

Giuri Assist

Fiscal
Assist
2015



Direttore Scientifico e Direttore Responsabile:
Lelio Cacciapaglia

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

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

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

Reddito d'impresa

- 6 **Spese non documentate nell'esercizio di competenza: non sono sopravvenienze passive** - Cassazione n. 15397 del 22/07/15
- 6 **Operazioni soggettivamente inesistenti: i costi sono deducibili** - Cassazione n. 19419 del 30/9/15
- 6 **Quote di ammortamento del costo dei diritti di concessione: sono deducibili in base alla durata del contratto** - Cassazione n. 14192 del 8/07/15
- 7 **Deducibilità fiscale delle quote di ammortamento** - Cassazione n. 13481 dell'1/7/15
- 7 **Imputazione di costi promiscui** - Cassazione n. 13751 del 3/7/15
- 8 **Contributi in conto impianti** - Cassazione n. 14229 dell'8/7/15
- 8 **Immobili storico artistici delle imprese: non si applica la minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della relativa zona censuaria** - Cassazione n. 18921 del 24/09/15
- 8 **Componente di C.d.A. anche dipendente della società: deducibile tutti i compensi** - Cassazione n. 19050 del 25/09/15
- 9 **Svalutazione crediti: il calcolo del limite del 5%** - Cassazione n. 13458 del 01/07/15

Iva

- 10 **Trasferimenti immobiliari** - Cassazione n. 14498 del 10/7/15
- 10 **Chi affitta le camere è soggetto passivo ai fini IVA** - Cassazione n. 32357 del 23/7/15
- 10 **Occorre verificare che l'acquirente straniero non abbia cessato la propria attività** - Cassazione n. 15639 del 24/7/15.
- 11 **La nozione di prestazione di servizi comprende l'abbonamento per servizi di consulenza** - Corte di Giustizia CEE n. 542 del 3/9/15
- 11 **Esenzione - Cessioni di beni destinati all'approvvigionamento delle navi adibite alla navigazione in alto mare - Cessioni a intermediari che agiscono in nome proprio** - Corte di Giustizia CEE n. 536 del 3/9/15
- 11 **IVA - Rimborso dell'IVA indebitamente versata** - Cassazione n. 17173 del 26/8/15
- 12 **Vendita di terreni compresi nel patrimonio privato di una persona fisica esercente la professione di imprenditore autonomo - Azione del soggetto passivo** - Corte di Giustizia CEE n. 456 del 9/07/15
- 12 **Iva sulle importazioni - Deposito fiscale** - Cassazione n. 17815 del 08/09/2015
- 12 **Abbuoni qualitativi delle società distributrici di automobili: costituiscono abbuoni previsti contrattualmente ai fini Iva** - Cassazione n. 14232 del 8/07/15
- 13 **Omessa annotazione delle fatture passive: l'Iva può essere portata in detrazione.** - Cassazione n. 18924 del 24/9/15

Irap

- 13 **L'entità dei compensi del professionista è irrilevante ai fini del presupposto Irap** - Cassazione n. 16406 del 5/8/15
- 13 **L'utilizzo di beni strumentali di modesto valore e l'assenza di dipendenti non configurano l'autonoma organizzazione ai fini Irap** - Cassazione n. 15010 del 17/7/15
- 14 **Esercizio della professione di avvocato presso la propria abitazione: non evidenzia l'autonoma organizzazione ai fini Irap** - Cassazione n. 16941 del 19/8/15

Fiscalità persone fisiche

- 14 **Casa assegnata all'ex coniuge: si può sequestrare se si conserva la residenza** - Cassazione n. 36530 del 10/9/15

- 14 Agevolazioni prima casa: i fatti sopravvenuti non devono essere comunicati all'ufficio - Cassazione n.14512 del 10/7/15
- 14 Agevolazioni prima casa: - Cassazione n. 16026 del 29/7/15
- 15 Agevolazioni prima casa: rilevano le risultanze anagrafiche, non quelle di fatto - Cassazione n.18187 del 16/9/15
- 15 Agevolazioni prima casa: anche 7 giorni di ritardo nel trasferimento della residenza fanno decadere dal beneficio - Cassazione n. 18188 del 16/9/15
- 15 Agevolazioni prima casa: termine per liquidazione maggiore imposta sospeso nel caso in cui non si è aderito alla definizione agevolata del 2002 - Cassazione n.16029 del 29/7/15
- 16 L'indennità integrativa è soggetta all'Irpef - Cassazione n.18641 del 22/9/15

Accertamento questioni sostanziali

- 16 Mancata sottoscrizione della cartella di pagamento e mancata indicazione del responsabile del procedimento sono 2 vizi distinti - Cassazione n. 18927 del 24/09/15
- 16 Onlus: benefici fiscali se hanno bilancio e rendiconto - Cassazione n. 16726 del 12/8/15
- 17 Accertamento induttivo illegittimo se basato su un solo episodio di sottofatturazione - Cassazione n. 16606 del 07/08/15
- 17 Riparto dell'onere probatorio tra Fisco e contribuente in ordine al coinvolgimento dell'acquirente nelle frodi carosello poste in essere dal fornitore - Cassazione n. 18642 del 22/09/15
- 18 Accertamento in base alle percentuali di ricarico: è valido se lo scostamento è abnorme - Cassazione n. 16597 del 7/08/215
- 18 Percentuali di ricarico molto più basse rispetto alle medie legittimano l'accertamento - Cassazione n. 15323 del 21/7/15
- 19 Alcuni principi affermati dalla Cassazione - Cassazione n. 18917 del 24/09/15
- 19 Vendere immobili a prezzo di costo è un comportamento antieconomico - Cassazione n. 18178 del 16/9/15
- 20 Accertamento basato su conto corrente bancario: è irrilevante che il conto sia cointestato - Cassazione n. 18125 del 15/9/15
- 20 Accertamento basato su movimentazione del c/c bancario: la prova contraria deve essere analitica - Cassazione n. 18126 del 15/9/15
- 20 Versamento non dovuto: il rimborso deve sempre essere richiesto entro 48 mesi - Cassazione n. 16617 del 2015
- 21 La disciplina delle Onlus non è retroattiva - Cassazione n. 19398 del 30/09/15
- 21 Accertamento sintetico: il contribuente può provare la provenienza non reddituale delle somme impiegate - Cassazione n. 18911 del 24/09/15
- 22 Omesso prospetto delle rimanenze - Cassazione n. 14501 del 10/7/15
- 22 Riduzione del capitale e successivo prestito obbligazionario sottoscritto dai soci non costituiscono abuso del diritto se vi sono valide ragioni economiche - Cassazione n. 14761 del 15/7/15

Accertamento da studi di settore

- 22 Dichiarazione non emendabile se il contribuente si è adeguato agli studi di settore (1) - Cassazione n. 19410 del 30/09/15
- 23 Dichiarazione non emendabile se il contribuente si è adeguato agli studi di settore (2) - Cassazione n. 18180 del 16/9/15
- 23 Studi di settore: per i valori che eccedono quanto dichiarato l'ufficio non è tenuto a ulteriori dimostrazioni - Cassazione n. 14787 del 15/7/15
- 24 Studi di settore: non si applicano alle società in liquidazione - Cassazione n. 14762 del 15/7/15

Accertamento e riscossione questioni procedurali

- 24 **Dichiarazione presentata oltre i 90 giorni: non utilizzabile in compensazione il credito d'imposta** - Cassazione n. 15413 del 22/07/15
- 24 **Credito d'imposta indicato in dichiarazione: il contribuente deve solo attendere il rimborso** - Cassazione n.14805 del 15/7/15
- 24 **Accertamento induttivo possibile se sono omesse le scritture di magazzino** - Cassazione n.14501 del 10/7/15
- 25 **Iscrizione di ipoteca su beni del contribuente** - Cassazione n. 20352 del 9/10/15
- 25 **Tassazione separata: l'esito dell'attività di liquidazione se non comunicato determina la nullità del provvedimento** - Cassazione n.14544 del 13/7/15
- 25 **Rimborso del costo delle fidejussioni per la sospensione dei pagamenti** - Cassazione n. 16409 del 5/8/15
- 25 **Dichiarazione omessa: No al contraddittorio** - Cassazione n.16036 del 29/7/15
- 26 **Carte di credito e POS posso essere utilizzati dal Fisco** - Cassazione n. 13494 dell'1/7/15

