

Giuri Assist



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

- 7 **Interessi passivi: la deducibilità non è subordinata a un giudizio di inerenza** - Cassazione n. 6204 del 27/3/15
- 7 **Costi black list: la mancata separata indicazione in dichiarazione non incide sulla deducibilità** - Cassazione n. 2612 dell'11/2/15
- 7 **Costi black list: la mancata separata indicazione in dichiarazione non incide sulla deducibilità** - Cassazione n. 4030 del 27/2/15
- 7 **Costi black list: retroattiva l'abrogazione dell'indeducibilità basata sulla mancata indicazione in dichiarazione** - Cassazione n. 6205 del 27 marzo 2015
- 8 **Deducibili i costi sostenuti dalla società prima dell'iscrizione nel registro delle imprese** - Cassazione n. 5936 del 25/3/15
- 8 **Perdite su crediti: la deducibilità non è condizionata alla dichiarazione di insolvenza del debitore** - Cassazione n. 3630 del 24/2/15
- 8 **Perdite su crediti: la valutazione dei requisiti per la deducibilità è di competenza del giudice di merito** - Cassazione n. 403 del 14/1/15
- 9 **Spese dell'organo di controllo: illegittima la deduzione fuori dal criterio di competenza qualora tali spese siano ricostruite come prestazioni professionali** - Cassazione n. 4041 del 27/2/15
- 9 **Illegittima la deduzione dei costi nel caso di operazione economica isolata** - Cassazione n. 3746 del 25/2/15
- 10 **Consorzi: il consorzio e ogni impresa consorziata sono autonomi soggetti fiscali** - Cassazione n. 4594 del 6/3/15
- 10 **Incostituzionale la Robin Tax** - Corte costituzionale n. 10 dell'11 febbraio 2015

Iva

- 10 **Rimborso Iva per il locatore** - Cassazione n. 6200 del 27/3/15
- 11 **Nozione di "organismi riconosciuti come aventi carattere sociale"** - Esclusione dall'esenzione - Corte di Giustizia, 12/3/15, C-594/13
- 11 **Assoggettamento ad imposta della cessione di un bene immobile nell'ambito di una vendita giudiziale al pubblico incanto** - Corte di Giustizia, 26/3/15, C-499/14
- 11 **La mancata presentazione della dichiarazione non fa perdere il diritto al rimborso** - Cassazione n. 5038 del 13/3/15
- 12 **Il cessionario per applicare il regime del margine deve appurare la mancata detrazione dell'iva da parte del cedente** - Cassazione n.4859 dell'11/3/15
- 12 **È perentorio il termine di 6 mesi per il rimborso Iva ai non residenti** - Cassazione n.4709 del 9/3/15
- 12 **Esenti da Iva solo le prestazioni rese direttamente dalle guardie particolari giurate** - Cassazione n.4581 del 6/3/15
- 13 **Operazioni triangolari: l'esportazione deve risultare da elementi certi ed incontrovertibili** - Cassazione n.4553 del 6/3/15
- 13 **Norma successivamente dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea** - Cassazione n. 5014 del 12/3/15
- 13 **Riparto dell'onere probatorio tra l'amministrazione finanziaria e il contribuente** - Cassazione n. 5313 del 17/3/15

- 13 **Ristrutturazione di immobile preso in locazione: il credito Iva maturato può essere chiesto a rimborso** - Cassazione n. 6200 del 27/3/15
- 14 **IVA all'esportazione: cessionario risponde per il cedente** - Cassazione n. 4593 del 6/3/15
- 14 **No alla detrazione per operazioni inesistenti** - Cassazione n. 6195 del 27/3/15
- 14 **Affidamento del servizio di distribuzione del gas a una S.p.A.** - Cassazione n. 6233 del 27/3/15
- 15 **L'IVA non si applica alla TIA – taxa di igiene ambientale** - Cassazione n. 4723 del 10/3/15
- 15 **Nomina del rappresentante fiscale IVA anche dalla comunicazione della dichiarazione di inizio attività** - Cassazione n. 5400 del 18/3/15
- 15 **Prescrizione decennale del credito IVA** - Cassazione n. 5024 del 12/3/15

Irap

- 15 **Credito Irap cedibile solo se si tratta di credito da eccedenza d'imposta chiesto a rimborso nella dichiarazione dei redditi e non meramente riportato a nuovo** - Cassazione n. 434 del 14/1/15
- 16 **Non è soggetto a Irap il professionista che si avvale di terzi per servizi estranei al contenuto intrinseco della sua opera** - Cassazione n. 1545 del 27/1/15
- 16 **Rimessa alle SS.UU. la questione della rilevanza Irap della associazione professionale** - Cassazione n.6330 del 27 marzo 2015
- 17 **Non è detto che i contributi esclusi dall'Ires lo siano anche dall'Irap** - Cassazione n.4539 del 5/3/15
- 17 **Se lo sportivo stipula contratti di sponsorizzazione tramite società estere non è detto sia soggetto a Irap** - Cassazione n. 961 del 21/1/15
- 17 **Lo studio associato evita l'Irap se dimostra che il reddito è prodotto dai singoli professionisti** - Cassazione, sentenza n. 4578 del 6/3/15
- 17 **Irap: il lavoro occasionale altrui rileva solo se sono corrisposti elevati compensi** - Cassazione, sentenza n. 4060 del 27/2/15

Fiscalità persone fisiche

- 18 **Benefici fiscali "prima casa" – il trasferimento della residenza deve avvenire entro 18 mesi anche se ci sono lungaggini burocratiche per la ristrutturazione** - Cassazione n.4800 del 10/3/15
- 18 **Costi antieconomici: possono essere dedotti se inerenti** - Cassazione n. 3198 del 18/2/15
- 19 **Benefici "prima casa": contribuente residente nell'immobile acquistato** - Cassazione n. 2181 del 6/2/15
- 19 **Domicilio del soggetto residente all'estero** - Cassazione, n. 677 del 16/1/15
- 19 **Trattamento fiscale dell'indennità supplementare percepita dal dirigente** - Cassazione n. 1890 del 2/2/15
- 19 **Trattamento fiscale delle prestazioni pensionistiche** - Cassazione n. 240 del 12/1/15

Accertamento questioni sostanziali

- 20 **Accertamento IVA** - Cassazione n. 4152 del 2/3/15
- 20 **Cessione di partecipazione e successivo acquisto di azienda - c'è abuso del diritto se attuata con la sola finalità di indebito risparmio di imposta** - Cassazione n. 439 del 14/1/15
- 20 **Sì al redditometro fondato su fattori-indice** - Cassazione n.5606 del 20/3/15

Giuri Assist

- 21 **Redditometro: il sequestro del bene non costituisce prova idonea ad annullare integralmente la presunzione di reddito** - Cassazione n. 5606 del 20/3/15
- 21 **La prova dell'esistenza dei costi deducibili ricade sul contribuente** - Cassazione n.4590 del 6/3/15
- 21 **La prova dell'inerenza è a carico del contribuente** - Cassazione n.4595 del 6/3/15
- 21 **Il recupero di utilizzi indebiti di crediti ha valore pari all'avviso di accertamento** - Cassazione n.4560 del 6/3/15
- 21 **Merci in magazzino non rinvenute fanno presumere l'avvenuta cessione** - Cassazione n. 6517 del 31/3/15
- 22 **Cessione partecipazioni previa riclassifica in bilancio - Accertamento in base a percentuali di ricarico legittimo anche in presenza di scritture contabili regolari** - Cassazione n. 4312 del 4/3/15
- 22 **Accertamento in base a percentuali di ricarico legittimo anche in presenza di scritture contabili regolari** - Cassazione n. 4312 del 4/3/15
- 23 **Svalutazione di partecipazione: la prova dell'elusione incombe sull'Amministrazione** - Cassazione n. 6226 del 27/3/15

Accertamento da studi di settore

- 23 **Studi di settore: il contribuente deve dimostrare le condizioni che giustificano l'esclusione dagli standards** - Cassazione n.4457 del 5/3/15
- 24 **Accertamento standardizzato mediante parametro o studi di settore: non servono i 60 giorni per l'avviso** - Cassazione n.6054 del 26/3/15

Accertamento e riscossione questioni procedurali

- 24 **L'instaurazione del contraddittorio preventivo da parte dell'Amministrazione Finanziaria non è obbligatoria** - Cassazione n. 444 del 14/01/15
- 24 **Legittima l'acquisizione dei documenti custoditi in cassaforte anche se la G.d.F. l'apre senza l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, ma con il consenso del contribuente** - Cassazione n. 3204 del 18/2/15
- 25 **Avviso di accertamento nullo se emesso prima di 60 giorni dal verbale di chiusura delle operazioni** - Cassazione n. 4543 del 5/3/15
- 25 **Devono essere allegati all'avviso solo gli atti necessari a integrarne la motivazione** - Cassazione n.5606 del 20/3/15
- 25 **Indicazione del responsabile del procedimento solo per le cartelle** - Cassazione n.4555 del 6/3/15
- 25 **È valido l'atto non sottoscritto dal funzionario se riferibile all'organo titolare del potere di emetterlo** - Cassazione n.5985 del 25/3/15
- 26 **Agevolazioni tributarie enti non commerciali** - Cassazione n. 5931 del 25/3/15
- 26 **Applicazione del metodo di rettifica globale dei ricavi fondato sulle c.d. percentuali di ricarico** - Cassazione n. 673 del 16/01/15

Penale tributario

- 27 **Se l'Amministrazione prova la frode e la connivenza, grava sul contribuente l'onere della prova contraria** - Cassazione n.5128 del 13/3/15
- 27 **E' il contribuente a dover provare che non ha avuto colpa nella violazione della norma sanzionata penalmente** - Cassazione n.5033 del 13/3/15

- 27 **Bancarotta se l'imprenditore paga i lavoratori "in nero"** - Cassazione n. 13531 del 30/3/15
- 27 **Omesso versamento IVA e causa di forza maggiore** - Cassazione n. 8352 del 25/2/15
- 28 **Confisca: prodotto del reato e profitto** - Cassazione n. 6705 del 16/2/15
- 28 **Il sequestro deve essere rapportato alla nozione di profitto del reato** - Cassazione n. 11497 del 11/2/15
- 28 **Per il reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti rileva il momento dell'emissione della fattura** - Cassazione n. 6842 del 17/2/15

Contenzioso tributario

- 29 **Anche il contribuente ha il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale nel processo tributario** - Cassazione n. 5018 del 12/03/15
- 29 **Anche il contribuente ha il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale nel processo tributario** - Cassazione n. 4122, del 27/2/15
- 29 **La perizia di parte può costituire fonte di convincimento del giudice** - Cassazione n. 2193 del 6/2/15
- 30 **Condono fiscale** - Cassazione, Sezioni Unite, n. 643 del 16/1/15
- 30 **Notifica della cartella di pagamento mediante raccomandata in busta e non in plico: l'onere di provare il contenuto incombe sul mittente** - Cassazione n. 2625 del 11/02/15
- 30 **Il rifiuto è implicitamente contenuto nell'atto di rimborso parziale** - Cassazione n. 5065 del 13/3/15
- 30 **Deposito di nuovi documenti ammesso in appello** - Cassazione n. 5044 del 13/3/15
- 30 **Esclusa l'impugnazione cartella di riscossione non per vizi propri** - Cassazione n. 4818 del 11/03/15

Fiscale - varie

- 31 **TARSU: mancata potenzialità di produzione di rifiuti** - Cassazione n. 5047 del 13/03/2015
- 31 **Imposta sulla pubblicità: è tenuta al versamento la ditta che espone il suo logo sui veicoli presi a noleggio per la distribuzione dei propri prodotti** - Cassazione n. 2631 del 11/2/15
- 31 **Registro: tassazione dell'atto plurimo** - Cassazione n. 3300 del 19/2/15
- 31 **Cessione d'azienda- ai fini dell'applicazione dell'imposta di registri rileva la causa intrinseca del negozio** - Cassazione n. 1955 del 4/2/15
- 31 **Imposta di registro: mancanza di attribuzione del valore catastale di alcuni immobili** - Cassazione n. 1309 del 26/1/15
- 32 **Restituzione dell'imposta di registro per la parte eccedente la misura fissa nel caso di vizi "ab origine"** - Cassazione n. 791 del 20/1/15
- 32 **Tassazione del trust - Imposta sulla costituzione di vincolo di destinazione** - Cassazione n. 5322 del 18/3/15
- 32 **Tassazione del trust - Imposta sulla costituzione di vincolo di destinazione** - Cassazione n. 3737 del 24/2/15
- 32 **Base imponibile di azioni, obbligazioni, altri titoli e quote sociali e facoltà di ritrattare o di modificare la dichiarazione di successione** - Cassazione n. 1972 del 4/2/15
- 33 **Trust autodichiarato di garanzia-imposta successione e donazione e garanzie** - Cassazione n. 3735 del 24/2/15
- 33 **Operazioni di finanziamento** - Cassazione n. 695 del 16/1/15
- 33 **Condoni: chi aderisce rinuncia anche a eventuali rimborsi** - Cassazione n. 4566 del 6/3/15

- 34 | **Imposta sulla pubblicità: è soggetto passivo chi a qualsiasi titolo dispone del mezzo pubblicitario -**
Cassazione n.5039 del 13/3/15
- 34 | **Il “sostituito” deve dichiarare i redditi su cui il “sostituto” non ha operato le ritenute -** Cassazione n.
4563 del 6/3/15
- 34 | **Fino a quando la società non richiede la cancellazione dal registro delle imprese paga il diritto
camerale -** Cassazione n.4576 del 6/3/15

REDDITO D'IMPRESA

Interessi passivi: la deducibilità non è subordinata a un giudizio di inerenza**Cassazione n. 6204 del 27/3/15**

Ai fini della determinazione del reddito di impresa, gli interessi passivi, a mente dell'art. 75, co. 5, (ora 109, co.5) del D.P.R. n. 917/1986, sono sempre deducibili anche se nei limiti della disciplina dettata dall'art. 63 (ora 96) del Tuir, che indica misura e modalità del calcolo degli interessi passivi deducibili in via generale, senza che sia, pertanto, necessario operare alcun giudizio di inerenza.

