, salvo che questa non rappresenti un mero apparato fittizio utilizzato per commettere il reato fiscale.

Risarcimento nella procedura concorsuale: se ceduto a terzi deve essere indicato in dichiarazione**Cassazione n. 42886 del 14 ottobre 2014**

Il credito ottenuto dopo l'apertura della procedura concorsuale, a titolo di risarcimento del danno, costituisce sopravvenienza tassabile. Pertanto, in ipotesi di cessione a terzi di detto credito, la mancata indicazione della plusvalenza in dichiarazione, con conseguente mancato pagamento della relativa imposta, giustifica il sequestro preventivo, finalizzato alla confisca.

Dichiarazione fraudolenta per il membro di C.d.A. nel caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti**Cassazione n. 42899 del 14 ottobre 2014**

Il socio è responsabile del reato di dichiarazione fraudolenta ex art. 2 del D.lgs. n. 74/2000 se nel periodo in cui è stato consigliere di amministrazione ha consentito l'utilizzo delle fatture per operazioni inesistenti.

Dichiarazione infedele: i dati della CCIA non costituiscono prova**Cassazione n. 41686 del 7 ottobre 2014**

I dati raccolti presso la Camera di Commercio da soli non sono sufficienti a fondare la condanna di dichiarazione infedele. Nel caso di specie, per giustificare lo stato di inattività del contribuente e, dunque, la mancanza della "commercialità" della società partecipata (requisito previsto dall'art. 87, co. 1, lett. d, del TUIR per l'applicazione della participation exemption) ha dato rilievo unico e decisivo alle risultanze della Certificazione della Camera di Commercio in ordine allo stato di inattività del contribuente.

L'ex amministratore non risponde dell'omessa IVA**Cassazione n. 42002 del 9 ottobre 2014**

Non è sufficiente a fondare la penale responsabilità per il reato contestato un generico potere rappresentativo della compagine sociale, attribuito secondo i termini statutari a tutti i soci della compagine cui essi partecipano, essendo a tal fine necessario l'esercizio di un potere rappresentativo specificamente volto all'attuazione dei poteri tributari.

Autotutela: doppia rettifica con sanzione minore**Cassazione n. 22019 del 17 ottobre 2014**

È lecito che l'Amministrazione finanziaria, in relazione a una medesima pretesa fiscale, notifichi due diversi avvisi di rettifica che differiscono completamente riguardo all'ammontare delle sanzioni, applicate in misura minore nel secondo avviso che sostituisce il primo. L'Amministrazione non è vincolata a dover procedere alla riduzione della propria pretesa necessariamente e unicamente nel giudizio di opposizione all'iniziale atto impositivo emesso per maggiore importo.

Dolo nel reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti**Cassazione n. 50847 del 3 dicembre 2014**

Il dolo nel reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti è costituito dal *"fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto"*, comprensivo del fine di conseguire un indebito rimborso o il riconoscimento di un inesistente credito d'imposta, nonché del fine di consentirli a terzi.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO**Dichiarazioni dei terzi nel processo tributario****Cassazione n. 27314 del 23 dicembre 2014**

Nel processo tributario le dichiarazioni del terzo, acquisite dalla polizia tributaria o da funzionari accertatori dell'Ufficio nel corso di un'ispezione e trasfuse nel processo verbale di constatazione, a sua volta recepito dall'avviso di accertamento, hanno, almeno in via di principio, un valore meramente indiziario, concorrendo a formare il convincimento del giudice, qualora confortate da altri elementi di prova.

Ricorso notificato all'Ufficio con delega con firme autografe non autenticate: è irregolare, ma ammissibile**Cassazione n. 27494 del 30 dicembre 2014**

Nel processo tributario, la mancanza della certificazione a opera del difensore, ex art. 12, 3° co, del d.lgs. n. 546/1992, dell'autografia della firma del ricorrente, apposta sulla procura a margine o in calce del ricorso introduttivo (o com'è equivalente in un foglio ad esso spillato), costituisce una mera irregolarità, che non comporta la sanzione della nullità della procura stessa - che non è comminata dalla legge, né incide sui requisiti indispensabili per il raggiungimento dello scopo dell'atto, individuabile, appunto, nella formazione del rapporto processuale attraverso la costituzione in giudizio del procuratore nominato - sempre che la controparte non contesti con valide e specifiche motivazioni, l'autografia della firma non autenticata.