Penale tributario

- 26 **Patteggiamento: se ne deve tener conto nel giudizio tributario** - Cassazione n. 18917 del 24/09/15
- 26 **Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte** - Cassazione n. 40534 del 9/10/15
- 26 **Ai fini penali, le presunzioni tributarie hanno solo il valore di un indizio** - Cassazione n. 30890 del 16/7/15
- 27 **Dichiarazione fraudolenta - amministratore di fatto** - Cassazione n. 38788 del 24/9/15
- 27 **Distruzione della contabilità prescrizione** - Cassazione n. 35665 del 26/8/15
- 27 **Riparto prova: frodi carosello** - Cassazione n. 18642 del 22/9/15
- 27 **Sequestro di documentazione fiscale** - Cassazione n. 31391 del 20/7/15
- 28 **Falso in bilancio ancora punibile** - Cassazione n. 37570 del 16/9/15
- 28 **Confisca ridotta se il legale rappresentante di una S.r.l., responsabile di aver omesso il versamento delle ritenute, ha pagato le prime rate** - Cassazione n. 36370 del 9/9/15
- 28 **Mancata tenuta di scritture contabili** - Cassazione n. 2858 del 16/7/15
- 28 **Rischia una condanna per bancarotta l'amministratore che non paga sistematicamente IVA e contributi** - Cassazione n. 37527 del 16/9/15
- 28 **No riduzione della pena per chi non versa l'IVA a causa della crisi** - Cassazione n. 35912 del 3/9/15

Contenzioso tributario

- 29 **Costituisce atto impugnabile l'avviso bonario** - Cassazione n. 15957 del 29/7/15
- 29 **Mancata comunicazione di variazione del domicilio: legittima la notifica nell'ultimo domicilio fiscale noto** - Cassazione n.18934 del 24/9/15
- 29 **Classamento dei terreni e attribuzione rendita – è competente la commissione tributaria** - Cassazione n. 15201 del 21/07/15
- 30 **Processo Tributario: rilevanza del giudicato esterno** - Cassazione n. 17175 del 26/08/2015
- 30 **La notifica in caso di irreperibilità del contribuente** - Cassazione n. 17177 del 26/08/15
- 30 **Trattazione e decisione** - Cassazione n. 18357 del 18/09/15
- 30 **Non impugnabile il rifiuto al ritiro di un atto in via di autotutela** - Cassazione n.18597 del 21/9/15

- 30 | **Nullità degli atti amministrativi** - Cassazione n. 18448 18/09/15
- 30 | **Riproposizione in appello delle argomentazioni** - Cassazione n.22510 del 14/10/15

Fiscale - varie

- 31 | **Imposta proporzionale di registro sull'immobile trasferito con sentenza** - Cassazione n. 21625 del 23/10/15
- 31 | **Imposta di registro: cessioni contestuali di quote** - Cassazione n. 18122 del 15/9/15
- 31 | **Contributo per il SSN: coniuge percettore di assegno periodico** - Cassazione n. 22217 del 30/10/2015
- 31 | **Determinazione del valore dell'avviamento** - Cassazione n.22507 del 6/10/2015
- 31 | **Registro: le perdite non escludono l'avviamento** - Cassazione n.22506 del 06/10/2015
- 32 | **Calcolo dell'avviamento** - Cassazione n.22504 del 06/10/2015
- 32 | **Mancato uso del registratore di cassa** - Cassazione n. 16708 del 12/8/15
- 32 | **Imposta di registro in misura proporzionale per la cessione di un credito** - Cassazione n.16417 del 5/8/15
- 32 | **Ici: Presupposto** - Cassazione n. 22216 del 30/10/2015
- 32 | **Esenzione Ici** - Cassazione n. 14226 dell'8/7/15
- 33 | **La deduzione deve essere ripartita** - Cassazione n. 16035 del 29/7/15

REDDITO D'IMPRESA

Spese non documentate nell'esercizio di competenza: non sono sopravvenienze passive**Cassazione n. 15397 del 22/07/15**

La Cassazione ha esaminato una controversia concernente l'interpretazione della componente del reddito "sopravvenienze passive" imputato nel bilancio 2013 in relazione a fatture (relative al pagamento di provvigioni del 2002 e di costi per spedizioni di merci), che non erano state ricevute dalla società al termine dell'esercizio di competenza.

Al riguardo, la Cassazione ha affermato che la sopravvenienza passiva è un componente negativo del reddito, legato al verificarsi di particolari fatti aziendali che lo rendono imprevedibile nel precedente esercizio di competenza.

Al contrario, i componenti di reddito (positivi o negativi) disciplinati dall'art. 109 del Tuir mantengono inalterata la loro essenza e, in via generale, vanno imputati all'esercizio di competenza, a meno che ciò non sia possibile perché non è ancora certa l'esistenza della spesa o determinabile in modo obiettivo il suo ammontare. In questi ultimi casi, la legge non stabilisce un esercizio diverso, ma solo una specifica deroga all'obbligo di osservare il principio della "competenza", consentendo la deducibilità di detti particolari "ricavi", "spese" ed "altri componenti" non già in quello di competenza, ma "nell'esercizio" (evidentemente diverso da quello di competenza) in cui si verifica la certezza della loro esistenza ovvero la determinabilità, "in modo obiettivo", dell'ammontare relativo.

La Cassazione ha, dunque, stabilito che non corrisponde al dettato normativo assumere che una spesa può essere dedotta in esercizio diverso da quello di competenza come sopravvenienza passiva, solo perché nell'esercizio di competenza non era pervenuta la fattura.

Operazioni soggettivamente inesistenti: i costi sono deducibili**Cassazione n. 19419 del 30/9/15**

Sono deducibili i costi delle operazioni soggettivamente inesistenti (vale a dire spese per forniture acquisite effettivamente dal contribuente, ma per le quali la merce sia stata fornita da soggetto diverso dal fatturante) per il solo fatto che siano stati sostenuti, anche nell'ipotesi in cui l'acquirente sia consapevole del carattere fraudolento delle operazioni, salvo nelle ipotesi:

- di contrasto con i principi di effettività, inerenza, competenza, certezza e determinatezza o determinabilità;
- di costi relativi a beni o servizi direttamente utilizzati per il compimento di un delitto colposo.

Diversamente, ai fini Iva detti costi non danno invece diritto alla detrazione, la quale è possibile solo se il cessionario prova la sua buona fede.

Quote di ammortamento del costo dei diritti di concessione: sono deducibili in base alla durata del contratto**Cassazione n. 14192 del 8/07/15**

Una società, con riguardo ad un accordo intervenuto il 1/10/98 per la concessione dell'esclusiva della lavorazione delle pellicole cinematografiche fino al 30/9/06 e con effetto retroattivo dal 1/10/96, aveva determinato, in violazione dell'art. 75, co. 5 (ora 109) Tuir, le relative quote di ammortamento dividendo la predetta somma tra 8 esercizio anziché 10.

La CTR aveva accolto l'appello della contribuente sostenendo che, a prescindere dai motivi che avevano indotto le parti contraenti a dare efficacia retroattiva al contratto stipulato il 1/10/98, il costo dell'operazione era stato determinato solo con la firma del contratto, sicché la contribuente non era in grado di imputare quote (del costo del bene immateriale ammortizzabile) ai 2 esercizi che avevano preceduto la stipula del contratto, e non aveva quindi altra possibilità che distribuire nei residui 8 anni di durata del contratto l'intero costo dell'operazione; al riguardo, ha precisato che in tale specifica situazione, stante appunto la previsione della retroattività degli effetti del contratto di concessione e l'impossibilità di imputare ad esercizi precedenti le rispettive quote di ammortamento, non poteva trovare applicazione la generale regola di cui all'art. 68, co. 2 (ora art.103) Tuir, secondo cui l'ammortamento dei diritti di concessione dei beni immateriali deve essere effettuato in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto o dalla legge.