Costi black list: la mancata separata indicazione in dichiarazione non incide sulla deducibilità**Cassazione n. 2612 dell'11/2/15**

La deducibilità dei costi scaturenti da operazioni intercorse con soggetti residenti in Paesi black list, è subordinata solo alla prova della operatività dell'impresa estera contraente e della effettività della transazione commerciale. Invece, la separata indicazione in dichiarazione dei costi suddetti è degradata, da presupposto sostanziale di relativa deducibilità, a obbligo di carattere meramente formale, passibile di corrispondente sanzione amministrativa pari al 10% dell'importo complessivo delle spese e dei componenti negativi non indicati nella dichiarazione dei redditi, con un minimo di 500 euro e un massimo di 50.000 euro (sanzione prevista dall'art. 8, co.1 del D.lgs. n. 471/1997).

Costi black list: la mancata separata indicazione in dichiarazione non incide sulla deducibilità**Cassazione n. 4030 del 27/2/15**

Per la normativa entrata in vigore l'1/1/07 la deducibilità dei costi scaturenti da operazioni intercorse con soggetti residenti in Paesi Black List risulta subordinata solo alla prova della operatività dell'impresa estera contraente e della effettività della transazione commerciale. La separata indicazione in dichiarazione dei costi suddetti è, invece, degradata da presupposto sostanziale di relativa deducibilità, ad obbligo di carattere formale, passibile di corrispondente sanzione amministrativa, con un minimo di 500 euro e un massimo di 50.000 euro.

Costi black list: retroattiva l'abrogazione dell'inededucibilità basata sulla mancata indicazione in dichiarazione**Cassazione n. 6205 del 27 marzo 2015**

La previsione dell'art. 1, co. 301, 302 e 303 della legge n. 296/2006 – che ha modificato l'art. 110, commi 10 e 11, (già art. 76 commi 7 bis e 7 ter) del Tuir – deve intendersi nel senso che l'abolizione del previgente regime di ineducibilità dei costi scaturenti da operazioni intercorse con soggetti residenti e fiscalmente domiciliati in Paesi c.d. Black List, per il solo fatto della mancata relativa separata indicazione in dichiarazione e la sostituzione ad esso di un sistema di meno gravose sanzioni amministrative, ha carattere retroattivo. Le suddette disposizioni dispongono che la deducibilità dei costi scaturenti da operazioni intercorse con soggetti residenti in paesi della c.d. Black List risulta subordinata soltanto alla prova dell'operatività dell'impresa estera contraente ed all'effettività della transazione commerciale, mentre la separata indicazione di detti costi veniva degradata ad obbligo di carattere formale, passibile unicamente di sanzione amministrativa del 10%.

Deducibili i costi sostenuti dalla società prima dell'iscrizione nel registro delle imprese**Cassazione n. 5936 del 25/3/15**

Gli effetti dei negozi posti in essere in nome della società, dopo la stipulazione dell'atto costitutivo ma prima dell'iscrizione nel registro delle imprese, sono imputabili alla società qualora questa le abbia approvate tramite la delibera di approvazione del bilancio, ove le stesse erano appostate.

Pertanto, a seguito dell'approvazione da parte della Società delle operazioni e della retroattività degli effetti, dette spese possano rientrare quale posta passiva del reddito e, quindi, ritenersi deducibili nella misura in cui risultino inerenti e rispettino il requisito di competenza previsto dall' art. 109 del Tuir.

Perdite su crediti: la deducibilità non è condizionata alla dichiarazione di insolvenza del debitore**Cassazione n. 3630 del 24/2/15**

Ai fini della deducibilità delle perdite ex art. 101, co. 3 del Tuir, non è necessario che il creditore fornisca la prova di essersi positivamente attivato con l'avvio di procedure esecutive o di attività contrassegnate dal medesimo fine, essendo sufficiente la prova della sussistenza di elementi certi e precisi dai quali desumere l'effettività delle dette perdite.

La fattispecie concerneva il recupero a tassazione di alcuni crediti ceduti pro soluto ed imputati al conto "perdite su crediti" nonostante la mancata dimostrazione della sussistenza richiesta dall'art. 66 (ora art. 101 del Tuir), per procedere a siffatta imputazione di quegli elementi di certezza e precisione dai quali desumere la definitiva irrecuperabilità dei crediti ceduti.

Al riguardo, l'Agenzia aveva, invece, sostenuto che solo l'avvio di una procedura esecutiva poteva essere considerata espressione inequivoca della volontà del recupero dei crediti in questione e far quindi ritenere la sussistenza degli elementi di certezza e precisione richiesti dalla norma per la deducibilità delle perdite su crediti, mentre la valutazione della parte creditrice (collegio sindacale) o di suoi collaboratori esterni (legali o società di revisione) dovevano considerarsi attinenti al campo delle scelte imprenditoriali e non potevano pertanto essere ritenute idonee a soddisfare i requisiti richiesti dalla norma.

La Cassazione ha, tuttavia, aggiunto che l'art. 66, co. 3, del Tuir, prevedendo che le perdite su crediti sono deducibili, oltre che se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, quando, comunque, risultino da elementi certi e precisi", pone a carico del contribuente, anche in relazione alle cessioni "pro soluto", l'onere di allegare e documentare gli elementi "de quibus". Questi ultimi non possono esaurirsi nella pattuizione di un corrispettivo inferiore al valore nominale del credito ceduto, ma devono riguardare le ragioni che hanno consigliato l'operazione e il conseguente recupero solo parziale, dovendosi escludere, al di fuori dell'ipotesi del debitore assoggettato a procedure concorsuali, l'esistenza di qualsiasi automatismo di deducibilità delle perdite.

Perdite su crediti: la valutazione dei requisiti per la deducibilità è di competenza del giudice di merito**Cassazione n. 403 del 14/1/15**

Ai fini della deducibilità delle perdite su crediti ex art. 101 del Tuir il contribuente che voglia portare in deduzione la perdita, deve dimostrare gli elementi "certi e precisi" che hanno dato luogo ad una perdita. La Cassazione, dopo aver ricordato che in base alla sua giurisprudenza:

- 1) si può parlare di perdita su crediti quando il debitore non paga volontariamente e il credito non risulta attuabile coattivamente;
- 2) la certezza che si è verificata una perdita (fiscalmente rilevante) può darsi con ogni mezzo di prova utilizzabile nel processo tributario;

3) il riferimento alla presenza di "elementi" certi, lascia intendere che un solo elemento non è di sicuro sufficiente ai fini della prova della certezza della perdita,

ha affermato che la ponderazione degli elementi forniti dalla parte contribuente per ritenere il credito di difficile esazione integrano una valutazione di fatto incensurabile in Cassazione, implicando indagini sul merito precluse alla Suprema Corte.

Nella fattispecie la CTR aveva affermato, a tal fine, che 2 missive con le quali era stato sollecitato il rispetto degli obblighi contrattuali non potevano provare la non esigibilità e la deducibilità di tale importo; la Cassazione non ha censurato l'operato della CTR.

Spese dell'organo di controllo: illegittima la deduzione fuori dal criterio di competenza qualora tali spese siano ricostruite come prestazioni professionali

Cassazione n. 4041 del 27/2/15

Per stabilire correttamente l'esercizio in cui le spese dell'organo di controllo sono deducibili, è necessario fare riferimento al principio stabilito dall'art. 75, (ora 109) co. 2, lett. b) del Tuir, e cioè che "le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute alla data in cui le prestazioni sono ultimate". In conformità a tale disposizione, anche le varie componenti di spesa sono deducibili con riferimento al periodo d'imposta in cui le diverse prestazioni dei sindaci sono ultimate.

Pertanto, i compensi per la partecipazione alle riunioni del C.d.A. e dell'assemblea e per l'effettuazione delle verifiche trimestrali saranno considerati singolarmente, nel rispetto del requisito dell'art. 75, co. 2, lett. b), del Tuir e dedotte nell'esercizio in cui le relative prestazioni sono espletate.

Per ciò che attiene invece l'attività di controllo sul bilancio e la redazione della relazione allo stesso, la stessa - essendo eseguita successivamente alla data di chiusura dell'esercizio - è di competenza dell'esercizio successivo a quello cui si riferisce il bilancio oggetto di controllo.

Nella fattispecie le spese in contestazione sono state ricostruite siccome prestazioni professionali dell'organo di controllo, con presunto compenso unitario ed indistinto ma esse, benché genericamente riferite a quell'esercizio, non sono state partitamente individuate, com'era onere della contribuente, conseguendone la non legittima deduzione fuori dal criterio della stretta competenza.

Illegittima la deduzione dei costi nel caso di operazione economica isolata

Cassazione n. 3746 del 25/2/15

Un'operazione economica isolata, compiuta da una società commerciale, non diretta al mercato - quand'anche l'atto costitutivo o lo statuto sociale prevedano la possibilità di compiere operazioni di acquisto, ristrutturazione, vendita e locazioni di immobili - di per sé sola non può valere a dare consistenza imprenditoriale, capace di giustificare l'inerenza dell'operazione passiva all'attività svolta, salvo che la società dimostri o che l'operazione, apparentemente singola, non sia isolata e che sia inserita in una specifica attività imprenditoriale, oppure che essa s'inserisca in un'attività immobiliare vera e propria, così che - in ambedue i casi - sia destinata, almeno in prospettiva, a generare un lucro in proprio favore.

Nel caso di specie era stata costituita una Società dai coniugi (unici soci, i quali avevano, poi, venduto le loro quote a società interamente partecipata dagli stessi) e l'attività svolta negli 11 anni di vita sociale si era limitata all'acquisto dell'immobile, alla sua ristrutturazione ed alla locazione ai medesimi coniugi.

Negli anni oggetto di verifica la Società (che non aveva dipendenti) aveva conseguito un volume di affari pari a zero ed era stata costantemente in perdita, mentre i costi portati in detrazione riguardavano unicamente i lavori di ristrutturazione e gli acquisti di quadri, oggetti di arte e d'antiquariato effettuati dagli stessi coniugi - soci - locatori).

L'Agenzia aveva, pertanto, disconosciuto i costi, ritenuti illegittimamente dedotti, per materie prime, servizi, ammortamenti, oneri di gestione, ristrutturazione, acquisti di oggetti di arte e di antiquariato, tutti relativi al predetto immobile siccome non strumentali all'attività sociale ma destinati esclusivamente al godimento personale dei soci e degli amministratori.

Consorzi: il consorzio e ogni impresa consorziata sono autonomi soggetti fiscali

Cassazione n. 4594 del 6/3/15

L'affidamento da parte di più imprese ad un consorzio della gestione esclusiva di determinati affari d'interesse comune con sopportazione della relativa spesa "pro quota", non spoglia l'impresa consorziata della propria soggettività giuridica e fiscale. Conseguentemente il consorzio e ogni singola consorziata sono autonomi soggetti fiscali ed il reddito derivante dall'esercizio delle rispettive imprese è soggetto a imposta nei modi stabiliti dagli artt. 55 (già 51) e seguenti del Tuir, ivi compresa l'indefettibile connotazione d'inerenza dei costi ai sensi dell'art. 109 (già 75), co. 5, del Tuir.