E' stato, inoltre, affermato che la conformità del ricorso rispetto all'originale notificato dai contribuenti all'Ufficio impositore deve ricorrere in relazione al contenuto dell'atto e non anche il conferimento della procura (esistente nell'atto depositato e non in quello notificato), che, come si è detto, attiene ad un requisito non essenziale nella formazione del rapporto processuale.

Ricorso per cassazione: come deve essere formulato il quesito di diritto**Cassazione n. 20662 del 1° ottobre 2014**

Il quesito di diritto per il ricorso per cassazione di cui all'art. 366 bis C.P.C., deve compendiare:

- a) la riassuntiva esposizione degli elementi di fatto sottoposti al giudice di merito;
- b) la sintetica indicazione della regola di diritto applicata dal quel giudice;
- c) la diversa regola di diritto che, ad avviso del ricorrente, si sarebbe dovuta applicare al caso di specie.

È, pertanto, inammissibile il ricorso contenente un quesito di diritto che si limiti a chiedere alla S.C. puramente e semplicemente di accertare se vi sia stata o meno la violazione di una determinata disposizione di legge

Notifica al finto suocero non valida**Cassazione n. 26501 del 17 dicembre 2014**

È nulla la notifica a mani del sedicente suocero se il contribuente dimostra che in realtà si tratta di una persona estranea al nucleo familiare e non convivente, in quanto se è vero che l'esegesi giurisprudenziale del co.2 dell'art. 139 C.P.C. ha ampliato il concetto di persona di famiglia fino a ricomprendervi non solo i parenti ma anche gli affini e ha escluso che sia implicito nella previsione che la persona di famiglia cui fa riferimento la norma citata debba convivere col notificatario, tuttavia, la giurisprudenza di legittimità

ha ripetutamente affermato che, in caso di notificazione ai sensi dell'art. 139, co.2, C.P.C., la qualità di persona di famiglia o di addetta alla casa, all'ufficio o all'azienda di chi ha ricevuto l'atto si presume "*iuris tantum*" dalle dichiarazioni recepite dall'ufficiale giudiziario nella relata di notifica, incombendo sul destinatario dell'atto, che contesti la validità della notificazione, l'onere di fornire la prova contraria ed, in particolare, di provare l'inesistenza di un rapporto con il consegnatario comportante una delle qualità su indicate ovvero la occasionalità della presenza dello stesso consegnatario.

Diniego al ritiro dell'atto in autotutela: opponibile solo per vizi sul rifiuto

Cassazione n. 25524 del 2 dicembre 2014

Il contribuente che ricorra all'Amministrazione Finanziaria al fine di ottenere dalla stessa, il ritiro in via di autotutela, di un avviso di accertamento, non può limitarsi a dedurre eventuali vizi dell'atto, la cui deduzione deve ritenersi definitivamente preclusa, dovendo, piuttosto, prospettare l'esistenza di un interesse di rilevanza generale dell'Amministrazione, alla rimozione dell'atto medesimo. L'eventuale diniego opposto dall'Amministrazione al ritiro in autotutela, può essere impugnato dal contribuente soltanto per dedurre eventuali vizi di illegittimità del rifiuto ma non per contestare la fondatezza della pretesa tributaria.

I messi speciali degli uffici finanziari possono notificare in commissione ma non in Cassazione

Cassazione n. 25395 del 1° dicembre 2014

In tema di contenzioso tributario, i messi speciali degli uffici finanziari possono effettuare validamente notifiche nell'ambito del procedimento speciale dinanzi alle commissioni tributarie, ove autorizzati ai sensi dell'art. 16, co. 4° del D.lgs. n. 546/1992, ma sono privi di qualsiasi potere notificatorio nell'ambito del procedimento per cassazione, regolato esclusivamente dalle norme di carattere generale ed in particolare di procedura civile. Ne discende, in tale ipotesi, l'inammissibilità del ricorso per nullità insanabile della notifica, pur avendo il messo speciale indicato la propria qualità e specificato le proprie generalità.