Al riguardo, invece, la Cassazione ha affermato che ai sensi dell'art. 68, co. 2 del Tuir (ora art. 103, co. 2) le quote di ammortamento del costo dei diritti di concessione e degli altri diritti iscritti nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto e che siffatta deducibilità, consentita per tutta la durata di utilizzazione del bene immateriale prevista nel contratto, non può che riguardare il periodo di utilizzazione successivo al contratto, col quale solo viene a determinarsi il costo dell'operazione. Di conseguenza, nel caso di specie, non può che riguardare il periodo di otto anni successivo alla data di stipulazione del contratto, e quindi compreso tra il 1/10/98 (data della stipula) ed il 30/9/06 (termine di durata del contratto di esclusiva).

Pertanto, la ripartizione del relativo costo deve essere effettuata in 10 anni (atteso che il compenso è stato appunto determinato per i 10 anni di esclusiva), con conseguente determinazione della quota annuale in 1/10 del complessivo costo imputabile a ciascuno dei dieci esercizi in questione, ma tale quota è deducibile (per quanto detto sopra) per il periodo di 8 anni successivo alla stipula del contratto.

Deducibilità fiscale delle quote di ammortamento

Cassazione n. 13481 dell'1/7/15

In tema di determinazione del reddito d'impresa, a far data dal 1° gennaio 2004, in virtù dell'art. 102 del d.P.R. 22/12/86, n. 917, come modificato dal d.lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, la deducibilità fiscale delle quote d'ammortamento continua ad essere consentita al massimo entro il limite stabilito per ciascuna categoria di beni dal d.m. 31/12/88, mentre non è più previsto alcun ammontare minimo di iscrizione delle quote medesime, per cui la durata minima del processo di ammortamento dovrà essere almeno pari a quella stabilita in via normativa, mentre quella massima resta affidata alla discrezionalità del contribuente.

Imputazione di costi promiscui

Cassazione n. 13751 del 3/7/15

In tema di IRPEG, l'imputazione dei costi promiscui e, cioè, di beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività istituzionali e commerciali da parte di enti pubblici non economici, deve avvenire, in assenza di una specifica deroga, secondo il principio di competenza economica di cui all'art. 109 del d.P.R. 22/12/86, n. 917, essendo a tal fine irrilevante che il contribuente, in quanto assoggettato al sistema di contabilità pubblica, non tenga una contabilità separata per l'attività commerciale rispetto a quella istituzionale, ben potendosi, pur a fronte di una contabilità unica, separare le due sfere di attività allo scopo di farne confluire il risultato nella dichiarazione dei redditi.

Contributi in conto impianti**Cassazione n. 14229 dell'8/7/15**

In tema di contributi in conto impianti, il regime transitorio di cui all'art. 53 (ora 88), comma 3, lett. b, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, in virtù del quale continua ad applicarsi la disciplina in vigore al 31 dicembre 1997 ai contributi per il Mezzogiorno di cui al d.P.R. 6/3/78, n. 218 (oltre a quelli per la realizzazione d'investimenti produttivi nei territori montani di cui alla legge 31/1/94, n. 97), già concessi, sebbene provvisoriamente, alla data del 31 dicembre 1997, ma non ancora erogati o erogati solo parzialmente, si estende anche alle agevolazioni previste per il Mezzogiorno dal d.l. 22/10/92, n. 415 (convertito, con modificazioni, in legge 19/12/92, n. 448), in ragione dell'identità sia di settore sia di "ratio" delle suddette disposizioni.

Immobili storico artistici delle imprese: non si applica la minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della relativa zona censuaria**Cassazione n. 18921 del 24/09/15**

L'agevolazione di cui all'art. 11, co. 2, della legge n.413/1991 non si applica anche agli immobili strumentali posseduti da società che svolgono attività di locazione di beni immobili, alle quali, diversamente, sarebbe concesso il doppio beneficio di determinare il reddito sulla base della rendita catastale, deducendo altresì i rilevanti costi relativi agli immobili in parola. Tale agevolazione all'interno delle norme che disciplinano il reddito di impresa trova applicazione, infatti, esclusivamente nel caso di immobili patrimoniali. In tema di imposte sui redditi, i canoni prodotti dalla locazione di immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, che siano oggetto dell'attività dell'impresa, rappresentano ricavi che concorrono alla determinazione del reddito di impresa, secondo le norme che lo disciplinano, senza che sia applicabile la legge n. 413/1991, art. 11, co. 2, il quale, nello stabilire che il reddito degli immobili in questione è determinato "mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato", si riferisce al solo reddito fondiario e si giustifica nei costi di manutenzione degli immobili vincolati, superiori a quelli normalmente richiesti per altre tipologie di immobili, giustificazione, quest'ultima, che non avrebbe senso rispetto ai redditi di impresa, determinati sulla base dei ricavi conseguiti in contrapposizione ai correlativi costi che, invece, sono indeducibili rispetto ai redditi fondiari.

Componente di C.d.A. anche dipendente della società: deducibile tutti i compensi**Cassazione n. 19050 del 25/09/15**

Sono pienamente deducibili gli emolumenti corrisposti all'amministratore delegato di una società, che svolge, oltre al ruolo di componente del consiglio di amministrazione di una società di capitali, anche quella di lavoratore subordinato, alle dipendenze della medesima società.

La Corte ha già affermato che:

- l'incompatibilità con la condizione di lavoratore subordinato alle dipendenze della società sia ravvisabile nella sola qualifica di amministratore unico di una società, non potendo ricorrere in tal caso l'effettivo assoggettamento al potere direttivo, di controllo e disciplinare di altri, che si configura come requisito tipico della subordinazione (Cassazione n. 13009/2003);
- la qualità di amministratore di una società di capitali è compatibile con la qualifica di lavoratore subordinato della medesima solo ove sia accertata l'attribuzione di mansioni diverse dalle funzioni proprie della carica sociale rivestita (Cassazione n. 329/2002);

- l'art. 95 del Tuir – che esclude l'ammissibilità di deduzioni a titolo di compenso per il lavoro prestato o l'opera svolta dall'imprenditore, limitando la deducibilità delle spese per prestazioni di lavoro a quelle sostenute per lavoro dipendente e per compensi spettanti agli amministratori di società di persone - non consente di dedurre dall'imponibile la retribuzione corrisposta in qualità di dipendente da parte della persona che sia anche amministratore unico della stessa società di capitali (Cass. n. 13009/2003).

Nel caso di specie la Corte ha, dunque, concluso che è corretto ritenere che l'ulteriore attività svolta dal componente del consiglio di amministrazione era direttamente collegata all'attività societaria e volta alla produzione di reddito, in quanto attività svolta nell'interesse della società e, pertanto, inerente.

Svalutazione crediti: il calcolo del limite del 5%

Cassazione n. 13458 del 01/07/15

A norma dell'art. 106, co. 1 del Tuir le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50% del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, sempre che l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti non abbia raggiunto il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio, con la conseguenza che la deduzione resta impedita dal raggiungimento della suddetta soglia del 5%, da calcolarsi, per espresso disposto normativo, sul "valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio", cioè sulla cifra totale di detto "valore" indicata nel bilancio alla fine dell'esercizio. Il raggiungimento del suddetto limite fissa impedisce il sorgere (e, quindi, la spettanza) del diritto alla deduzione in esame che, solo per tale fatto, non è più ammessa.

Le 2 tesi a confronto:

- Agenzia delle Entrate - la deducibilità delle somme accantonate incontra il limite dello 0,5% di tutti i crediti commerciali non garantiti, fino a che l'ammontare complessivo del fondo non superi il 5%;
- Contribuente – nella soglia del 5% deve essere considerato solo l'ammontare non tassato degli accantonamenti.