La Corte ha, inoltre, affermato che il diritto alla deduzione dei costi sostenuti e alla detrazione dell'imposta assolta per le spese di costruzione di un immobile strumentale, realizzato dal contribuente su terreno altrui (in questo caso dal consorzio sul terreno del consorziato) postula che sia provata la costituzione del diritto di superficie prima della richiesta di rimborso e della realizzazione del manufatto, atto di costituzione necessario ai fini del superamento del principio dell'accessione e non opponibile all'amministrazione finanziaria in difetto di trascrizione, obbligatoria ai sensi dell'art. 2634 c.c., n. 2.

Incostituzionale la Robin Tax

Corte costituzionale n. 10 dell'11 febbraio 2015

Dichiarata l'illegittimità costituzionale della c.d. Robin Hood tax, l'addizionale IRES prevista dall'art. 81, co. 16-18, del D.L. n. 112/2008 a carico delle aziende che operano nei settori energetico, petrolifero e del gas, che nel periodo d'imposta precedente abbiano conseguito ricavi eccedenti la soglia dei 25.000.000 euro. Secondo la Corte la norma sarebbe contraria ai principi costituzionali per i seguenti motivi:

- 1) la maggiorazione di aliquota si applica all'intero reddito di impresa, anziché ai soli "sovra-profitti";
- 2) l'assenza di una delimitazione del suo ambito di applicazione in prospettiva temporale o di meccanismi atti a verificare il perdurare della congiuntura economica che ne giustifica l'applicazione;
- 3) l'impossibilità di prevedere meccanismi di accertamento idonei a garantire che gli oneri derivanti dall'incremento di imposta non si traducano in aumenti del prezzo al consumo.

La Corte ha, inoltre, affermato che gli effetti della dichiarazione di illegittimità costituzionale devono decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica (12/2/15).

Resta da risolvere ora il problema della individuazione del momento a partire dal quale la Robin Hood Tax non produce più alcun effetto.

IVA

Rimborso Iva per il locatore

Cassazione n. 6200 del 27/3/15

Il D.P.R. n. 633/1972, agli artt. 30 e 38-bis, ai fini della possibilità di ottenere il rimborso dell'Iva a credito, non pone alcuna distinzione tra spese inerenti a immobili appartenenti alla parte contribuente e spese inerenti a immobili invece condotti in locazione. Pertanto, l'elemento discriminante non è la proprietà dell'immobile, bensì l'inerenza delle spese di ristrutturazione come costo d'impresa diretto a produrre in futuro maggiori ricavi e maggiori redditi.

Il Fisco non può negare al locatore il rimborso del credito d'imposta Iva in relazione ai costi per la ristrutturazione dell'immobile; infatti, ai fini del beneficio non rileva la proprietà del bene, bensì l'inerenza delle spese di ristrutturazione come costo d'impresa diretto a produrre in futuro maggiori ricavi e maggiori redditi.

Nozione di "organismi riconosciuti come aventi carattere sociale" - Esclusione dall'esenzione

Corte di Giustizia, 12/3/15, C-594/13

L'art. 132, par. 1, lett. g), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che né il personale infermieristico, munito di diploma di Stato, che fornisce i propri servizi direttamente a persone bisognose di cure, né una società di somministrazione di lavoro a tempo determinato che mette tale personale a disposizione degli istituti riconosciuti come aventi carattere sociale, rientrano nella nozione di «organismi riconosciuti come aventi carattere sociale» contenuta in tale disposizione. Ne consegue che tali prestazioni non sono esenti da Iva.

Assoggettamento ad imposta della cessione di un bene immobile nell'ambito di una vendita giudiziale al pubblico incanto

Corte di Giustizia, 26/3/15, C-499/14

- 1) Gli articoli 9, 193 e 199, paragrafo 1, lettera g), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una disposizione del diritto nazionale che, nell'ambito della vendita di un bene immobile mediante esecuzione forzata, pone a carico di un operatore, vale a dire l'ufficiale giudiziario che ha proceduto a detta vendita, gli obblighi di calcolo, riscossione e versamento dell'imposta sul valore aggiunto dovuta sul ricavato di tale operazione entro i termini richiesti.
- 2) Il principio di proporzionalità deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una disposizione del diritto nazionale in forza della quale un ufficiale giudiziario deve rispondere con tutto il suo patrimonio dell'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto dovuta sul ricavato della vendita di un bene immobile effettuata mediante esecuzione forzata nel caso in cui egli non adempia il proprio obbligo di riscossione e di versamento di detta imposta, a condizione che l'ufficiale giudiziario di cui trattasi disponga, in realtà, di qualunque strumento giuridico per adempiere tale obbligo, cosa che spetta al giudice del rinvio verificare.
- 3) Gli articoli 206, 250 e 252 della direttiva 2006/112/CE nonché il principio di neutralità fiscale devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una disposizione del diritto nazionale ai sensi della quale il soggetto pagatore indicato in tale disposizione è tenuto a calcolare, riscuotere e versare l'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto dovuto a titolo della vendita di beni effettuata mediante esecuzione forzata, senza poter detrarre l'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto pagata a monte dall'inizio del periodo d'imposta fino alla data di riscossione dell'imposta presso il soggetto passivo.

La mancata presentazione della dichiarazione non fa perdere il diritto al rimborso

Cassazione n. 5038 del 13/3/15

In caso di mancata presentazione della dichiarazione annuale Iva si perde definitivamente il diritto di avvalersi delle eccedenze maturate a credito per quell'anno ma non il diritto al rimborso nel rispetto dei limiti di legge.

Il cessionario per applicare il regime del margine deve appurare la mancata detrazione dell'Iva da parte del cedente**Cassazione n.4859 dell'11/3/15**

La fruibilità del regime del margine postula la dimostrazione, ricavabile dal riscontro dei requisiti soggettivi, della circostanza essenziale che il cedente abbia assolto l'imposta in modo definitivo. Quindi, tutte le volte in cui la contestazione dell'ufficio trovi fondamento in elementi oggettivi, che privino di attendibilità le indicazioni contenute nella fattura emessa nei confronti del cessionario, l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'operatività di tale regime di deroga incombe al contribuente cessionario. Quest'ultimo è tenuto a verificare preventivamente la regolarità sostanziale dell'operazione, pure con riferimento alla mancata detrazione dell'Iva corrisposta a monte da parte del cedente, nei limiti imposti dal dovere di agire con la diligenza richiesta in base alle concrete circostanze; e ciò anche in relazione alla sua qualità professionale, ove trattasi di operatore commerciale del settore, ed alla stregua dei documenti negoziali in suo possesso, conformemente al principio di vicinanza al fatto oggetto di prova ed al sistema del diritto comunitario.

È perentorio il termine di 6 mesi per il rimborso Iva ai non residenti**Cassazione n.4709 del 9/3/15**

In tema di rimborso Iva a soggetti non residenti, il termine di 6 mesi (successivi allo scadere dell'anno civile nel corso del quale l'imposta è diventata esigibile), previsto dall'art. 7, co.4, della 8 Direttiva CEE n. 1072/79, e riprodotto dal D.M. 20 maggio 1982, art. 1 cui rinvia il D.P.R. n. 633/72, art. 38-ter, co.3, per la presentazione, da parte di un soggetto non residente all'interno del Paese, di un'istanza di rimborso, è un termine perentorio, stabilito a pena di decadenza, rientrando nella disciplina delle "date e dei termini" contenuta negli artt. 4 e 5 del Regolamento CEE Euratom n. 1182/71 e come tale non assoggettabile a proroga ai sensi dell'art.3, co.4, del medesimo Regolamento. Ne consegue che non è ammissibile la proroga al successivo giorno feriale di un termine di decadenza per il compimento di un atto (la richiesta di rimborso Iva da compiersi entro una data determinata).

Esenti da Iva solo le prestazioni rese direttamente dalle guardie particolari giurate**Cassazione n.4581 del 6/3/15**

L'esenzione dall'Iva in materia di servizi di vigilanza era originariamente prevista dal D.P.R. n. 633/1972, art. 10, co.1, n. 26, per le sole prestazioni rese direttamente dalle guardie particolari giurate ai privati ed agli enti, in qualità di lavoratori autonomi mentre non spettava per le prestazioni fornite, quand'anche a mezzo di guardie giurate, dagli istituti di vigilanza privata previsti dal R.D. n. 2144/1936. Tale interpretazione del dettato normativo previgente è confermata dal D.L. n.557/1993, art. 2, che, dall'1/1/94, ha esplicitamente previsto l'esclusione dall'applicazione dell'Iva delle prestazioni comunque eseguite dalle sole guardie giurate rivelando in modo inequivoco l'intento del legislatore di non comprendere in ogni caso nell'esenzione o esclusione dall'imposta, né prima né dopo la modifica normativa del 1993, le analoghe prestazioni svolte dagli istituti di vigilanza.

Operazioni triangolari: l'esportazione deve risultare da elementi certi ed incontrovertibili**Cassazione n.4553 del 6/3/15**

Per beneficiare dell'esenzione dall'Iva prevista per le cessioni all'esportazione, di cui al D.P.R. n. 633/72, art. 8, lett. a), cd. operazioni "triangolari", eseguite cioè mediante trasporto o spedizione dei beni fuori del territorio della Comunità europea, a cura o a nome dei cedenti, la destinazione della merce all'esportazione deve essere provata dalla documentazione doganale, ossia dalla vidimazione apposta dall'ufficio doganale sulla fattura o su un esemplare della bolla di accompagnamento (o del documento di trasporto), ovvero secondo modi e tempi previsti da appositi decreti ministeriali per le spedizioni postali. Non ha rilevanza, invece, la circostanza che il trasferimento fisico del bene fuori dall'ambito territoriale comunitario risulti da elementi conoscitivi indiretti, dovendo l'onere della prova della presentazione delle merci alla dogana di destinazione essere assolto con mezzi muniti dei caratteri di certezza ed incontrovertibilità, quali sono le attestazioni di pubbliche amministrazioni del Paese di destinazione dell'avvenuta presentazione delle merci in dogana, diversamente dagli strumenti di origine privata, come la documentazione bancaria dell'avvenuto pagamento o la lettera di vettura (CMR), in quanto documento sottoscritto dal vettore, soggetto privato.

Norma successivamente dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea**Cassazione n. 5014 del 12/3/15**

Quando l'Iva sia stata pagata sulla base di una norma successivamente dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea, non sono invocabili i principi elaborati dalla giurisprudenza di legittimità per giustificare la decorrenza del termine di decadenza del diritto al rimborso dalla data della pronuncia della Corte di Giustizia o, ancor dopo, dalla data di emanazione del provvedimento normativo che ad essa abbia dato attuazione, piuttosto che da quella in cui venne effettuato il versamento, in quanto deve ritenersi prevalente una esigenza di certezza delle situazioni giuridiche che resterebbe vulnerata attesa la sostanziale protrazione a tempo indeterminato dei relativi rapporti.

Riparto dell'onere probatorio tra l'amministrazione finanziaria e il contribuente**Cassazione n. 5313 del 17/3/15**

Nel caso di coinvolgimento del cessionario di un bene o servizio nelle frodi triangolari o c.d. frodi "carosello", grava sulla prima l'onere di provare, anche a mezzo di presunzioni semplici, che il contribuente, al momento dell'acquisto del bene o del servizio, fosse consapevole o avrebbe dovuto avere saputo usando la normale diligenza, che l'operazione posta a fondamento del diritto alla detrazione fiscale si inseriva in un'evasione commessa dal fornitore.

Ristrutturazione di immobile preso in locazione: il credito Iva maturato può essere chiesto a rimborso**Cassazione n. 6200 del 27/3/15**

Il D.P.R. n. 633/1972, agli artt. 30 e 38-bis, non pone alcuna distinzione tra le spese riguardanti gli immobili appartenenti al contribuente e le spese inerenti ad un immobile preso in locazione dal contribuente. L'elemento rilevante non è, infatti, la proprietà dell'immobile, bensì l'inerenza delle spese di ristrutturazione come costo d'impresa diretto a produrre in futuro maggiori ricavi e maggiori redditi.

L'affittuario di fondi rustici ha il diritto di portare in detrazione l'Iva assolta sulle spese di ristrutturazione dei fabbricati rurali che costituiscono beni destinati all'esercizio dell'attività agrituristica, non essendo rilevante che egli ne sia proprietario, né potendo il proprietario del fondo essere considerato come destinatario o consumatore finale dei lavori di ristrutturazione. Le spese sostenute dall'affittuario sono, senza dubbio, incrementative del valore dei beni che si trovano nella sua disponibilità ed i lavori di ristrutturazione sono eseguiti al fine di migliorare la redditività dell'impresa dell'affittuario. Ciò che rileva è la strumentalità, all'attività dell'impresa, dell'immobile sul quale vengono eseguiti i lavori di ristrutturazione o di miglioramento, a prescindere dalla proprietà del bene da parte del soggetto che esegue i lavori.