Notificazione alle amministrazioni dello Stato

Cassazione n. 25980 del 10 dicembre 2014

È idonea a far decorrere il termine breve per il ricorso in cassazione la notifica della sentenza alla Agenzia non costituita attraverso l'Avvocatura erariale, essendo dotata l'Agenzia stessa di personalità giuridica e capacità processuale, rilevante anche in sede di legittimità.

Notificazione valida anche se la relata è esibita dopo la costituzione in giudizio

Cassazione n. 26437 del 16 dicembre 2014

L'improcedibilità dell'appello deriva dall'inosservanza del termine di costituzione dell'appellante e non anche dalle forme di costituzione; in particolare, se l'appellante si costituisce in giudizio tempestivamente depositando la cosiddetta velina, ossia della copia dell'atto priva della notifica alla controparte (in corso di notificazione), l'appello è comunque procedibile quantunque la relata di notifica venga esibita posteriormente, sempreché l'atto notificato sia conforme alla velina.

Uffici locali legittimati a stare in giudizio

Cassazione, n.20662 del 1° ottobre 2014

La legittimazione processuale degli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate trova fondamento nella norma statutaria (art.5, co.1 del Regolamento di amministrazione delle Agenzie) adottata ai sensi dell'art.66 del D.lgs. n.300/1999; ne consegue che agli uffici locali va riconosciuta la posizione processuale di parte e l'accesso alla difesa davanti alle Commissioni tributarie tramite la rappresentanza del direttore, permanendo la vigenza degli artt.10 e 11 del D.lgs. n.546/1992 e dell'art.7 D.P.R. n.636/1972.

Rapporto amministratore-società**Cassazione n.20704 del 1° ottobre 2014**

Solo nell'ipotesi in cui la società abbia ratificato l'illegittimo operato dell'amministratore, o se ne sia comunque, in qualche maniera, avvantaggiata, resta irrilevante ogni questione relativa all'estraneità dell'atto posto in essere dall'amministratore all'oggetto sociale. Lo svolgimento di un'attività costituente reato da parte di uno dei soci-amministratori di una società di persone, in violazione di norme organizzative o di legge, non comporta l'interruzione del rapporto organico, sempre che gli atti posti in essere siano comunque pertinenti all'azione della società e rispondano a un interesse riconducibile, anche indirettamente, all'oggetto sociale.

Per l'escussione sul socio non è necessaria la preventiva notifica dell'atto**Cassazione n.20704 del 1° ottobre 2014**

La Corte ha ricordato come la responsabilità solidale e illimitata del socio prevista dall'art.2291, co.1 c.c., per i debiti della Snc, opera, in assenza di un'espressa previsione derogativa, anche per i rapporti tributari, con riguardo alle obbligazioni dagli stessi derivanti. Ne consegue che il socio, pur essendo privo delle qualità di obbligato, e come tale estraneo agli atti impositivi rivolti alla formazione del titolo nei confronti della società, resta sottoposto, a seguito dell'iscrizione a ruolo a carico di quest'ultima, all'esazione del debito, alla condizione, posta dall'art.2304 c.c., che il creditore non abbia potuto soddisfarsi sul patrimonio della società. Pertanto, una volta escusso inutilmente il patrimonio della società, legittimamente può essere chiamato a rispondere il socio, senza che risulti necessaria la notificazione dell'avviso di accertamento, rimasto non impugnato e anche della cartella di pagamento, rimasta inadempita, bastando la notificazione del solo avviso di mora, il quale svolge in tal caso una funzione secondaria di atto equivalente a quelli di imposizione oltre a quella primaria di atto equivalente a quelli di imposizione, oltre a quella primaria di titolo equivalente al precetto nell'esecuzione forzata.