Al riguardo la Cassazione ha ricordato che in base al quadro normativo civilistico di riferimento in tema di svalutazione crediti, per i "crediti compresi nell'attivo circolante" è necessario rappresentare, oltre il loro "valore" nominale (o di "acquisizione"), anche quello "presumibile di realizzazione", onde, per i crediti che si presume di realizzare ad un "valore" inferiore a quello nominale o di acquisizione, deve essere rappresentata la corrispondente "svalutazione".

Dal punto di vista fiscale, invece, le "svalutazioni" dei crediti riscontrate nell'esercizio di riferimento del bilancio (e riprodotte in questo) non sono "deducibili" sempre e nella loro integralità. L'art. 106, co.1 del Tuir dispone, infatti:

- le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50% del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi. Per la norma, quindi, "in ciascun esercizio", la "deducibilità" delle "svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio" è limitata allo "0,50 % del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi";
- la deduzione non è più ammessa quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti ha raggiunto il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio. Per la norma, dunque, il raggiungimento del "5 % del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio" impedisce la deduzione.

Pertanto, secondo la Cassazione:

- il raggiungimento del limite del 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio impedisce il sorgere stesso (e, quindi, la spettanza) del diritto alla deduzione in esame che, solo per tale fatto, non è più ammessa;
- il limite dello "0,50%", invece, costituisce (solo) la misura dell'entità della deduzione di cui il contribuente ha diritto di fruire soltanto se spettante, ciò se e perché non è stato raggiunto il limite del 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

Il limite del 5%, poi deve essere calcolato sul valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio, cioè sulla cifra totale di detto valore indicata nel bilancio alla fine dell'esercizio.

Il calcolo della spettanza della deduzione e, (solo) poi, della sua entità deve (e, quindi, può) essere fatta con riferimento, unico ed esclusivo, alla quantità numerica indicata dal contribuente nella voce "B) Costi della produzione... 10) ammortamenti e svalutazioni:... d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante" del conto economico del bilancio.

Pertanto, l'importo del fondo svalutazione crediti, da confrontare con il richiamato limite del 5%, comprende sia l'ammontare tassato che quello non tassato.

Nel caso di specie, invece, i giudici d'appello, con sentenza poi cassata, avevano riconosciuto le deduzioni per accantonamenti al Fondo Svalutazione Crediti, affermando che i limiti alla deducibilità previsti dalla norma di cui all'art. 106, co. 1 del Tuir (il 5%) sono da riferirsi al fondo costituito esclusivamente dalle annualità non tassate, dovendosi considerare nell'importo- limite del 5% solo l'ammontare non tassato degli accantonamenti.

IVA

Trasferimenti immobiliari

Cassazione n. 14498 del 10/7/15

In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio fiscale di cui all'art. 1, primo comma, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986, che, nella formulazione vigente "ratione temporis", prevedeva l'applicazione dell'aliquota dell'1% in caso di trasferimento immobiliare, esente dall'imposta sul valore aggiunto ex art. 10, primo comma, n. 8 bis del D.P.R. n. 633/1972, effettuato nei confronti di imprese il cui oggetto esclusivo o principale d'attività sia la rivendita di beni immobili, "a condizione che nell'atto l'acquirente dichiari che intende trasferirli entro tre anni", trova applicazione solo nel caso di effettivo ritrasferimento degli immobili acquistati entro il termine triennale stabilito dalla legge, come si desume dalla nota II ter del medesimo art. 1 della menzionata Tariffa, che disciplina le conseguenze derivanti dall'eventuale insuccesso dell'intenzione dichiarata nell'atto.

Chi affitta le camere è soggetto passivo ai fini IVA

Cassazione n. 32357 del 23/7/15

La fondazione che affitta camere ai turisti, percependo un corrispettivo giornaliero concordato con i vari tour operator, deve ritenersi soggetto passivo d'imposta ai fini Iva.

Occorre verificare che l'acquirente straniero non abbia cessato la propria attività

Cassazione n. 15639 del 24/7/15

L'applicazione del regime di non imponibilità Iva delle cessioni intracomunitarie richiede che ne sussistano tutti i presupposti sostanziali e non può essere riconosciuta al cedente nazionale, che abbia ommesso di verificare la persistente operatività della cessionaria comunitaria, a nulla rilevando che il cedente abbia contrattato con un sedicente rappresentante di quest'ultima.

La nozione di prestazione di servizi comprende l'abbonamento per servizi di consulenza**Corte di Giustizia CEE n. 542 del 3/9/15**

L'art. 24, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, dev'essere interpretato nel senso che la nozione di «prestazione di servizi» ricomprende i contratti di abbonamento per la fornitura di servizi di consulenza, in particolare di tipo legale, commerciale e finanziario, nell'ambito dei quali il prestatore si è messo a disposizione del committente per tutta la durata del contratto e si è impegnato a non concludere contratti aventi oggetto analogo con i concorrenti del committente. Nel caso di contratti di abbonamento vertenti su servizi di consulenza, come quelli di cui al procedimento principale, gli articoli 62, paragrafo 2, 63 e 64, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 devono essere interpretati nel senso che il fatto generatore dell'imposta e l'esigibilità della medesima si verificano alla scadenza del periodo per cui il pagamento è stato concordato, a prescindere dal fatto che durante tale periodo il prestatore abbia o meno effettivamente fornito consulenze al proprio cliente.

Esenzione - Cessioni di beni destinati all'approvvigionamento delle navi adibite alla navigazione in alto mare - Cessioni a intermediari che agiscono in nome proprio**Corte di Giustizia CEE n. 536 del 3/9/15**

L'art. 148, lettera a), 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 l'esenzione prevista in tale disposizione, in linea di principio, non è applicabile alle cessioni di beni destinati all'approvvigionamento effettuate nei confronti di intermediari che agiscono in nome proprio, anche qualora, alla data della cessione, la destinazione finale dei beni sia conosciuta, debitamente fissata e le relative prove siano state fornite all'amministrazione tributaria, conformemente a una normativa nazionale.

Tuttavia, in circostanze come quelle del procedimento principale, detta esenzione può essere applicata ove il trasferimento ai suddetti intermediari della proprietà dei beni interessati, nelle forme previste dal diritto nazionale applicabile, sia intervenuto al più presto in concomitanza del momento in cui gli armatori delle navi adibite alla navigazione in alto mare sono stati autorizzati a disporre di tali beni, di fatto, come se ne fossero i proprietari, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.

IVA - Rimborso dell'IVA indebitamente versata**Cassazione n. 17173 del 26/8/15**

In tema di IVA indebitamente corrisposta, una corretta lettura del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 17 e 18, consente di identificare nel cedente del bene (o nel prestatore del servizio) il soggetto, da un lato, legittimato a pretendere il rimborso dall'amministrazione finanziaria e, dall'altro, obbligato a restituire al cessionario (o al committente) la somma pagata a titolo di rivalsa. Infatti, i tre rapporti che discendono dal compimento dell'operazione imponibile (1 - tra l'amministrazione finanziaria e il cedente, relativamente al pagamento dell'imposta; 2 - tra il cedente ed il cessionario, in ordine alla rivalsa; 3 - tra l'amministrazione ed il cessionario, per ciò che attiene alla "detrazione dell'imposta" assolta in via di rivalsa), pur essendo collegati, non interferiscono tra loro. Ne consegue: che il cedente non può opporre al cessionario - il quale agisca nei suoi confronti per restituzione dell'indebito - l'avvenuto versamento dell'imposta; che il cessionario non può opporre all'amministrazione - che escluda la detrazione della imposta erroneamente liquidata in fattura - che l'imposta è stata assolta in via di rivalsa e versata all'amministrazione medesima; ed infine, che solo il cedente ha titolo ad agire per il rimborso nei confronti dell'amministrazione, la quale, pertanto, essendo estranea al rapporto tra cedente e cessionario, non può essere tenuta a rimborsare direttamente a quest'ultimo quanto dallo stesso versato in via di rivalsa.