Iva all'esportazione: cessionario risponde per il cedente

Cassazione n. 4593 del 6/3/15

La non imponibilità ai fini Iva, nell'ipotesi di cessione di beni destinati all'esportazione, richiede che il cessionario renda dichiarazione scritta di responsabilità sulla destinazione del bene fuori del territorio comunitario e sul possesso dei requisiti oggettivi e soggettivi di cui all'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972. Qualora, però, successivamente si accerti che tale dichiarazione sia ideologicamente falsa e che i beni non siano stati effettivamente esportati, il cedente è tenuto ad assolvere l'imposta, così come prevista dalla legge, salvo che venga provata l'adozione da parte di quest'ultimo di tutte le misure idonee ad assicurarsi che la cessione effettuata non lo avrebbe portato a partecipare alla frode.

No alla detrazione per operazioni inesistenti

Cassazione n. 6195 del 27/3/15

In materia di IVA, i presupposti per il diritto alla detrazione di cui all'art. 19, co. 1, del D.P.R. n. 633/1972, non sono configurabili nell'ipotesi in cui vengano emesse fatture per operazioni inesistenti; in tal caso, infatti, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura.

Affidamento del servizio di distribuzione del gas a una S.p.A.

Cassazione n. 6233 del 27/3/15

L'affidamento contrattuale del servizio di distribuzione del gas metano ad una società organizzata in forma di S.p.A., da parte dell'Amministrazione comunale, non può ritenersi escluso dal regime dell'Iva, non agendo il Comune nella veste di pubblica Autorità (tale circostanza costituisce il presupposto soggettivo di imposta, poiché i rapporti tra concedente e affidatario del servizio risultano disciplinati da contratti di concessione). La società titolare della gestione reti di distribuzione del gas in concessione comunale, opera, in forza di un rapporto contrattuale in virtù del quale essa versa al Comune un canone corrispettivo per la distribuzione di gas ed incassa dagli utenti i corrispettivi per la fruizione del servizio di distribuzione. Con l'acquisto della personalità giuridica, la predetta società assume senz'altro la qualità di soggetto passivo Iva ex art. 4, D.P.R. n. 633/1972 e le operazioni compiute hanno natura imponibile, a prescindere dal fatto che esse sono rese per concessione degli enti territoriali o contratto con gli stessi e si riferiscono ad un servizio a pagamento che può rientrare nei compiti di gestione dell'ente medesimo. In ipotesi siffatte si instaurano, dunque, 3 distinti rapporti, che portano alla detrazione dell'Iva assolta dalla società contribuente sui canoni versati all'Amministrazione concedente:

- 1) il rapporto tributario tra Fisco e Comune, che rende questo soggetto passivo di imposta sui canoni riscossi;
- 2) il rapporto privatistico tra Comune concedente e contribuente concessionario, che lo rende tenuto all'imposta in via di rivalsa;
- 3) il rapporto tributario tra Fisco e contribuente concessionario, che lo abilita alla detrazione dell'imposta.

L'IVA non si applica alla TIA – tassa di igiene ambientale**Cassazione n. 4723 del 10/3/15**

L'Iva, che colpisce la capacità contributiva di un soggetto nel momento in cui questi acquisisce beni o servizi versando un corrispettivo, non è applicabile alla TIA la cui natura di entrata tributaria esclude che il pagamento dell'imposta, seppur diretta a finanziare uno specifico servizio da cui il soggetto stesso trae beneficio, possa essere assoggettata alla disciplina di cui all' art. 3 del D.P.R. n. 633/1972.

Nomina del rappresentante fiscale IVA anche dalla comunicazione della dichiarazione di inizio attività**Cassazione n. 5400 del 18/3/15**

La nomina del rappresentante fiscale ai fini Iva può risultare, ai sensi dell' art. 35 del D.P.R. n. 633/1972, anche dalla comunicazione all'Ufficio della dichiarazione di inizio attività e non solo mediante la procedura di cui all'art. 53 del medesimo D.P.R. il quale richiede che la stessa debba risultare dal atto pubblico o da scrittura privata registrata o da lettera annotata in apposito registro, in data anteriore rispetto a in cui è avvenuto il passaggio dei beni, presso l'ufficio competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante o del rappresentato.

Prescrizione decennale del credito IVA**Cassazione n. 5024 del 12/3/15**

La richiesta di rimborso per il recupero dei crediti d'imposta di cui all'art. 30, co. 2, del D.P.R. n. 633/1972 - proponibile dal contribuente che non abbia effettuato operazioni imponibili nell'anno in cui il credito Iva si riferisce e che riguarda solo le imprese in piena attività e non anche quelle fallite o cessate - è soggetta al termine di prescrizione decennale e non, invece, a quello biennale previsto in via sussidiaria e residuale dall'art. 21 del D.lgs. n. 546/1992.

IRAP**Credito Irap cedibile solo se si tratta di credito da eccedenza d'imposta chiesto a rimborso nella dichiarazione dei redditi e non meramente riportato a nuovo****Cassazione n. 434 del 14/1/15**

Il credito Irap costituisce un ordinario credito del privato verso la P.A. azionabile nelle consuete forme del rimborso e non in quelle del riporto nell'anno d'imposta successivo, non essendo ciò previsto dalla disciplina Irap ed escluso dalla disciplina dettata per la cessione di crediti in materia d'imposte dirette, che contempla invece il solo rimedio del rimborso nelle forme prescritte dal R.D. n. 2440/1923. In particolare, il regio decreto, all'art. 69, co. 3 richiede, affinché la cessione di un credito di un privato verso una P.A. sia efficace nei confronti di quest'ultima, che la stessa risulti da atto pubblico o da scrittura privata autenticata da notaio e che il relativo atto sia notificato nei modi di legge.

Nel caso di specie la società X si era vista non riconoscere un credito Irap che aveva indicato quale eccedenza d'imposta risultante da precedente dichiarazione, pur mancando la sua esposizione nella dichiarazione dell'anno precedente; l'importo scaturiva da 2 crediti Irap: (a) l'uno maturato in capo alla società Y (cedente) e trasferito alla società X (cessionaria) con la cessione d'azienda, (b) l'altro maturato in capo alla società Z (incorporata) e trasferito alla società X (incorporante) in virtù d'incorporazione per fusione.

Al riguardo, la Cassazione ha, dunque, affermato che il credito Irap è cedibile, con l'osservanza della legge per la contabilità generale dello Stato (R.D. n. 2440/1923, artt. 69 e 70), solo se si tratti di credito da eccedenza d'imposta chiesto a rimborso nella dichiarazione dei redditi e non anche se si tratta di credito semplicemente riportato all'anno d'imposta successivo, e ciò tanto nel caso di mera cessione di credito quanto nel caso di cessione d'azienda.

Non è soggetto a Irap il professionista che si avvale di terzi per servizi estranei al contenuto intrinseco della sua opera

Cassazione n. 1545 del 27/1/15

Non ricorre il presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione quando il contribuente non utilizzi lavoro altrui (pur se in base a rapporti diversi da quello di lavoro dipendente) nell'ambito di un'organizzazione a lui stesso facente capo, ma si limita ad acquistare servizi che non siano direttamente pertinenti al contenuto della propria attività professionale e che vengano erogati dal fornitore con organizzazione propria di quest'ultimo, alla quale il contribuente resti estraneo.

La fattispecie ha riguardato una modella e indossatrice che si avvale, nell'esercizio della propria attività, della collaborazione di un'agenzia - prestata in forza di un rapporto di mandato senza rappresentanza a titolo oneroso - per lo svolgimento di incombenze direttamente afferenti la sua attività professionale, quali la promozione della sua immagine e il reperimento, negoziazione e perfezionamento di rapporti contrattuali relativi allo sfruttamento della sua immagine.

Al riguardo, è stato preliminarmente ribadito il principio per cui, ai fini della ricorrenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione, è irrilevante il titolo giuridico in forza del quale venga prestato il lavoro altrui di cui il professionista si avvalga, non essendo quindi necessario che tale titolo consista in un rapporto di lavoro dipendente.

Passando all'esame del caso di specie, la Cassazione ha affermato che l'agenzia di cui la contribuente si avvaleva non forniva a costei prestazioni lavorative confluenti in una organizzazione facente capo alla contribuente stessa, ma forniva servizi prodotti in totale autonomia rispetto alla committente; servizi il cui oggetto (promozione dell'immagine e procacciamento e gestione dei contatti professionali) non incideva sul contenuto intrinseco dell'attività professionale della contribuente (come potrebbe esemplificativamente affermarsi, con riferimento all'attività di una modella, a proposito di servizi di maquillage o di acconciatura), ma restava estraneo a detto contenuto intrinseco (come restano normalmente estranei al contenuto intrinseco dell'opera di qualunque professionista i servizi di assistenza legale o fiscale al medesimo erogati da un avvocato o da un commercialista).

Rimessa alle SS.UU. la questione della rilevanza Irap della associazione professionale

Cassazione n.6330 del 27 marzo 2015

Le SS.UU. della Cassazione sono state investite della questione della rilevanza, ai fini dell'Irap, dello svolgimento in forma associata di un'attività libero-professionale e dell'incidenza delle peculiarità insite nello svolgimento dell'attività medica in regime convenzionato col servizio sanitario nazionale in generale ed in quello di medicina di gruppo in particolare - oggetto finora di difformi indirizzi della corte.

Non è detto che i contributi esclusi dall'Ires lo siano anche dall'Irap**Cassazione n.4539 del 5/3/15**

La disposizione di cui all'art. 11, co. 3 D.lgs. n. 446/97 deve intendersi, secondo la norma di interpretazione autentica dell'art. 5, co.3 della legge n.289/2002, nel senso che sono soggetti all'Irap anche i contributi esclusi dalla base imponibile delle imposte sui redditi, salvo diverse disposizioni delle leggi istitutive dei singoli contributi o altre disposizioni di carattere speciale. Pertanto, dalla base imponibile Irap devono essere esclusi i soli contributi di cui la legge preveda espressamente l'erogazione in correlazione ad un componente negativo indeducibile, senza che tale specifica indicazione normativa possa essere surrogata dalla mera affermazione dell'imprenditore di avere utilizzato il contributo per coprire spese non deducibili.

Se lo sportivo stipula contratti di sponsorizzazione tramite società estere non è detto sia soggetto a Irap**Cassazione n. 961 del 21/1/15**

Ai fini Irap, non è possibile desumere l'esistenza di un'autonoma organizzazione dal solo fatto che un artista disponga di un agente e stipuli contratti con una società organizzatrice di spettacoli, senza estendere l'accertamento alla natura, ossia alla struttura ed alla funzione, dei due rapporti giuridici e senza prendere in esame le prove fornite dal contribuente. Lo stesso principio deve riferirsi anche allo sportivo che fa riferimento a società estere per la cura dell'immagine e l'attività agonistica e che, per loro tramite, stipula contratti con sponsor. Tale circostanza non è di per se stessa sufficiente a dimostrare che il contribuente svolge la propria attività agonistica attraverso forme di organizzazione propria.

Lo studio associato evita l'Irap se dimostra che il reddito è prodotto dai singoli professionisti**Cassazione, sentenza n. 4578 del 6/3/15**

Lo studio associato fra professionisti, anche senza dipendenti o collaboratori e con beni strumentali di esiguo valore, è soggetto a Irap in quanto l'esercizio in forma associata della professione costituisce una circostanza di per sé idonea a far presumere l'esistenza di una autonoma organizzazione di strutture e mezzi, nonché l'intento di avvalersi della reciproca collaborazione e competenze, ovvero la sostituibilità nell'espletamento di alcune incombenze, così da potersi ritenere che il reddito prodotto non è frutto esclusivamente della professionalità di ciascun componente dello studio.

Lo studio associato (nella fattispecie si trattava di un'associazione professionale fra due commercialisti), tuttavia, può evitare l'Irap se dimostra che il reddito prodotto è derivato dal solo lavoro professionale dei singoli associati.

Irap: il lavoro occasionale altrui rileva solo se sono corrisposti elevati compensi**Cassazione, sentenza n. 4060 del 27/2/15**

Il professionista e amministratore unico di società che non si avvale di lavoratori dipendenti, utilizza beni strumentali essenziali e non corrisponde elevati compensi a terzi per prestazioni relative alla propria attività non paga l'Irap.

Per quanto riguarda l'impiego di lavoro occasionale altrui, infatti, la Cassazione ha ricordato che è soggetto a Irap il professionista che, per prestazioni afferenti all'esercizio della propria attività, eroga elevati compensi a terzi, a nulla rilevando il mancato impiego da parte del contribuente di personale dipendente.