Notifica per posta**Cassazione n. 23213 de 31 ottobre 2014**

Gli atti tributari devono essere comunicati al contribuente nelle forme della notifica degli atti giudiziari. Quindi, nel caso di notifica a mezzo posta, la prova dell'effettiva ricezione dell'atto è data dall'avviso di ricevimento come espressamente stabilisce l'art. 4, co. 3, della L. n. 890/1982. Deve escludersi la possibilità di attestare l'avvenuta notifica con documenti che possano ritenersi "equipollenti" all'avviso di ricevimento, in particolare deve escludersi che la "prova legale" della ricezione dell'atto notificato possa essere fornita tramite i dati attinti dai registri o archivi informatici dell'Amministrazione finanziaria, quali l'Anagrafe tributaria.

Eliminazione della fattispecie di reato**Cassazione n. 25754 del 5 dicembre 2014**

In tema di illeciti tributari, connessi all'accertamento ed alla riscossione di un'imposta, può configurarsi un'"abolitio criminis" solo quando la stessa venga radicalmente meno e non possa essere più pretesa neppure in riferimento alle annualità pregresse, mentre, qualora la legge istitutiva di un tributo venga abrogata a decorrere da una data, permanendo l'obbligo a carico del contribuente per il periodo anteriore, non sono abrogate le norme sanzionatorie che assistono tale obbligazione tributaria. Ne consegue che l'abrogazione dell'art. 60, co.2, n. 1), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, a far data dal 9/6/01, non ha inciso

retroattivamente sulla norma, che continua a regolare, "ratione temporis", i rapporti sorti sotto la sua vigenza, né non ha comportato alcuna modifica dell'art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, continuando ad essere sanzionate, pur dopo detta abrogazione, le condotte concernenti l'omissione ed il ritardo nei pagamenti delle imposte, secondo i termini e le scadenze previste dalle norme in vigore al "tempus commissi delicti".

L'atto finale amministrativo deve far proprie le risultanze del procedimento

Cassazione n. 25758 del 5 dicembre 2014

L'atto amministrativo finale di imposizione tributaria, il quale sia il risultato dell'esercizio di un potere frazionato anche in poteri istruttori attribuiti, in proprio o per delega, ad altri uffici amministrativi, è legittimamente adottato quando, munendosi di un'adeguata motivazione, faccia propri i risultati conseguiti nelle precedenti fasi procedurali.

FISCALE - VARIE

Imposta comunale di pubblicità: si applica ai cartelli esposti nelle vetrine dell'agenzia immobiliare raffiguranti le case in vendita o in locazione

Cassazione n. 21966 del 16 ottobre 2014

L'esposizione nella vetrina dei locali di un'agenzia immobiliare di cartelli contenenti fotografie e descrizioni degli immobili offerti in vendita o in locazione integra il presupposto impositivo dell'imposta di pubblicità, perché assolve alla funzione di pubblicizzare (anche senza l'adozione di modalità di rappresentazione di carattere reclamistico) tali immobili, ossia di promuoverne la vendita o la locazione e, quindi e contestualmente, di promuovere l'accesso del pubblico ai servizi di mediazione offerti dall'agenzia; e ciò anche a prescindere dalla presenza, su detti cartelli, del logo e dei recapiti dell'agenzia, in quanto la promozione dell'attività di mediazione svolta dall'agenzia costituisce effetto immediato e diretto della promozione dell'affare la cui mediazione sia stata affidata all'agenzia.

Tali cartelli, descrittivi degli immobili offerti in vendita o locazione (normalmente comprendenti indicazioni su ubicazione, dimensioni, corrispettivo richiesto, nonché una o più fotografie dell'immobile medesimo), sono considerati "mezzi pubblicitari" per i quali l'esenzione di cui alla lettera a) dell'art. 17 D.lgs. n. 507/1993 opera purché essi non superino, nel loro insieme, la superficie complessiva di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina o ingresso.

Essi non possono, invece, essere considerati "avvisi al pubblico", categoria di cui alla lettera b) dell'art. 17 D.lgs. 507/1993, per i quali l'esenzione opera purché essi non superino, ciascuno individualmente, la superficie di mezzo metro quadrato.