Vendita di terreni compresi nel patrimonio privato di una persona fisica esercente la professione di imprenditore autonomo - Azione del soggetto passivo**Corte di Giustizia CEE n. 456 del 9/07/15**

Gli articoli 2, punto 1, e 4, paragrafo 1, della Sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme - devono essere interpretati nel senso che, in circostanze di cui al procedimento principale, dove un soggetto passivo ha acquistato delle particelle di terreno, alcune delle quali sono state incluse nel suo patrimonio privato ed altre nel patrimonio della sua impresa, e sull'insieme delle stesse egli ha fatto costruire, nella sua qualità di soggetto passivo, un centro commerciale che ha poi venduto insieme alle particelle di terreno sulle quali tale costruzione è stata edificata, la vendita delle particelle di terreno che erano incluse nel patrimonio privato di tale soggetto passivo deve essere assoggettata all'imposta sul valore aggiunto, dato che il predetto soggetto passivo ha, in occasione di questa operazione, agito in quanto tale.

Iva sulle importazioni - Deposito fiscale**Cassazione n. 17815 del 08/09/15**

In tema d'IVA sulle importazioni, in applicazione della sentenza della Corte di Giustizia del 17 luglio 2014 in C-272/2013, la normativa nazionale può subordinare la concessione dell'esenzione alla condizione che le merci importate e destinate ad un deposito fiscale vi siano fisicamente introdotte, ma, in ossequio al principio di neutralità fiscale, non può imporre il pagamento dell'imposta ove la medesima sia già stata regolarizzata nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile.

Abbuoni qualitativi delle società distributrici di automobili: costituiscono abbuoni previsti contrattualmente ai fini Iva**Cassazione n. 14232 del 8/07/15**

La Cassazione ha esaminato una controversia concernente il recupero a tassazione di cd. abbuoni di tipo qualitativo praticati dalla società distributrice in Italia delle autovetture di un noto gruppo automobilistico, a una concessionaria e formalizzati mediante l'emissione note di credito da parte della concedente ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972, posto che l'amministrazione, sostiene che si tratterebbe della remunerazione indiretta - e soggetta ad IVA - di vere e proprie parallele prestazioni di servizi contrattualmente disciplinate in relazione alla peculiare opera svolta dal concessionario - cd. Bonus Qualitativi. Tale convincimento il fisco ricava dalla circostanza che i Bonus Qualitativi, sotto forma di riduzioni sul dovuto, sono accordati alla concessionaria per il raggiungimento di specifici obiettivi di politica ricambistica e promozionale e di peculiari indici di gradimento da parte della clientela. Per la società contribuente, invece, i bonus qualitativi non costituirebbero autonome obbligazioni di fare, ma incentivi commerciali legati a politiche e obiettivi di marketing e previsti per contratto e commisurati comunque alle dinamiche del fatturato al quale sono percentualmente commisurati, come tali bonus fuori dal campo di ulteriore imposizione IVA. Le case automobilistiche e le imprese distributrici solitamente garantiscono, per contratto, ai concessionari locali di vendita bonus quantitativi e bonus qualitativi: l'uno è accordato per il conseguimento di un prefissato target di vendite, l'altro è accordato per il conseguimento di standard riguardanti le strutture di vendita, l'organizzazione del personale, le attività promozionali, il grado di soddisfazione della clientela. Il bonus quantitativo non è altro che una predeterminata riduzione dei prezzi contrattualmente praticati ai concessionari da case e/o distributori e vanno sicuramente considerati "abbuoni o sconti previsti contrattualmente" ai fini dell'art. 26, comma 2, del decreto IVA.

Omessa annotazione delle fatture passive: l'Iva può essere portata in detrazione.**Cassazione n. 18924 del 24/9/15**

La Cassazione ha esaminato una controversia concernente un avviso di rettifica di una dichiarazione, emesso a seguito del disconoscimento della detrazione dell'Iva per omessa annotazione delle fatture passive nel registro degli acquisti.

L'accertamento aveva rilevato che:

- al momento della verifica fiscale, i dati relativi all'annotazione delle fatture passive non erano ancora stati trascritti su supporto cartaceo, ma i verificatori non avevano contestato alcunché al contribuente riguardo alla reale effettuazione delle operazioni imponibili, agli importi fatturati ed all'imposta liquidata e versata;
- in base ai dati e agli altri documenti era stato dimostrato che il soggetto passivo, in relazione alle operazioni eseguite, era debitore dell'Iva e, quindi, titolare del diritto ad operare la detrazione dell'Iva assolta a monte.

La Cassazione ha affermato che la violazione dell'obbligo formale di annotare progressivamente le fatture passive nel registro degli acquisti non aveva avuto alcuna incidenza sull'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria dell'esistenza delle condizioni essenziali per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva relativa alle fatture fornitori, ed ha confermato l'annullamento dell'avviso di rettifica della dichiarazione.

Pertanto, il diritto alla detrazione dell'IVA a monte, deve essere riconosciuto tutte le volte che siano rispettate le condizioni sostanziali cui la normativa comunitaria ricollega l'insorgenza del diritto, anche se taluni obblighi formali siano stati omessi dai soggetti passivi. L'adempimento degli obblighi formali assume rilevanza ai fini dell'accertamento del diritto a detrazione solo nella misura in cui risulti necessario a fornire alla Amministrazione le informazioni indispensabili a consentirle di verificare se i requisiti sostanziali siano stati soddisfatti.

IRAP**L'entità dei compensi del professionista è irrilevante ai fini del presupposto Irap****Cassazione n. 16406 del 5/8/15**

Il reddito conseguito dal contribuente, è di per sé irrilevante ai fini della sussistenza del presupposto impositivo per i lavoratori autonomi. È stato inoltre, affermato che ai fini della configurazione dell'autonoma organizzazione, l'impiego non occasionale di lavoro altrui, sussiste se il professionista eroga, non occasionalmente, elevati compensi a terzi per prestazioni afferenti l'esercizio della propria attività, restando indifferente il mezzo giuridico utilizzato e, cioè, il ricorso a lavoratori dipendenti, a una società di servizi o un'associazione professionale.

In generale, è soggetto passivo dell'imposta chi si avvalga, nell'esercizio dell'attività di lavoro autonomo, di una struttura organizzata in un complesso di fattori che per numero, importanza e valore economico sono suscettibili di creare un valore aggiunto rispetto alla mera attività intellettuale supportata dagli strumenti indispensabili e di corredo al suo know-how. Pertanto, può essere escluso il presupposto d'imposta se il risultato economico trovi giustificazione esclusivamente nella autorganizzazione del professionista o, comunque, quando l'organizzazione da lui predisposta abbia incidenza marginale e non richieda necessità di coordinamento.

L'utilizzo di beni strumentali di modesto valore e l'assenza di dipendenti non configurano l'autonoma organizzazione ai fini Irap**Cassazione n. 15010 del 17/7/15**

Non è soggetto passivo Irap il professionista che esercita la sua attività senza strumenti di entità elevata, in carenza di personale dipendente e comunque in presenza di una dimensione organizzativa minimale.

Esercizio della professione di avvocato presso la propria abitazione: non evidenzia l'autonoma organizzazione ai fini Irap**Cassazione n. 16941 del 19/8/15**

La Cassazione ha analizzato, ai fini della e un'eventuale soggezione a Irap la fattispecie di professionista che lavorava per conto di uno studio legale senza vincoli di orario e di esclusiva, che aveva promiscuamente adibito la propria abitazione a studio. Secondo la CTR questi elementi insieme alle spese sostenute per lo svolgimento dell'attività e l'uso di beni strumentali (a fronte di un complessivo reddito dichiarato di 178.803 euro, erano stati sostenuti costi per 37.033 euro), coordinati dall'interessato per offrire prestazioni professionali, dimostravano l'esistenza di un'organizzazione autonoma finalizzata alla produzione di reddito, con conseguente assoggettabilità del contribuente all'Irap.

Secondo la Cassazione il presupposto per l'applicazione dell'Irap è l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi, che ricorre qualora il contribuente sia il responsabile dell'organizzazione ed impieghi beni strumentali, eccedenti per quantità o valore il minimo generalmente ritenuto indispensabile per l'esercizio della professione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui; l'esistenza di un'autonoma organizzazione non deve essere intesa in senso soggettivo, come auto-organizzazione creata e gestita dal professionista senza vincoli di subordinazione, bensì in senso oggettivo, come esistenza di un apparato esterno alla persona del professionista e distinto da lui, frutto dell'organizzazione di beni strumenti e/o di lavoro altrui.