FISCALITÀ PERSONE FISICHE

Benefici fiscali “prima casa” – il trasferimento della residenza deve avvenire entro 18 mesi anche se ci sono lungaggini burocratiche per la ristrutturazione**Cassazione n.4800 del 10/3/15**

Tra le condizioni previste per ottenere le agevolazioni previste per l'acquisto della “prima casa”, vi è quella che l'atto di trasferimento dell'immobile deve contenere l'impegno a stabilire la residenza, entro 18 mesi dall'acquisto, nel territorio del Comune dove è situato l'immobile da acquistare, qualora l'acquirente già non vi risieda (tale condizione è alternativa alla dichiarazione che l'immobile è ubicato nel comune in cui svolge la sua attività lavorativa).

Da tale dichiarazione consegue l'onere per l'acquirente di trasferire effettivamente la residenza, entro il termine di 18 mesi a pena di decadenza, nel comune in cui è situato l'immobile acquistato e di darne prova all'ufficio spontaneamente o a richiesta.

In merito al mancato trasferimento nei termini suddetti della residenza, la giurisprudenza ha individuato diverse ipotesi di “cause di forza maggiore” che impediscono la decadenza dai benefici previsti.

Secondo la Cassazione, tra tali cause di forza maggiore che impediscono la perdita delle agevolazioni “prima casa”, nonostante il mancato trasferimento nei termini, non rientrano le lungaggini burocratiche nel rilascio delle autorizzazioni edilizie per le opere di ristrutturazione, in quanto le stesse non integrano “la forza irresistibile ostativa al trasferimento nel Comune dov'è ubicato l'immobile oggetto delle agevolazioni”.

Costi antieconomici: possono essere dedotti se inerenti**Cassazione n. 3198 del 18/2/15**

L'unico limite generale alla deduzione dei costi è quello dell'inerenza. Nel caso di specie un medico specialista si era visto disconoscere, quali costi indeducibili, dei fitti corrisposti a una società per la locazione dell'immobile adibito ad ambulatorio e per la prestazione di servizi di segreteria.

Al riguardo, è stato affermato che benché in materia di redditi da lavoro autonomo non si riscontri una disposizione analoga a quella contenuta nell'art. 109 del Tuir, in tema di deducibilità ai fini della determinazione del reddito d'impresa dei costi inerenti, l'art. 54, co. 1 prevede che il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione. La base imponibile è così costituita dalla differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti e quello dei costi sostenuti inerenti all'attività esercitata. Secondo la Cassazione è indubbio che tale disposizione consente la deducibilità dal reddito imponibile degli esercenti arti e professioni delle sole spese provviste dall'attributo dell'inerenza rispetto all'attività esercitata, intendendosi con ciò sottolineare il rapporto di diretta ed immediata correlazione che deve instaurarsi ai fini della determinazione della base imponibile tra la spesa sostenuta e l'arte o la professione esercitata.

Nel caso di specie, le presunzioni utilizzate dall'Agenzia per disconoscere la deducibilità dei canoni di locazione non sono state gravi, precise e concordanti, pertanto, è stata confermata anche dalla Cassazione la decisione della CTR che ha ritenuto le spese inerenti all'attività professionale.

Benefici "prima casa": contribuente residente nell'immobile acquistato**Cassazione n. 2181 del 6/2/15**

L'art. 1, Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. n. 131/1986, accorda i "benefici prima casa" se al momento dell'acquisto il compratore era residente nel Comune di ubicazione dell'immobile.

La Cassazione ha evidenziato che, dalla ricostruzione dei fatti di causa, risultava che, al momento della prima verifica effettuata dai Vigili Urbani presso l'immobile, i contribuenti risultavano non avere ancora la propria dimora abituale nell'immobile medesimo da loro acquistato. Ciò in quanto, nell'abitazione, la Polizia Urbana aveva accertato che era ancora in corso il trasloco dei precedenti occupanti.

Domicilio del soggetto residente all'estero**Cassazione, n. 677 del 16/1/15**

In tema d'imposte sui redditi, ai sensi del combinato disposto dell'art. 2 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e dell'art. 43 c.c., deve considerarsi soggetto passivo il cittadino italiano che, pur risiedendo all'estero, stabilisca in Italia, per la maggior parte del periodo d'imposta, il suo domicilio, inteso come la sede principale degli affari ed interessi economici nonché delle relazioni personali, come desumibile da elementi presuntivi (nella specie, la collocazione della famiglia e dell'abitazione principale in Italia) ed a prescindere dall'iscrizione del soggetto nell'AIRE.

1) Gli elementi che determinano la residenza fiscale sono:

- l'iscrizione anagrafica;
- il domicilio, ovvero la sede principale degli affari ed interessi;
- la residenza di fatto, ovvero la dimora abituale.

È sufficiente la presenza di uno di questi requisiti affinché un soggetto possa essere considerato sotto l'aspetto fiscale residente in Italia.

2) Ai fini delle imposte dirette, le persone che sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente, in applicazione del criterio dettato dall'art. 2 del Tuir, si considerano residenti e pertanto soggetti passivi d'imposta in Italia, non trovando in tal caso applicazione i criteri di fatto previsti in alternativa dalla legge.

Trattamento fiscale dell'indennità supplementare percepita dal dirigente**Cassazione n. 1890 del 2/2/15**

In tema d'imposte sui redditi di lavoro dipendente, va assoggettata a Irpef l'indennità supplementare percepita dal dirigente, in virtù di una norma del CCNL, a seguito di licenziamento ingiustificato, atteso che trova la fonte della sua obbligatorietà nella risoluzione non giustificata del rapporto di lavoro e costituisce una misura di matrice convenzionale volta, da una parte, a sanzionare la condotta datoriale e, dall'altra, a risarcire il dirigente per la perdita del posto di lavoro, che non dipenda da profili di sua colpa o responsabilità, mentre è ad essa estranea la valutazione di un danno emergente di natura diversa da quella retributiva.

Trattamento fiscale delle prestazioni pensionistiche**Cassazione n. 240 del 12/1/15**

In tema di Irpef, ai sensi dell'art. 48-bis, co. 1, lett. d), del Tuir, come modificato dall'art. 10, lett. f), del d.lgs. 18 febbraio 2000 n. 47, e dell'art. 52, co. 1, lett. d), del Tuir, le prestazioni pensionistiche erogate in forma periodica, per il periodo dal 1 gennaio 2001 al 31 dicembre 2006, sono tassabili sull'intero ammontare e non solo sull'87,5% dell'ammontare lordo corrisposto.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI

Accertamento IVA**Cassazione n. 4152 del 2/3/15**

In tema di accertamento Iva relativo a società di persone a ristretta base familiare, l'Ufficio può legittimamente utilizzare, nell'esercizio dei poteri attribuitigli dall'art. 57, co. 2, nn. 2 e 7, del D.P.R. n. 633/1972, le risultanze di conti correnti bancari intestati ai soci, riferendo alla medesima società le operazioni ivi riscontrate, tenuto conto della relazione di parentela tra quelli esistente idonea a far presumere, salvo facoltà di provare la diversa origine delle entrate, la sostanziale sovrapposizione degli interessi personali e societari, nonché ad identificare in concreto gli interessi economici perseguiti dalla società con quelli stessi dei soci.

Cessione di partecipazione e successivo acquisto di azienda - c'è abuso del diritto se attuata con la sola finalità di indebito risparmio di imposta**Cassazione n. 439 del 14/1/15**

Nel caso su cui la Corte si è pronunciata, una società X, aveva ceduto la propria partecipazione di maggioranza nella società Y alle persone fisiche dei soci, e poi aveva acquistato il ramo d'azienda della società Y, con esclusione però di un immobile rimasto di proprietà dei predetti soci.

L'agenzia delle entrate aveva, pertanto, ritenuto che fosse stata realizzata un'operazione elusiva del regime fiscale, in particolare, dei disavanzi derivanti da operazioni di fusione o scissione (art. 6 D.Lgs. n. 358/1997). Nei processi di ristrutturazione e riorganizzazione aziendale integra gli estremi della condotta elusiva quella costruzione che, tenuto conto sia della volontà delle parti implicate che del contesto fattuale e giuridico, ponga quale elemento essenziale dell'operazione economica lo scopo di ottenere vantaggi fiscali, con la conseguenza che il divieto di comportamenti abusivi non vale ove quelle operazioni possano spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di risparmi d'imposta e manchi il presupposto dell'esistenza di un idoneo strumento giuridico che, pur se alternativo a quello scelto dalla parte contribuente, sia comunque funzionale al raggiungimento dell'obiettivo economico perseguito.

È stato inoltre, affermato che il carattere elusivo, sotto il profilo fiscale, di una determinata operazione, nel fondarsi normativamente sul difetto di valide ragioni economiche e sul conseguimento di un indebito vantaggio fiscale, presuppone l'esistenza di un adeguato strumento giuridico che, pur se alternativo a quello scelto dal contribuente, sia comunque funzionale al raggiungimento dell'obiettivo economico perseguito dal contribuente medesimo.

In particolare, nel caso di ristrutturazioni aziendali, deve essere indagato se vi siano manipolazioni e alterazioni di schemi negoziali classici, considerate irragionevoli in una normale logica di mercato e se vi sia reale fungibilità con le soluzioni prospettate da fisco.

Sì al redditometro fondato su fattori-indice**Cassazione n.5606 del 20/3/15**

La determinazione del reddito delle persone fisiche effettuata con metodo sintetico - in base agli indici previsti dai D.M. del 10 settembre e 19 novembre 1992, riguardanti il c.d. redditometro - dispensa l'ufficio da ulteriori prove rispetto all'esistenza dei fattori-indice di capacità contributiva, giacché questi ultimi restano individuati nei decreti medesimi.

Pertanto, è legittimo l'accertamento basato sui fattori-indice, provenienti da parametri e calcoli statistici qualificati, mentre spetta al contribuente l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore.

Redditometro: il sequestro del bene non costituisce prova idonea ad annullare integralmente la presunzione di reddito

Cassazione n. 5606 del 20/3/15

Ai fini della validità dell'accertamento basato sul redditometro gli indici di spesa derivanti dal possesso di un panfilo (di circa 29 metri con equipaggio composto da 7 persone) rilevano anche se l'imbarcazione è sottoposta a sequestro giudiziario.

In particolare, nonostante il contribuente abbia rilevato che l'imbarcazione era stata sottoposta a sequestro giudiziario e che, quindi, era impossibile che egli avesse sostenuto, negli anni successivi al sequestro, le spese del relativo mantenimento, la Cassazione ha affermato che la circostanza che l'imbarcazione, considerata quale bene-indice reddituale, non sia concretamente utilizzabile dal contribuente, è idonea al più ad una riduzione delle spese correlativamente gravanti sul contribuente per l'uso dello stesso.

La prova dell'esistenza dei costi deducibili ricade sul contribuente

Cassazione n.4590 del 6/3/15

Ai fini della determinazione del reddito d'impresa costituisce onere del contribuente, documentare l'esistenza di costi deducibili, trattandosi di una componente negativa del reddito la cui effettività dev'essere dimostrata dal contribuente tramite la contabilità di cui dispone.

La prova dell'inerenza è a carico del contribuente

Cassazione n.4595 del 6/3/15

Spetta al contribuente l'onere della prova dell'esistenza, dell'inerenza e, ove contestata dall'Amministrazione finanziaria, della coerenza economica dei costi deducibili. Non è sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall'imprenditore, occorrendo anche che esista una documentazione di supporto da cui ricavare, oltre che l'importo, la ragione e la coerenza economica della stessa, risultando legittima, in difetto, la negazione della deducibilità di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa.

Il recupero di utilizzi indebiti di crediti ha valore pari all'avviso di accertamento

Cassazione n.4560 del 6/3/15

Sono impugnabili innanzi alle Commissioni tributarie, ai sensi dell'art.19 D.lgs. n.546/1992, gli avvisi di recupero di crediti di imposta illegittimamente compensati, i quali, al pari degli avvisi di accertamento o di liquidazione costituiscono manifestazioni della volontà impositiva da parte dello Stato.

Tali atti sono impugnabili anche se emessi anteriormente all'entrata in vigore della legge n.311/2004, che ha espressamente annoverato l'avviso di recupero quale titolo per la riscossione di crediti indebitamente utilizzati in compensazione.

Merci in magazzino non rinvenute fanno presumere l'avvenuta cessione

Cassazione n. 6517 del 31/3/15

È legittimo l'accertamento di un maggior reddito d'impresa sulla base della merce non rinvenuta in magazzino, in quanto è ragionevole presumere che sia stata ceduta a terzi.