Le cessioni di quote di società di persone sono da considerare atti distinti ai fini dell'imposta di registro

Cassazione n. 22899 del 29 ottobre 2014

In tema di imposta di registro, nel caso di contestuale cessione di una quota di una società a nome collettivo a più cessionari, ciascuna di esse è soggetta ad imposta ai sensi dell'art. 21, co.1, del D.P.R. n. 131/1986 - secondo cui se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta ad imposta come se fosse un atto distinto - posto che non viene in rilievo un negozio complesso, soggetto, ai sensi del co.2 del citato art. 21, a un'unica tassazione, ma dei negozi collegati, ognuno dei quali adeguatamente giustificato sotto il profilo causale ed estraneo all'effetto modificativo del contratto sociale, che, ai sensi dell'art. 2252 c.c., sorge in forza del successivo consenso di tutti i soci.

La Cassazione ha ricordato che la distinzione tra il co. 1 ed il co. 2 dell'art. 21 del D.P.R. n. 131/1986, coglie la differenza fra il negozio complesso ed i negozi collegati, in virtù della quale il negozio complesso è contrassegnato da una causa unica, là dove, nel collegamento negoziale, distinti ed autonomi negozi si riannodano ad una fattispecie complessa pluricausale, della quale ciascuno realizza una parte, ma pur sempre in base ad interessi immediati ed autonomamente identificabili.

Agevolazione "prima casa" possibile anche con il possesso di una piccola quota di altro immobile nello stesso comune

Cassazione n. 21289 dell'8 ottobre 2014

L'agevolazione "prima casa" spetta al contribuente che è comproprietario per una piccola quota (nel caso di specie il 5%), di un'altra casa di abitazione situata nello stesso Comune dell'immobile agevolato. La Cassazione ha ricordato la propria giurisprudenza secondo la quale chi ha il possesso di un'altra casa non idonea all'uso abitativo, sia per circostanze di natura oggettiva (come l'inabitabilità), che di natura soggettiva (come un fabbricato inadeguato per dimensioni o caratteristiche qualitative), può godere ugualmente delle agevolazioni in questione. Nell'ipotesi in esame, l'esiguità della quota di possesso non consente, di fatto, di poter disporre dell'immobile come abitazione propria, non realizzandosi l'intento abitativo, che è la finalità perseguita dal legislatore, ed è, quindi, sostanzialmente assimilabile alla titolarità di un immobile idoneo a soddisfare l'esigenza abitativa.

Per l'applicazione dell'imposta di registro rileva lo stato di fatto del bene al momento della registrazione

Cassazione n. 22427 del 22 ottobre 2014

L'imposta di registro si determina con riguardo allo stato di fatto esistente al momento della registrazione; al riguardo, sono assolutamente irrilevanti sia i successivi mutamenti del bene compravenduto e sia l'aspettativa di un tale mutamento nel quale abbiano confidato i contribuenti.

Nel caso di specie al momento della registrazione, l'oggetto della compravendita era un terreno agricolo ceduto a imprenditore non agricolo a cui era applicabile la (previgente) aliquota del 15%.

I contribuenti hanno, invece, applicato la più favorevole imposta dell'8% deducendo di aver confidato, al momento della compravendita, nell'approvazione della variante, che era stata solo adottata ma non definitivamente approvata.

In materia di imposta di registro, non esiste un principio generale che imponga la solidarietà tributaria tra gli eredi del debitore principale

Cassazione n. 22426 del 22 ottobre 2014

In materia di imposta di registro caduta in successione, in mancanza di norme speciali che vi derogino, deve esser applicata la comune regola della ripartizione dei debiti ereditari pro quota (ossia in base alle rispettive quote ereditarie) di cui agli artt. 752 e 1295 c.c., non essendo applicabile:

- la regola speciale della solidarietà dei coeredi di cui all'art. 65 del D.P.R. n. 600/1973 prevista per i debiti contratti dal de cuius relativamente al mancato pagamento delle imposte sui redditi;
- la regola speciale della solidarietà dei coeredi contenuta all'art. 36 del D.lgs. n. 346/1990, prevista per il pagamento dell'imposta di successione;
- la speciale regola della solidarietà di cui all'art. 57 del D.P.R. n. 131/1986, che non riguarda i coeredi del debitore solidale dell'imposta di registro.