Nel caso di specie il professionista non ha neanche uno studio proprio ma esercita presso la propria abitazione; lo stesso, inoltre, è solo collaboratore di altro studio (la cui eventuale organizzazione è, quindi, irrilevante) ed ha costi per 37.033 euro (5.026 euro per quote di ammortamento, 1.773 per canoni di locazione finanziaria di beni mobili, 1.439 euro per consumi, 9.485 euro per spese locazione immobili, 19.210 euro per altre spese). Tali elementi per la Cassazione non denotano autonoma organizzazione tale da rendere il professionista assoggettabile all'Irap.

FISCALITÀ PERSONE FISICHE**Casa assegnata all'ex coniuge: si può sequestrare se si conserva la residenza****Cassazione n. 36530 del 10/9/15**

E' possibile il sequestro della casa assegnata all'ex coniuge se l'evasore conserva nell'immobile la propria residenza.

Agevolazioni prima casa: i fatti sopravvenuti non devono essere comunicati all'ufficio**Cassazione n.14512 del 10/7/15**

In tema di fatti sopravvenuti comportanti decadenza dalle agevolazioni previste dalla legge, non trovano applicazione il D.P.R. n. 634/1972, art. 18, e il D.P.R. n. 131/1986, art. 19, (che si riferiscono ad ipotesi diverse, stabilendo l'obbligo, per i contraenti o per i loro aventi causa, di denunciare all'ufficio - entro 20 giorni - il verificarsi di eventi che danno luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta - come nel caso di avveramento della condizione sospensiva e simili evenienze - e non già a perdita di benefici). Non vi è, dunque, l'obbligo di denunciare i fatti di sopravvenuta decadenza dai benefici, con correlativa decadenza dell'azione dell'Amministrazione nel termine di 3 anni dalla (tempestiva) presentazione della denuncia, ovvero di 5 anni dalla data in cui la denuncia si sarebbe dovuta presentare (ove non presentata o presentata tardivamente).

Agevolazioni prima casa:**Cassazione n. 16026 del 29/7/15**

In caso di comunione legale tra i coniugi, ai fini dell'applicazione dell'agevolazione per l'acquisto della prima casa rileva che l'immobile acquistato sia destinato a residenza familiare. Non rileva, invece, il fatto che uno dei coniugi non abbia la residenza anagrafica nel Comune in cui l'immobile è ubicato.

Agevolazioni prima casa: rilevano le risultanze anagrafiche, non quelle di fatto**Cassazione n.18187 del 16/9/15**

L'agevolazione cd. "prima casa" spetta unicamente a chi possa dimostrare in base alle risultanze anagrafiche di risiedere o lavorare nel comune dove ha acquistato l'immobile, senza che a tal fine possano essere prese in considerazione situazioni di fatto contrastanti con le risultanze degli atti dello stato civile.

Agevolazioni prima casa: anche 7 giorni di ritardo nel trasferimento della residenza fanno decadere dal beneficio**Cassazione n. 18188 del 16/9/15**

La Cassazione ha esaminato una fattispecie in cui l'agevolazione prima casa era stata revocata per non avere l'acquirente assunto la residenza nel comune in cui è sito l'immobile entro il termine di mesi 18 dalla data dell'atto, con un ritardo di soli 7 giorni rispetto al predetto termine consentito.

L'esistenza di un ritardo di giorni 7 nell'assunzione della residenza rispetto al termine di legge, non può che considerarsi contrario alla previsione normativa. Nessun rilievo può essere attribuito alla supposizione che il contribuente avesse assunto "di fatto" la dimora anticipatamente rispetto all'esito della pratica burocratica. L'eventuale discrepanza tra la realizzazione fattuale dell'intento abitativo e l'assunzione della residenza anagrafica non può costituire strumento per l'elusione del termine normativamente previsto. I benefici fiscali spettanti per l'acquisto della prima casa, spettano unicamente a chi possa dimostrare in base alle risultanze anagrafiche di risiedere o lavorare nel comune dove ha acquistato l'immobile, senza che a tal fine possano essere prese in considerazione situazioni di fatto contrastanti con le risultanze degli atti dello stato civile.

Peraltro è stato riaffermato che la prevalenza del dato anagrafico sulle risultanze fattuali deve tener conto della unicità del procedimento amministrativo inteso al mutamento dell'iscrizione anagrafica, che, nell'affermare la necessità della saldatura temporale tra cancellazione dall'anagrafe del comune di precedente iscrizione ed iscrizione in quella del comune di nuova residenza, stabilisce che la decorrenza è quella della dichiarazione di trasferimento resa dall'interessato nel comune di nuova residenza; di guisa che il beneficio fiscale della «prima casa» spetta a coloro che, pur avendone fatto formale richiesta, al momento dell'acquisto dell'immobile non abbiano ancora ottenuto il trasferimento della residenza nel comune in cui è situato l'immobile stesso.

Ciò a maggior ragione dopo l'introduzione dell'art.5 comma 3 del D.L. 9 febbraio 2012, n. 5, secondo il quale "l'ufficiale d'anagrafe, nei due giorni lavorativi successivi alla presentazione delle dichiarazioni di cui al comma 1, effettua le iscrizioni anagrafiche. Gli effetti giuridici delle iscrizioni anagrafiche e delle corrispondenti cancellazioni decorrono dalla data della dichiarazione".

Agevolazioni prima casa: termine per liquidazione maggiore imposta sospeso nel caso in cui non si è aderito alla definizione agevolata del 2002**Cassazione n.16029 del 29/7/15**

L'art. 11, co. 1, della legge n. 289/2002 ha previsto la definizione agevolata, ad istanza del contribuente, ai fini delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili, per gli atti pubblici formati, le scritture private autenticate e le scritture private registrate entro il 30/11/02.

L'art. 11, co. 1, della legge n. 289/2002 prevedeva, altresì, che qualora l'istanza di definizione non fosse stata presentata (o se presentata fosse stata priva di effetti), i termini per la rettifica e la liquidazione della maggiore imposta sarebbero stati prorogati di due anni.

Al riguardo, la Cassazione ha affermato che anche il termine per eseguire la rettifica dell'imposta di registro per la quale il contribuente ha usufruito dell'agevolazione prima casa, con liquidazione della maggiore imposta e irrogazione delle relative sanzioni, soggiace alla sospensione di cui all'art. 11, co. 1, della legge n. 289/2002 per cui deve ritenersi prorogato di altri due anni.

L'indennità integrativa è soggetta all'Irpef

Cassazione n.18641 del 22/9/15

L'indennità integrativa speciale, costituisce una componente del reddito di lavoro dipendente e, pertanto, deve essere assoggettata all'Irpef, posto che ai sensi dell'art. 48 del D.P.R. n. 597/1973, (oggi art.49 del Tuir) il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutti i compensi ed emolumenti, comunque denominati, percepiti nel periodo di imposta in dipendenza del lavoro prestato sotto qualsiasi forma ed a qualsiasi titolo, anche di liberalità.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI

Mancata sottoscrizione della cartella di pagamento e mancata indicazione del responsabile del procedimento sono 2 vizi distinti

Cassazione n. 18927 del 24/09/15

L'omessa sottoscrizione della cartella di pagamento e l'omessa indicazione del responsabile del procedimento amministrativo sono due distinti vizi di legittimità della cartella di pagamento, attinenti a requisiti formali dell'atto, che bene possono coesistere ovvero possono inficiare autonomamente l'atto, e che, ove dedotti dal contribuente con il ricorso introduttivo, sono suscettibili di distinti accertamenti e pronunce da parte del Giudice del merito, che vengono a costituire autonomi capi di sentenza.