In tema di accertamento delle imposte sul reddito, si applicano, le presunzioni di acquisto e di cessione dei beni rispettivamente rinvenuti o non reperiti nel luogo, o in uno dei luoghi, in cui il contribuente esercita la propria attività, poste in materia di Iva dall'art. 53 del D.P.R. n. 633/1972. È consentita la prova contraria da parte del contribuente.

Nel caso di specie era stato emesso un avviso di accertamento, ai fini delle imposte sui redditi, basato sulla presunta cessione a terzi della merce non rinvenuta in magazzino, ma registrata nel libro giornale della società, di cui né l'amministratore né il liquidatore erano stati in grado di indicare il luogo dove fosse custodita oppure la destinazione della stessa.

Cessione partecipazioni previa riclassifica in bilancio - Elusione fiscale sempre sanzionabile

Cassazione n. 4561 del 6/3/15

Sanzionabile ex art. 1, co. 2 del D.lgs. n. 471/1997 il contribuente per il solo fatto di avere presentato una dichiarazione dei redditi con imponibile inferiore a quello accertato o per un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito superiore a quello spettante, anche quando il suo comportamento è in contrasto con un principio generale come quello dell'abuso del diritto di cui all'art. 37 bis del D.P.R. n. 600/1973, e non con singoli precetti specifici. Nel caso di specie, la società aveva imputato a conto economico in quell'esercizio una minusvalenza priva di giustificazione economica, conseguita aggirando norme tributarie ed unicamente diretta al beneficio fiscale, ottenuto con l'applicazione del metodo LIFO alla cessione di un pacchetto di azioni che la società già si era impegnata ad alienare alla propria controllante ed aveva a propria volta acquistato in due tranches (la seconda 5 giorni prima dell'ultima scadenza), dopo aver ricollocato le azioni prima acquisite dal circolante alle immobilizzazioni.

Si ricorda che la citata norma prevede che se nella dichiarazione è indicato, ai fini delle singole imposte, un reddito imponibile inferiore a quello accertato, o, comunque, un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito superiore a quello spettante, si applica la sanzione amministrativa dal 100 al 200% della maggior imposta o della differenza del credito.

Accertamento in base a percentuali di ricarico legittimo anche in presenza di scritture contabili regolari

Cassazione n. 4312 del 4/3/15

Scritture contabili formalmente corrette non escludono la legittimità dell'accertamento analitico-induttivo del reddito d'impresa, sempre che la contabilità stessa possa considerarsi complessivamente e sostanzialmente inattendibile, in quanto confliggente con i criteri della ragionevolezza, anche sotto il profilo dell'antieconomicità del comportamento del contribuente. Nel caso di specie, l'inattendibilità delle scritture aziendali è stata desunta in via presuntiva - ai sensi degli artt. 2727 e 2729 c.c. - mediante elaborazione di una percentuale di ricarico, dalla quale sarebbero emersi pretesi maggiori ricavi del contribuente ed un presunto maggior volume di affari.

In tal caso, l'ufficio può dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere, sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, maggiori ricavi o minori costi, ai fini delle imposte dirette, facendo ricorso alle percentuali di ricarico, e determinando un maggior volume di affari anche ai fini Iva.

Svalutazione di partecipazione: la prova dell'elusione incombe sull'Amministrazione**Cassazione n. 6226 del 27/3/15**

Può considerarsi elusiva ai sensi dell'art. 37-bis del D.P.R. n. 600/1973 l'operazione economica finalizzata a eludere il fisco; il divieto delle operazioni elusive non opera quando esse possano spiegarsi altrimenti, che con il mero conseguimento di risparmi di imposta. Il caso di specie riguardava l'impugnazione di un avviso di accertamento emesso per Irpeg/Irap dovute in relazione al periodo d'imposta 1/7/2001- 30/06/2002, a seguito di una svalutazione della partecipazione, da parte della società contribuente nella società collegata, in ragione della ritenuta elusività delle operazioni complessivamente poste in essere, consistenti in un conferimento con successivi aumenti di capitale, privo, secondo l'Amministrazione finanziaria, di valide ragioni economiche ed avente quale unico scopo quello di ottenere una riduzione del carico fiscale nel periodo in contestazione - è stata confermata la decisione di primo grado, che aveva respinto il ricorso della contribuente.

È a carico dell'amministrazione finanziaria la prova del comportamento elusivo e quella delle modalità della manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici.

Deve escludersi il carattere elusivo quando sia individuabile una compresenza, non marginale, di ragioni extrafiscali, che non si identificano necessariamente in un redditività immediata, potendo consistere anche in esigenze di natura organizzativa ed in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda.

In particolare, nei processi di ristrutturazione e riorganizzazione aziendale integra gli estremi della condotta elusiva quella costruzione che, tenuto conto sia della volontà delle parti implicate che del contesto fattuale e giuridico, ponga quale elemento essenziale dell'operazione economica lo scopo di ottenere vantaggi fiscali, con la conseguenza che il divieto di comportamenti abusivi non vale ove quelle operazioni possano spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di risparmi d'imposta e manchi il presupposto dell'esistenza di un idoneo strumento giuridico che, pur se alternativo a quello scelto dalla parte contribuente, sia comunque funzionale al raggiungimento dell'obiettivo economico perseguito.

ACCERTAMENTO DA STUDI DI SETTORE**Studi di settore: il contribuente deve dimostrare le condizioni che giustificano l'esclusione dagli standards****Cassazione n.4457 del 5/3/15**

L'accertamento tributario basato su parametri o studi di 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 - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività - ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente.

In tale sede, il contribuente ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto:

- 1) la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli standards o;
- 2) la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame.

La motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con:

- 1) la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello standard prescelto e;
- 2) le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente.

L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli standards al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, restando inerte.

In tal caso, però, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli standards, dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito.

Accertamento standardizzato mediante parametro o studi di settore: non servono i 60 giorni per l'avviso

Cassazione n.6054 del 26/3/15

Non si applica il termine dilatorio di 60 giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento – che decorre dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni - all'accertamento standardizzato mediante parametri e studi di settore, in quanto è già prevista, a pena di nullità, una fase necessaria di contraddittorio procedimentale, che garantisce pienamente la partecipazione e l'interlocuzione del contribuente prima dell'emissione dell'avviso.

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI

L'instaurazione del contraddittorio preventivo da parte dell'Amministrazione Finanziaria non è obbligatoria

Cassazione n. 444 del 14/01/15

Nel procedimento di accertamento per adesione l'instaurazione del contraddittorio preventivo da parte del fisco è del tutto facoltativa avendo solo la funzione di garantire la necessaria trasparenza dell'azione amministrativa e di consentire al contribuente una immediata cognizione delle questioni sul tappeto.

L'attivazione del procedimento non riveste, dunque, carattere di obbligatorietà essendo lasciata in tutti i casi alla valutazione degli uffici, poiché l'art. 6, co. 2 del D.lgs. n. 218/97 prevede la possibilità per il contribuente, al quale sia stato notificato un avviso di accertamento o di rettifica non preceduto dall'invito di cui all'art. 5, di attivare, a sua volta, il procedimento di definizione mediante la presentazione di una istanza apposita.

Legittima l'acquisizione dei documenti custoditi in cassaforte anche se la G.d.F. l'apre senza l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, ma con il consenso del contribuente

Cassazione n. 3204 del 18/2/15

L'autorizzazione del Procuratore della Repubblica all'apertura di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili, ecc., prescritta in materia di Iva dall'art. 52, co. 3, del D.P.R. n. 633 del 1972 (e necessaria anche in tema di imposte dirette, in virtù del richiamo contenuto nell'art. 33 del D.P.R. n. 600 del 1973), è richiesta soltanto nel caso di apertura coattiva e non anche quando l'attività di ricerca si svolga con la collaborazione del contribuente.

Nel caso di specie, il contribuente aveva prestato la propria assistenza per l'apertura della cassaforte, senza obiettare alcunché in seno alla dichiarazione resa a chiusura della verifica, riservandosi di formulare eventuali controdeduzioni nelle sedi competenti.

Avviso di accertamento nullo se emesso prima di 60 giorni dal verbale di chiusura delle operazioni**Cassazione n. 4543 del 5/3/15**

L'avviso di accertamento emesso prima di 60 giorni dal rilascio del verbale di chiusura delle operazioni di verifica, termine previsto dall'art. 12, co. 7, della legge n. 212/2000.

La prova delle ragioni d'urgenza, requisito che esonera l'ufficio dall'osservanza del termine, deve essere fornita dall'Amministrazione.

L'inosservanza del termine di 60 giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento - termine che decorre dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni - determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo.

È stato inoltre affermato che il termine di 60 giorni deve essere rispettato, in assenza di particolari ragioni d'urgenza, anche per l'avviso di recupero del credito d'imposta.

Devono essere allegati all'avviso solo gli atti necessari a integrarne la motivazione**Cassazione n.5606 del 20/3/15**

Il contribuente ha diritto di conoscere tutti gli atti il cui contenuto è stato richiamato per integrare la motivazione, ma non il diritto di conoscere il contenuto di tutti quegli atti, cui si faccia rinvio nell'atto impositivo e solo perché ad essi si operi un riferimento, ove la motivazione sia già sufficiente (e il richiamo ad altri atti abbia, pertanto, mero valore "narrativo"), oppure se, comunque, il contenuto di tali ulteriori atti (almeno nella parte rilevante ai fini della motivazione dell'atto impositivo) sia già riportato nell'atto noto.

L'obbligo, di cui all'art. 7 della legge n.212/2000, dell'Amministrazione di allegare tutti gli atti citati nell'avviso deve, infatti, intendersi in correlazione con la finalità "integrativa" delle ragioni che sorreggono l'atto impositivo.

Pertanto, se l'avviso è impugnato per la mancata allegazione di atti a cui fa rinvio, il contribuente deve dimostrare che almeno una parte del contenuto di quegli atti, non riportata nell'atto impositivo, sia necessaria ad integrarne la motivazione.

Indicazione del responsabile del procedimento solo per le cartelle**Cassazione n.4555 del 6/3/15**

L'indicazione del responsabile del procedimento non è richiesta dallo statuto del contribuente a pena di nullità per quanto attiene agli atti tributari in genere; tale sanzione è stata, infatti, introdotta per le sole cartelle di pagamento dal D.L. n.248/07 e rimane applicabile soltanto alle cartelle riferite ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1 giugno 2008.

È valido l'atto non sottoscritto dal funzionario se riferibile all'organo titolare del potere di emetterlo**Cassazione n.5985 del 25/3/15**

In tema di riscossione delle imposte sul reddito, la mancata sottoscrizione della cartella di pagamento da parte del funzionario competente non comporta l'invalidità dell'atto. L'esistenza dell'atto, infatti, non dipende tanto dall'apposizione del sigillo o del timbro o di una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che, al di là di questi elementi formali, esso sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo.

Agevolazioni tributarie enti non commerciali**Cassazione n. 5931 del 25/3/15**

L'Amministrazione che emetta un avviso di accertamento nei confronti di un ente associativo, per il recupero a tassazione di somme dovute a titolo di imposte, non deve provare la esistenza degli avanzi di gestione per gli anni in contestazione, di cui è menzione nel disposto dell'art. 111, co. 3 e 4 quinquies, lett. a), del Tuir, nel testo ante riforma. Gli enti di tipo associativo, invero, possono godere del trattamento agevolato ex artt. 111, del Tuir, in materia di Irpeg e 4, D.P.R. n. 633/1972 in materia di Iva, a condizione dell'inserimento, negli atti costitutivi e negli statuti, delle clausole dettagliatamente indicate nell'art. 111, co. 4 quinquies, del Tuir, nonché dell'accertamento che la loro attività si svolga in concreto nel pieno rispetto delle prescrizioni contenute nelle clausole citate. La normativa di cui all' art. 111, co. 1, del Tuir, in forza del quale le attività a favore degli associati non sono considerate commerciali e le quote associative non concorrono a formare il reddito complessivo, costituisce deroga alla disciplina generale di cui agli artt. 86 e 87, Tuir, con la conseguenza che l'onere di provare i presupposti di fatto che giustificano l'esenzione, è a carico del soggetto che la invoca, secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'art. 2697 c.c..

Applicazione del metodo di rettifica globale dei ricavi fondato sulle c.d. percentuali di ricarico**Cassazione n. 673 del 16/01/15**

Il riscontro di incongrue percentuali di ricarico sulla merce venduta costituisce legittimo presupposto dell'accertamento induttivo, purché la determinazione della percentuale di ricarico sia coerente con la natura e le caratteristiche dei beni venduti. Qualora il contribuente, in sede di giudizio, contesti il criterio di determinazione della percentuale di ricarico, il giudice di merito è tenuto a verificare la scelta dell'Amministrazione in relazione alle critiche proposte, alla luce dei canoni di coerenza logica e di congruità, tenuto conto della natura, omogenea o disomogenea, dei beni-merce, nonché della rilevanza dei campioni selezionati, e la loro rispondenza al criterio di media (aritmetica o ponderale) prescelto.