Imposta di registro in misura proporzionale sugli interessi di mora, anche se riguardano una somma capitale soggetta a Iva**Cassazione n. 21775 del 15 ottobre 2014**

Le somme dovute a titolo di interessi moratori non concorrono a formare la base imponibile ai fini dell'Iva, con la conseguenza che esse - ove formino oggetto di condanna contenuta in un provvedimento giudiziale - sono assoggettate all'imposta di registro in misura proporzionale, anche quando riguardino una somma capitale soggetta ad Iva.

Il trattamento tributario degli interessi di mora relativi a somme soggette ad Iva risulta in realtà imposto dall'art. 15 del D.P.R. n. 633/1972, secondo cui, ai fini Iva, gli interessi moratori non concorrono a formare la base imponibile.

Deve, dunque, essere differenziato il trattamento fiscale della sorte capitale e degli interessi di mora; questi ultimi, in quanto esclusi dal campo di applicazione dell'Iva, sono assoggettati a imposta di registro in misura proporzionale.

No al bonus per l'impianto elettrico**Cassazione n. 21545 del 10 ottobre 2014**

In tema di agevolazioni fiscali per i nuovi investimenti in aree svantaggiate (art. 8, co. 2, L. n. 388 del 2000 cd. agevolazione Visco sud), non sono agevolabili i costi sostenuti per l'installazione di un impianto elettrico e di un ascensore nell'ambito di una ristrutturazione di un immobile detenuto dall'impresa in forza di contratto di comodato, trattandosi di spese per interventi migliorativi privi di autonomia funzionale e non rimovibili al termine del comodato (o della locazione).

Ammissione al passivo**Cassazione n. 25863 del 9 dicembre 2014**

I crediti iscritti a ruolo ed azionati da società concessionarie della riscossione seguono, nel caso di avvenuta dichiarazione di fallimento del debitore, l'iter procedurale prescritto per gli altri crediti concorsuali dagli artt. 92 e ss. della legge sul fallimento, legittimandosi la domanda di ammissione al passivo sulla base del ruolo, senza che occorra la previa notifica della cartella esattoriale al curatore.

Cessione di quote ottenute a seguito di conferimento – è elusione**Cassazione n. 21770 del 15 ottobre 2014**

È legittimo il recupero della maggiore imposta di registro in caso di cessione a terzi delle quote e degli immobili appartenenti alla società appena costituita, configurandosi il negozio giuridico della costituzione di società, tenendo conto della cessione di quote, come compravendita di azienda. Nel caso di specie è stata costituita una società in cui sono stati conferiti degli immobili da parte dei soci (3), due dei quali gestivano un ristorante in uno degli immobili conferiti. Dopo circa un mese, i due soci cedevano le proprie quote di partecipazione in una seconda società. La società acquirente cedeva infine a una terza società tutti gli immobili di proprietà. L'Agenzia delle entrate, tenendo conto della cessione di quote, ha riqualificato, ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986, il negozio giuridico della costituzione di società come compravendita di azienda.

La disposizione antielusiva di cui all'art. 20 del D.P.R. 131/86 (secondo cui l'imposta di registro "è applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente") vincola l'interprete a privilegiare, nell'individuazione della struttura del rapporto giuridico tributario, la sostanza sulla forma, cioè il dato giuridico reale conseguente alla natura intrinseca degli atti e ai loro effetti giuridici, rispetto a ciò che formalmente è enunciato, anche in maniera frazionata, in uno o più atti.

Adempimenti fiscali on-line e tutela del contribuente

Cassazione n. 26867 del 18 dicembre 2014

La domanda di rimborso non è tardiva se il termine per l'invio telematico della dichiarazione è stato posticipato a causa dei problemi di rete dell'Agenzia delle Entrate che ha avisato della proroga con un comunicato stampa.

Responsabilità del notaio

Cassazione n. 26369 del 16 dicembre 2014

In tema di responsabilità civile del professionista, è tenuto al risarcimento del danno il notaio che ha rogato l'atto di compravendita senza avvertire il contraente delle possibili conseguenze negative nelle ipotesi di dichiarazioni non veritiere all'Amministrazione finanziaria.