La circostanza secondo cui unica sarebbe la "ratio" ispiratrice delle norme che prescrivono tali requisiti, in quanto predisposte a garanzia dell'esercizio del diritto di difesa del contribuente, oltre a non cogliere la diversa esigenza cui attendono i due requisiti:

- 1) la sottoscrizione assolve alla esigenza di verificare la riferibilità dell'atto alla Amministrazione da cui promana;
 - 2) la indicazione del responsabile del procedimento, mira a individuare le responsabilità in relazione alle modalità ed ai tempi di definizione del procedimento assicurando, in osservanza al principio di trasparenza della attività amministrativa, una utile interlocuzione della Amministrazione procedente con il contribuente,
- non è sufficiente a conferire univocità alla impugnazione (nel caso di specie della sentenza di primo grado) - che accerta la invalidità della cartella in quanto affetta da entrambi i vizi in questione, laddove (come nel caso di specie) l'intero apparato critico svolto nel motivo di gravame è stato rivolto a contestare esclusivamente il vizio di omessa sottoscrizione della cartella.

Onlus: benefici fiscali se hanno bilancio e rendiconto

Cassazione n. 16726 del 12/8/15

Le attività effettuate dalle associazioni senza fini di lucro a favore degli associati non si considerano commerciali e le relative quote sociali non concorrono al reddito complessivo solo se viene provata la sussistenza dei requisiti che motivano l'esenzione, onere che incombe su chi ne invoca il riconoscimento. L'omissione di tali documenti comporta, infatti, il disconoscimento del regime fiscale agevolativo previsto per le Onlus.

Accertamento induttivo illegittimo se basato su un solo episodio di sottofatturazione**Cassazione n. 16606 del 07/08/15**

La Cassazione ha esaminato una controversia concernente l'impugnazione di un avviso di accertamento per Irpef, relativo all'anno 1982, emesso a seguito di rettifica, con il metodo induttivo, D.P.R. n. 600/1973, ex art. 39, co. 2 e 3, del reddito da lavoro autonomo del contribuente (esercente la professione di Avvocato) avendo, nella specie, il contribuente ommesso di riportare in una fattura, rilasciata al cliente, per prestazioni professionali, le spese non fatturabili (corrisposte ad un perito di infortunistica stradale). Da tale violazione l'Agenzia aveva fatto discendere l'inattendibilità complessiva delle scritture contabili e il conseguente ricorso alla determinazione del reddito per presunzioni.

Al riguardo, la Cassazione ha:

- ricordato che in presenza di scritture contabili formalmente regolari, il ricorso all'accertamento induttivo del reddito di impresa è ammissibile ove l'Ufficio fornisca la dimostrazione della complessiva inattendibilità delle scritture stesse, desunta da gravi, numerose e ripetute omissioni e false o inesatte indicazioni relative agli elementi indicati nella dichiarazione e risultanti dal verbale di ispezione e;
- affermato, nel caso di specie - un unico episodio di sottofatturazione da parte del professionista (prestazioni non fatturate per "L. 1.435.000", giustificate dal contribuente come spese non fatturabili - che difettava proprio il carattere di "gravità o ripetitività" della condotta contabile, idoneo a consentire il ricorso all'accertamento induttivo.

Riparto dell'onere probatorio tra Fisco e contribuente in ordine al coinvolgimento dell'acquirente nelle frodi carosello poste in essere dal fornitore**Cassazione n. 18642 del 22/09/15**

La Cassazione ha esaminato una fattispecie in cui è stato annullato un avviso di accertamento, e la relativa cartella di pagamento, emessi per il recupero dell'indebita detrazione dell'IVA. Gli atti impugnati traevano origine dalla contestazione alla società di aver beneficiato di fatture connesse ad operazioni soggettivamente inesistenti, nel più ampio contesto di una c.d. "frode carosello", in cui secondo l'Agenzia delle entrate, è il contribuente che abbia esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA a dover provare di non conoscere detta frode né avrebbe potuto conoscerla usando l'ordinaria diligenza.

Al riguardo la Corte, richiamando i principi già affermati in una precedente sentenza (n.10414/2011), ha affermato che 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".

L'onere di provare la connivenza del cessionario nella frode del cedente grava dunque sull'Amministrazione; quest'ultima può fornire tale prova anche mediante presunzioni semplici, le quali possono derivare anche dalle medesime risultanze di fatto attinenti alla natura di "cartiera" del cedente.

Accertamento in base alle percentuali di ricarico: è valido se lo scostamento è abnorme**Cassazione n. 16597 del 7/08/2015**

La Cassazione ha affermato che l'accertamento induttivo del reddito è consentito, anche in presenza di scritture contabili formalmente corrette, qualora la contabilità possa essere considerata complessivamente inattendibile in quanto confliggente con regole fondamentali di ragionevolezza. In particolare è stato affermato che l'accertamento di maggiori ricavi d'impresa può essere affidato alla considerazione della difformità della percentuale di ricarico applicata dal contribuente rispetto a quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza, soltanto ove tale difformità raggiunga livelli di abnormità ed irragionevolezza tali da privare appunto la documentazione contabile di ogni attendibilità. L'Amministrazione finanziaria pertanto non è legittimata a procedere all'accertamento induttivo, al di fuori delle ipotesi tipiche previste dall'art.39, co. 1, lett. d) del D.P.R. n. 600/1973, e dell'art.54, del D.P.R. n. 63/1972, allorché si verifichi uno scostamento non significativo tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dagli studi di settore ma solo quando venga ravvisata una "grave incongruenza". Ai fini dell'accertamento di un maggior reddito d'impresa, dunque, non basta il solo rilievo dell'applicazione, da parte del contribuente, di una percentuale di ricarico diversa dalla media riscontrata nel medesimo settore commerciale, dovendo lo scostamento essere di proporzioni assolutamente rilevanti.

Al di fuori di tale ipotesi occorre che risulti qualche elemento ulteriore incidente sull'attendibilità complessiva della dichiarazione e la concreta ricorrenza di circostanze gravi, precise e concordanti.

Percentuali di ricarico molto più basse rispetto alle medie legittimano l'accertamento**Cassazione n. 15323 del 21/7/15**

È legittimo l'avviso di accertamento con il quale l'Agenzia delle Entrate, ai fini Iva, Irap ed Irpef, rapportando i ricavi ed i redditi dell'azienda con i ricavi e redditi delle aziende operanti nel medesimo settore, individua un maggiore reddito ed un maggiore volume d'affari imponibili.

Il contribuente aveva contestato l'accertamento in quanto la percentuale di ricarico attribuita derivava da medie ricavate da una platea di contribuenti più ristretta di quella sulla quale è costruito il modello matematico-statistico dello studio di settore, e ciò sebbene il contribuente avesse dichiarato dei ricavi coerenti con quelli desumibili dallo studio di settore.

Al riguardo, la Cassazione ha evidenziato che la procedura di accertamento fiscale fondata sui parametri o sugli studi di settore costituisce un sistema unitario che si affianca, ma resta indipendente rispetto all'analisi dei risultati delle scritture contabili. Pertanto, in sede di accertamento analitico-induttivo, l'Amministrazione finanziaria può fondare l'accertamento anche soltanto su alcuni elementi ritenuti sintomatici per la ricostruzione del reddito del contribuente, che siano tratti dagli studi di settore, senza che sia tenuta a verificare tutti i dati richiesti per lo studio di settore. A tal fine, ciò che rileva è che gli elementi prescelti abbiano un peso tale da costituire presunzioni gravi, precise e concordanti.