In generale, essendo il ricarico rappresentato dal rapporto tra i ricavi contabilizzati e gli acquisti registrati in contabilità - il confronto dell'effettivo margine di guadagno sulle merci con quanto risultante dalla contabilità consente di fondatamente presumere che acquisti registrati abbiano dato luogo a vendite non (regolarmente) registrate.

Il punto critico è rappresentato dalla scelta del criterio di determinazione della percentuale di ricarico concretamente applicabile, in quanto detto criterio:

- 1) deve rispondere a canoni di coerenza logica e di congruità;
- 2) deve essere rapportato alla omogeneità dei beni-merce ed alla scelta del campione selezionato per la comparazione tra i prezzi di acquisto e di rivendita.

La scelta da parte dell'Amministrazione del criterio di determinazione della percentuale di ricarico deve rispondere a canoni di coerenza logica e congruità che devono essere esplicitati attraverso adeguato ragionamento, essendo consentito il ricorso al criterio della "media aritmetica semplice" in luogo della "media ponderale" quando risulti l'omogeneità della merce, ma non quando fra i vari tipi di merce esista una notevole differenza di valore ed i tipi più venduti presentino una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal ricarico medio.

Il controllo di logicità sulla scelta ed applicazione del criterio di calcolo per il ricarico si estende anche alla congruità del campione selezionato per la comparazione tra i prezzi di rivendita e di acquisto, non potendo limitarsi il campione ad alcuni articoli soltanto, ma dovendo comprendere l'inventario generale delle merci commercializzate dalla impresa o comunque un "gruppo significativo, per qualità e quantità dei beni" oggetto dell'attività di impresa, anche senza estendersi necessariamente alla totalità dei beni.

PENALE TRIBUTARIO

Se l'Amministrazione prova la frode e la connivenza, grava sul contribuente l'onere della prova contraria**Cassazione n.5128 del 13/3/15**

Nel caso di apparente regolarità contabile della fattura, dotata dei requisiti di legge, l'onere della prova grava sull'Ufficio, nel senso che questi deve provare:

- 1) gli elementi di fatto della frode, attinenti il cedente, ovvero la sua natura di "cartiera", la inesistenza di una struttura autonoma operativa, il mancato pagamento dell'Iva come modalità preordinata al conseguimento di un utile nel meccanismo fraudolento e simili;
- 2) la connivenza nella frode da parte del cessionario, non necessariamente però con prova "certa" ed incontrovertibile, bensì con presunzioni semplici, purché dotati del requisito di gravità precisione e concordanza, consistenti nella esposizione di elementi obiettivi - che possono coincidere con quelli sub)
1 - tali da porre sull'avviso qualsiasi imprenditore onesto e mediamente esperto sulla inesistenza sostanziale del contraente, il quale non può non rilevarla e peraltro deve coglierla, per il dovere di accortezza e diligenza insito nell'esercizio di una attività imprenditoriale e commerciale qualificata. Qualora, con giudizio di fatto rimesso al giudice del merito, la Amministrazione abbia fornito una prova nei termini di cui sopra, l'onere a carico della medesima si intende assolto e grava sul contribuente l'onere della prova contraria.

E' il contribuente a dover provare che non ha avuto colpa nella violazione della norma sanzionata penalmente**Cassazione n.5033 del 13/3/15**

Si configura la responsabilità del contribuente per la violazione di norme tributarie se l'azione od omissione che causa la violazione è volontaria (ossia compiuta con coscienza e volontà) e colpevole (ossia compiuta con dolo o negligenza).

Incombe sul contribuente la prova dell'assenza di colpa. E' esclusa la possibilità di rilevare d'ufficio una presunta carenza dell'elemento soggettivo, sotto il profilo della mancanza assoluta di colpa.

Bancarotta se l'imprenditore paga i lavoratori "in nero"**Cassazione n. 13531 del 30/3/15**

L'imprenditore che preleva somme dalle casse societarie per pagare "in nero" i lavoratori potrebbe incorrere nel reato di bancarotta preferenziale.

Omesso versamento IVA e causa di forza maggiore**Cassazione n. 8352 del 25/2/15**

Le difficoltà economiche dell'imprenditore non costituiscono una causa di forza maggiore che esclude la rilevanza penale dell'omesso versamento Iva. Infatti, nei reati omissivi "integra la causa di forza maggiore l'assoluta impossibilità, non la semplice difficoltà di porre in essere il comportamento omesso".

Confisca: prodotto del reato e profitto**Cassazione n. 6705 del 16/2/15**

- 1) In tema di confisca il prodotto del reato rappresenta il risultato, cioè il frutto che il colpevole ottiene direttamente dall'attività illecita posta in essere. Il profitto, invece, è costituito dal lucro, cioè dal vantaggio economico che si ricava per effetto della commissione del reato. Il prezzo rappresenta il compenso dato o promesso per indurre, istigare o determinare un altro soggetto a commettere il reato e costituisce, quindi, un fattore che incide esclusivamente sui motivi che hanno spinto l'interessato a commettere il reato. In tema di reati tributari il profitto è pari all'ammontare dell'imposta evasa che costituisce un indubbio vantaggio patrimoniale, direttamente derivante dalla condotta illecita e, come tale, riconducibile alla nozione di profitto del reato. Detto risparmio economico deriva dalla sottrazione effettiva degli importi evasi, alla loro destinazione fiscale, dei quale direttamente beneficia l'autore. Tale nozione di profitto è valida per tutte le ipotesi di reato previste dagli artt. 2 e ss. del D.lgs. n. 74/2000, richiamate dall' art. 1, co. 143 della legge n. 244/2007 ai fini dell'estensione della confisca per equivalente.
- 2) Con riferimento ai reati tributari, il sequestro preventivo "per equivalente", funzionale alla confisca di valore, può essere disposto non solo per il prezzo ma anche per il profitto del reato, posto che l'integrale rinvio alle disposizioni di cui all'art. 322-ter C.P. consente di affermare che con riferimento a detti illeciti la disposizione codicistica trova applicazione nella sua interezza e quindi anche in relazione al co.2 dell'art. 322-ter.
- 3) Con riferimento ai reati tributari, il profitto dell'illecito – il cui valore va definito onde procedere a sequestro per equivalente e successiva confisca dei beni del responsabile – va individuato nel risparmio economico derivante dalla sottrazione effettiva degli importi evasi alla loro destinazione fiscale, dei quali direttamente beneficia l'autore dell'evasione.

Il sequestro deve essere rapportato alla nozione di profitto del reato**Cassazione n. 11497 dell'11/2/15**

In materia di reati tributari, il sequestro funzionale alla confisca per equivalente, di cui all'art. 1, co. 143 della legge n. 244/2007, va rapportato alla nozione di profitto del reato, inteso come risparmio economico correlato alla sottrazione degli importi evasi alla destinazione fiscale cui gli stessi erano destinati, oltre che riferito all'ammontare dell'imposta evasa costituente il vantaggio patrimoniale derivante dalla condotta illecita.

Per il reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti rileva il momento dell'emissione della fattura**Cassazione n. 6842 del 17/2/15**

L'emissione di fatture per operazioni inesistenti (nel caso di specie, si trattava di una fattura d'acconto per operazioni mai più poste in essere) è un delitto di pericolo astratto, per la configurazione del quale è sufficiente il mero compimento dell'atto. Ai fini dell'individuazione del momento di consumazione del reato rileva il momento dell'emissione della fattura, trattandosi di reato istantaneo. La presenza di un'ulteriore finalità nell'azione delittuosa non incide sull'integrazione della suddetta fattispecie. Il dolo, inoltre, è comunque ravvisabile allorché l'autore abbia la coscienza e volontà di emettere o di utilizzare fatture per operazioni in tutto o in parte inesistenti idonee a frodare il Fisco, essendo irrilevante il concorrente fine diverso di ottenere indebiti contributi. L'evasione d'imposta, infine, non è elemento costitutivo della

fattispecie incriminatrice del delitto d'emissione di fatture per operazioni inesistenti, ma configura un elemento del dolo specifico normativamente richiesto per la punibilità dell'agente, in quanto per integrare il reato è necessario che l'emittente delle fatture si proponga il fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte su redditi o sul valore aggiunto, ma non anche che il terzo consegua effettivamente la programmata evasione.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Anche il contribuente ha il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale nel processo tributario

Cassazione n. 5018 del 12/03/15

Nel processo tributario, fermo restando il divieto di ammissione della prova testimoniale posto dall'art. 7 del D.lgs. n. 546/1992, il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, con il valore proprio degli elementi indiziari, i quali, mentre possono concorrere a formare il convincimento del giudice, non sono idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione, va riconosciuto non soltanto all'Amministrazione finanziaria, ma anche al contribuente, con il medesimo valore probatorio, dandosi così concreta attuazione ai principi del giusto processo, per garantire il principio della parità delle armi processuali nonché l'effettività del diritto di difesa.

Anche il contribuente ha il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale nel processo tributario

Cassazione n. 4122, del 27/2/15

Il divieto di prova testimoniale posto dall'art. 7 del D.lgs. n. 546/1992 così come non implica l'inutilizzabilità, ai fini della decisione, delle dichiarazioni raccolte dall'Amministrazione finanziaria nella fase procedimentale e rese da terzi, allo stesso modo consente al contribuente, in un sistema processuale fondato sulla parità delle parti, di introdurre in giudizio eventuali dichiarazioni extraprocessuali del terzo a suo favore (ancorché rilasciate al contribuente stesso o a chi lo assiste). Tali informazioni testimoniali hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari e devono pertanto essere necessariamente supportate da riscontri oggettivi.

Nel caos di specie attraverso le dichiarazioni di terzi, il contribuente ha fornito la prova di aver ricevuto la somma investita nella società dai propri familiari.

La perizia di parte può costituire fonte di convincimento del giudice

Cassazione n. 2193 del 6/2/15

Nel processo tributario, nel quale esiste un maggiore spazio per le prove cosiddette atipiche, anche la perizia di parte può costituire fonte di convincimento del giudice, che può elevarla a fondamento della decisione a condizione che spieghi le ragioni per le quali la ritenga corretta e convincente (nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza di merito che aveva giudicato attendibili le risultanze della relazione di stima di un immobile redatta dall'Ufficio tecnico erariale nei limiti di quanto ulteriormente emergente da una perizia di parte prodotta dal contribuente).

Condono fiscale**Cassazione, Sezioni Unite, n. 643 del 16/1/15**

In tema di condono fiscale, il presupposto della lite pendente sussiste, salve le ipotesi di abuso del processo, in presenza di un'iniziativa giudiziaria del contribuente non dichiarata inammissibile con sentenza definitiva e potenzialmente idonea a consentire il sindacato sul provvedimento impositivo, indipendentemente dal preventivo riscontro della ritualità e fondatezza del ricorso (in applicazione di tale principio, la Suprema Corte ha ritenuto lite condonabile quella nata dal ricorso avverso l'avviso di liquidazione d'imposta di registro che investe anche il provvedimento di classamento, contestualmente comunicato, ma non ritualmente impugnato nei confronti dell'Agenzia del territorio).

Notifica della cartella di pagamento mediante raccomandata in busta e non in plico: l'onere di provare il contenuto incombe sul mittente**Cassazione n. 2625 del 11/02/15**

Nel caso di notifica della cartella di pagamento mediante l'invio diretto di una busta chiusa raccomandata postale, è onere del mittente il plico raccomandato fornire la dimostrazione del suo esatto contenuto, allorché risulti solo la cartolina di ricevimento ed il destinatario contesti il contenuto della busta medesima, principio che non soffre eccezioni in ragione di qualità soggettive del mittente, tenuto anzi al rispetto dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede col contribuente.

Il rifiuto è implicitamente contenuto nell'atto di rimborso parziale**Cassazione n. 5065 del 13/3/15**

Se a fronte di una istanza di rimborso d'imposta, l'ufficio, emette esclusivamente un provvedimento di rimborso parziale, senza evidenziare alcuna riserva o indicazione nel senso di una sua eventuale natura interlocutoria, il provvedimento costituisce, per la parte relativa all'importo non rimborsato, atto di rigetto implicito della richiesta di rimborso originariamente presentata dal contribuente.

Tale provvedimento costituisce atto impugnabile, quale rifiuto espresso, nel termine di 60 giorni dalla notifica, ai sensi degli artt. 19 e 21 del D.lgs. n. 546/1992.

Deposito di nuovi documenti ammesso in appello**Cassazione n. 5044 del 13/3/15**

Nell'appello davanti alle commissioni tributarie regionali le parti possono, ai sensi dell'art. 58, co.2 del D.lgs. n. 546/1992, depositare nuovi documenti, a nulla rilevando la eventuale irrivalenza della loro produzione in primo grado.

Esclusa l'impugnazione cartella di riscossione non per vizi propri**Cassazione n. 4818 del 11/03/15**

La cartella di pagamento non può essere impugnata per vizi che attengono l'accertamento fiscale, potendosi appuntare le doglianze della parte contribuente unicamente sui vizi propri dell'atto, a meno che l'atto stesso non abbia il contenuto sostanziale dell'accertamento e il contribuente era venuto a conoscenza della pretesa impositiva solo con la notificazione della cartella predetta.

FISCALE - VARIE

TARSU: mancata potenzialità di produzione di rifiuti**Cassazione n. 5047 del 13/03/2015**

In materia di Tarsu, al fine di evitare l'assoggettamento al tributo delle aree e dei locali che, ai sensi dell'art. 62, co. 2, del D.Lgs. n. 507/1993, non possono produrre rifiuti per l'uso cui sono destinati, è onere del contribuente provare sia la stabile destinazione dell'area ad un determinato uso sia che tale precipua utilizzazione non comporti la produzione di rifiuti.

Imposta sulla pubblicità: è tenuta al versamento la ditta che espone il suo logo sui veicoli presi a noleggio per la distribuzione dei propri prodotti**Cassazione n. 2631 dell'11/2/15**

È legittimo un avviso di accertamento per il recupero a tassazione dell'imposta di pubblicità nei confronti di una società che aveva esposto il proprio logo sulle fiancate di alcuni automezzi presi a noleggio e utilizzati per trasportare i propri prodotti.

Registro: tassazione dell'atto plurimo**Cassazione n. 3300 del 19/2/15**

Respinto il ricorso proposto da un notaio che ha stipulato un atto avente a oggetto la cessione di una quota di una società in accomandita semplice a 6 acquirenti, divenendo così destinatario di un avviso di liquidazione della relativa imposta di registro, essendo stata applicata la registrazione a termine fisso di cui all'art. 11 della tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986.

Cessione d'azienda- ai fini dell'applicazione dell'imposta di registri rileva la causa intrinseca del negozio**Cassazione n. 1955 del 4/2/15**

In tema d'imposta di registro, l'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986, col dettare il criterio dell'intrinseca natura e degli effetti giuridici degli atti presentati a registrazione, attribuisce rilievo preminente alla causa reale del negozio ed alla regolamentazione degli interessi effettivamente perseguita dai contraenti, anche se mediante una pluralità di pattuizioni non contestuali, tra loro collegate (in applicazione di tale principio, la S.C. ha ritenuto configurabile, senza necessità di ricorrere all'abuso del diritto, un'unitaria cessione d'azienda in caso di distinte, ma collegate operazioni di cessione di magazzino, riconoscimento d'indennizzo di spoliazione, formale trasferimento di un dipendente in posizione apicale e distacco di due dipendenti presso la società cessionaria, trasferimento di un altro dipendente presso una società partecipata dalla cessionaria, che prosegue l'attività per conto di quest'ultima, essendo stati considerati i beni ceduti non nella loro autonoma individualità, ma quale "organizzazione" di beni finalizzata alla produzione).

Imposta di registro: mancanza di attribuzione del valore catastale di alcuni immobili**Cassazione n. 1309 del 26/1/15**

L'art. 52 del D.P.R. n. 131/1986, laddove prevede l'applicazione del criterio di valutazione automatica degli immobili, precludendo il potere di accertamento dell'ufficio del registro in ordine agli atti che li riguardano, presuppone che il cespite oggetto dell'atto da registrare sia dotato di rendita catastale e che il contribuente abbia indicato il valore attribuito al bene, così da permettere il rapporto tra valore automatico e catastale. Quindi, norma non può trovare applicazione quando, avendo ad oggetto l'atto da registrare più immobili, in esso il contribuente abbia dichiarato un valore complessivo per tutti i beni, alcuni dei quali sprovvisti di rendita catastale.

Restituzione dell'imposta di registro per la parte eccedente la misura fissa nel caso di vizi "ab origine"**Cassazione n. 791 del 20/1/15**

In tema d'imposta di registro, l'applicazione dell'art. 38 del D.P.R. n. 131/1986, che prevede la restituzione dell'imposta per la parte eccedente la misura fissa nel caso di nullità o annullamento dell'atto per causa non imputabile alle parti, è limitata, in considerazione del dato letterale e della sua "ratio", alle sole ipotesi di nullità o annullamento dell'atto per patologie ascrivibili a vizi esistenti "ab origine", e con esclusione di quelli sopravvenuti o relativi ad inefficacia contrattuale derivante da altre e diverse ragioni. (Nella specie, è stato escluso il diritto alla restituzione dell'imposta a seguito della retrocessione del bene determinata dalla successiva pattuizione di risoluzione del contratto originario).

Tassazione del trust - Imposta sulla costituzione di vincolo di destinazione**Cassazione n. 5322 del 18/3/15**

Deve essere applicata l'imposta sulle successioni e donazioni, nella peculiare accezione concernente la costituzione di vincolo di destinazione, assunta come autonomo presupposto impositivo, sull'attribuzione di denaro, conferita in trust e destinata ad esse investita a beneficio di terzi.

Tassazione del trust - Imposta sulla costituzione di vincolo di destinazione**Cassazione n. 3737 del 24/2/15**

- 1) L'imposta sulla costituzione di vincolo di destinazione è un'imposta nuova accomunata solo per assonanza alla gratuità delle attribuzioni liberali, altrimenti gratuite e successorie. Il negozio istitutivo del trust è valido ed efficace con la fissazione del vincolo di destinazione, che conforma i diritti, i poteri, le facoltà e gli obblighi dei trustee, all'attuazione di esso, programmaticamente preordinati, perché in tal fissazione il regolamento trova la propria ragion d'essere, ossia la propria causa. Su tali presupposti il legislatore ha istituito l'imposta sulle successioni e donazioni sui trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione; l'imposta è cioè istituita direttamente, ed in sé, sulla costituzione dei vincoli che non designano negozi ma l'effetto giuridico anzidetto.
- 2) Va applicata l'imposta sulle successioni e donazioni nella peculiare ipotesi concernente la costituzione di vincolo di destinazione, assunta come autonomo presupposto impositivo, sull'attribuzione di danaro, conferita in trust e destinata ad essere investita a beneficio di terzi.

Base imponibile di azioni, obbligazioni, altri titoli e quote sociali e facoltà di ritrattare o di modificare la dichiarazione di successione**Cassazione n. 1972 del 4/2/15**

- 1) La facoltà di ritrattare o di modificare la dichiarazione di successione dopo la notifica dell'avviso di liquidazione sposta sul contribuente l'onere della prova circa la correttezza della modifica prospettata, senza alcun onere aggiuntivo in capo all'ufficio.
- 2) In presenza di un bilancio approvato è il valore del patrimonio netto risultante da quest'ultimo che deve costituire il parametro di riferimento per la determinazione dell'imposta sulle successioni e donazioni, fatto salvo il correttivo legato all'attualizzazione delle poste attive e passive espresse nel medesimo bilancio. In materia di imposta sulle successioni e donazioni la base imponibile relativamente alle azioni, obbligazioni, altri titoli e quote sociali compresi nell'attivo ereditario è determinata assumendo - per le

azioni e per i titoli o quote di partecipazione al capitale di enti diversi dalle società, non quotati in borsa, né negoziati al mercato ristretto, nonché per le quote di società non azionarie, comprese le società semplici e le società di fatto - il valore proporzionalmente corrispondente al valore, alla data di apertura della successione, del patrimonio netto dell'ente o della società risultante dall'ultimo bilancio pubblicato o dall'ultimo inventario regolarmente redatto e vidimato, tenendo conto dei mutamenti sopravvenuti, ovvero, in mancanza di bilancio o inventario, al valore complessivo dei beni e dei diritti appartenenti all'ente o alla società al netto delle passività. Occorre, quindi, verificare se il patrimonio netto della società risulti dalla redazione dell'ultimo bilancio approvato o dall'ultimo inventario regolarmente redatto e vidimato, poiché il valore del patrimonio netto risultante dal bilancio approvato è vincolante per la parte e per l'Amministrazione finanziaria, cui è preclusa un'autonoma valutazione del valore complessivo dei beni e dei diritti della società al netto delle passività, potendo essa procedere solo all'eventuale attualizzazione delle poste attive e passive ritenute infedelmente rappresentative del patrimonio netto attuale dell'ente, a causa di possibili mutamenti intervenuti tra la data di approvazione del bilancio e la morte del socio.

Trust auto dichiarato di garanzia-imposta successione e donazione e garanzie

Cassazione n. 3735 del 24/2/15

L'atto col quale il disponente vincola beni a sé appartenenti al perseguimento della finalità di rafforzamento della generica garanzia patrimoniale già prestata, nella qualità di fideiussore, in favore di alcuni istituti bancari (c.d. trust autodichiarato "di garanzia"), in quanto fonte di costituzione di vincoli di destinazione, è assoggettato all'imposta sulle successioni e donazioni, con applicazione dell'aliquota residuale all'8%.

Operazioni di finanziamento

Cassazione n. 695 del 16/1/15

Le operazioni di finanziamento, per cui l'art. 15 del D.P.R. n. 601/1973, prevede un trattamento fiscale di favore, vanno individuate - in base alla "ratio legis" ed al principio secondo cui le norme agevolative sono di stretta interpretazione - in quelle che si traducono nella provvista di disponibilità finanziarie, cioè nella possibilità di attingere denaro, da impiegare in investimenti produttivi. I negozi di finanziamento aventi ad oggetto i "rimborsi dei finanziamenti a breve termine", garantiti da iscrizioni ipotecarie, non avendo ad oggetto un finanziamento, nel senso precisato, ma piuttosto le modalità ed i tempi di recupero del credito già erogato, esulano dall'ambito applicativo della menzionata disciplina.

Condoni: chi aderisce rinuncia anche a eventuali rimborsi

Cassazione n. 4566 del 6/3/15

In tema di condono fiscale, indipendentemente dalla diversità delle regole giuridiche dettate da ciascuna legge in ordine alle modalità di accesso alle condizioni ed agli effetti dei benefici premiali, si applica il principio in base al quale, in riferimento agli anni d'imposta oggetto di definizione agevolata, non è in nessun caso consentita la restituzione delle somme versate dal contribuente.

L'adesione volontaria del contribuente ed il controllo del possesso dei requisiti da parte dell'Amministrazione azzerano sia le ulteriori pretese del Fisco, sia le richieste di rimborso del contribuente.

Imposta sulla pubblicità: è soggetto passivo chi a qualsiasi titolo dispone del mezzo pubblicitario**Cassazione n.5039 del 13/3/15**

L'art. 6, co.1 del D.lgs. n.507/1993, con riferimento al soggetto passivo dell'imposta sulla pubblicità prevede che è tenuto in via principale al pagamento dell'imposta colui che dispone a qualsiasi titolo del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso. L'obbligo può, dunque, derivare sia dall'esercizio del diritto di proprietà od altro diritto reale, sia dall'esecuzione di un contratto obbligatorio stipulato con chi disponga giuridicamente dell'impianto pubblicitario, ferma restando la responsabilità solidale, prevista dell'art. 6, co. 2, di "colui che produce o vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità".

Il "sostituito" deve dichiarare i redditi su cui il "sostituto" non ha operato le ritenute**Cassazione n. 4563 del 6/3/15**

Nonostante l'esistenza dell'obbligo, per il sostituto, di effettuare la ritenuta di acconto, permane per il "sostituito", l'obbligo di dichiarare i redditi assoggettati a ritenuta, poiché essi concorrono a formare la base imponibile sulla quale, secondo il criterio di progressività, sarà calcolata l'imposta dovuta, detraendosi da essa la ritenuta subita come anticipazione del prelievo.

Se la ritenuta sugli emolumenti non è stata operata, il percettore deve dichiarare i relativi proventi e calcolare l'imposta sull'imponibile alla cui formazione quei proventi hanno concorso.

Fino a quando la società non richiede la cancellazione dal registro delle imprese paga il diritto camerale**Cassazione n.4576 del 6/3/15**

In tema di diritto annuale di iscrizione in albi e registri delle Camere di commercio di cui all'art.18 della legge n.580/1993, qualora una S.r.l. in liquidazione non abbia chiesto, dopo l'approvazione ed il deposito del bilancio finale, la cancellazione dal registro delle imprese tramite il suo liquidatore, continua a essere soggetta all'obbligo di pagamento del diritto camerale.