Alcuni principi affermati dalla Cassazione**Cassazione n. 18917 del 24/09/15**

La Cassazione, in una articolata sentenza ha affermato una serie di principi:

- il termine di 30 giorni di permanenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione presso la sede del contribuente di cui all'art. 12, co. 2 della legge n. 212/2000, è meramente ordinatorio, in quanto nessuna disposizione lo dichiara perentorio, o stabilisce l'invalidità degli atti compiuti dopo il suo decorso, né l'invalidità di tali atti può ricavarsi dalla ratio delle disposizioni in materia, apparendo sproporzionata la sanzione del venir meno del potere accertativo fiscale a fronte del disagio arrecato al contribuente dalla più lunga permanenza degli agenti dell'Amministrazione. Restano ovviamente salve le conseguenze disciplinari e risarcitorie per il superamento del termine;
- l'avviso di accertamento per il recupero dell'Iva non versata, emesso nei confronti di società che ha effettuato cessioni di beni, non può essere considerato illegittimo solo perché analoga azione per il recupero del medesimo tributo è stata avviata nei confronti del cessionario con l'emissione di altro avviso di accertamento: non sussiste, infatti, in tale ipotesi alcuna violazione dell'invocato divieto della cosiddetta doppia imposizione (fattispecie questa che si verifica solo quando una medesima imposta gravi sullo stesso soggetto e non quando l'ente impositore la richieda a persone diverse);
- ai fini dell'applicabilità della speciale ipotesi di sospensione dal pagamento dell'imposta, prevista per le cessioni all'esportazione dall'art. 8, co. 1, lett. c) del D.P.R. n.633/1972 (e cioè per le cessioni, anche tramite commissionari, di beni e prestazioni di servizi rese a soggetti che si avvalgono della facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta), non è sufficiente l'assunzione di responsabilità, attraverso la c.d. "dichiarazione di intenti", da parte di un qualsiasi soggetto, ma è necessario non solo che detto soggetto abbia i requisiti previsti dalle lett. a) e b) del co. 1, art. 8, ma anche che l'operazione sia oggettivamente destinata all'esportazione. Si applica poi, nella specie, il principio secondo cui "la condotta di colui che operi senza assolvere l'imposta in base ad una dichiarazione della cui falsità è consapevole è equivalente a quella di chi sia del tutto privo della suddetta dichiarazione, salva ovviamente la concorrente responsabilità del cessionario, committente o importatore che tale falsa dichiarazione abbia rilasciato;
- la non imponibilità delle cessioni dei beni che si asseriscono essere destinati all'esportazione è subordinata alla dichiarazione scritta di responsabilità del cessionario sulla destinazione del bene fuori dal territorio comunitario (cosiddetta dichiarazione d'intento) e al possesso dei requisiti soggettivi e oggettivi previsti dalla norma (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1). In tal caso, il soggetto cedente, una volta riscontrata la conformità della dichiarazione alle disposizioni di legge, non è tenuto a nessun controllo. Detta non imponibilità, tuttavia, viene meno qualora si accerti che i beni non siano stati effettivamente esportati e che la dichiarazione d'intento sia ideologicamente falsa. In questo caso, l'obbligo del cedente di assolvere successivamente l'IVA su tali beni può essere escluso solo nella misura in cui risulti provato che egli abbia adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere, al fine di assicurarsi che la cessione effettuata non lo potesse condurre a partecipare alla frode. Solo quando la dichiarazione stessa esista e non sia ideologicamente falsa o, comunque, il cedente non sia consapevole di tale falsità (cioè non abbia la consapevolezza che l'operazione non sia destinata all'esportazione, ma abbia una destinazione nazionale), per detto cedente l'operazione deve ritenersi non imponibile, a prescindere dalla prova dell'effettiva avvenuta esportazione della merce.

Vendere immobili a prezzo di costo è un comportamento antieconomico**Cassazione n. 18178 del 16/9/15**

È antieconomico il comportamento della società immobiliare che vende le unità immobiliari a prezzi pressoché uguali al costo dei materiali usati per la loro realizzazione.

In questo caso l'Ufficio finanziario può rideterminare induttivamente il valore dei cespiti alienati in base al loro valore normale recuperando, di conseguenza, le maggiori imposte, mentre spetta alla società costruttrice, che si opponga all'accertamento, smentire la presunzione di maggiori ricavi.

Accertamento basato su conto corrente bancario: è irrilevante che il conto sia cointestato

Cassazione n. 18125 del 15/9/15

Qualora l'accertamento effettuato dall'ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, si determina un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili. A tal fine il contribuente deve fornire una prova non generica, ma analitica, con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario, in modo da dimostrare come ciascuna delle operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili. È ammesso anche il ricorso a presunzioni semplici ma le stesse devono essere sottoposte ad attenta verifica da parte del giudice, il quale è tenuto ad individuare analiticamente i fatti noti dai quali dedurre quelli ignoti, correlando ogni indizio (purché grave preciso e concordante) ai movimenti bancari contestati, il cui significato deve essere apprezzato nei tempi, nell'ammontare e nel contesto complessivo.

I dati e gli elementi risultanti dai conti correnti bancari assumono sempre rilievo ai fini della ricostruzione del reddito imponibile, se il titolare di detti conti non fornisca adeguata giustificazione, ai sensi dell'art. 32 del D.P.R. n. 600/1973, ed in tale contesto è irrilevante la circostanza che il conto corrente bancario sia cointestato.

L'articolo 32 del D.P.R. n. 600/1973 ha portata generale, riguardando la rettifica delle dichiarazioni dei redditi di qualsiasi contribuente, quale che sia la natura dell'attività svolta e dalla quale quei redditi provengano. Né può inferirsi l'applicabilità dell'art. 32 citato ai soli soggetti che esercitino attività di impresa o di lavoro autonomo.

Accertamento basato su movimentazione del c/c bancario: la prova contraria deve essere analitica

Cassazione n. 18126 del 15/9/15

Dati ed elementi che risultano dai conti correnti bancari assumono sempre rilievo, ai fini della ricostruzione del reddito imponibile, se il titolare conti non fornisce adeguata giustificazione. In tali casi si ha un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili a operazioni imponibili, fornendo, a tal fine, una prova non generica, ma analitica.

L'art. 32 del D.P.R. n. 600/1973 ha, infatti, portata generale, riguardando la rettifica delle dichiarazioni dei redditi di qualsiasi contribuente, quale che sia la natura dell'attività svolta e dalla quale quei redditi provengano. Il riferimento della disposizione ai ricavi e alle scritture contabili, non limita l'applicabilità dell'art.32 ai soli soggetti che esercitino attività di impresa o di lavoro autonomo, in quanto il dato letterale risulta limitativo unicamente della possibilità per l'ufficio di desumere reddito dai prelevamenti, giacché non può presumersi in via generale e per qualsiasi contribuente la produzione di un reddito da una spesa, a differenza che per imprenditori o lavoratori autonomi, per i quali, invece, le spese non giustificate possono ragionevolmente ritenersi costitutive di investimenti.

Versamento non dovuto: il rimborso deve sempre essere richiesto entro 48 mesi

Cassazione n. 16617 del 7/8/15

La Cassazione ha esaminato una questione concernente il silenzio-rifiuto opposto dall'Agenzia delle Entrate a un'istanza di rimborso avente a oggetto acconti d'imposta su TFR, considerata tardiva in quanto presentata oltre il termine decadenziale di 48 mesi previsto dall'art. 38 del D.P.R. 602/1973.

Al riguardo, la Corte ha affermato che l'istanza doveva essere presentata entro 48 mesi dal versamento indebito ex art. 38 del D.P.R. n. 602/1973 e non entro il termine di prescrizione ordinaria decennale di cui all'art. 2946 c.c. è stato, infatti, affermato che in tema di rimborso delle, imposte, il termine di decadenza previsto dall'art. 38 del D.P.R. n. 602/1973 ha portata generale, riferendosi a qualsiasi ipotesi di indebito correlato all'adempimento dell'obbligazione tributaria, qualunque sia la ragione per cui il versamento è in tutto o in parte non dovuto, e quindi ad errori tanto connessi ai versamenti quanto riferibili all'an o al quantum del tributo. Il testuale tenore della norma non autorizza, invero, una interpretazione diversa e, in particolare, non consente di distinguere tra i versamenti diretti in relazione ai quali il contribuente fa valere l'inesistenza dell'obbligo di versamento e quelli per cui il contribuente fa valere l'inesistenza dell'obbligazione tributaria.

La disciplina delle Onlus non è retroattiva

Cassazione n. 19398 del 30/09/15

La controversia concerne le impugnazioni, da parte di una Onlus, di due avvisi di accertamento e di un atto di contestazione, relativi ad imposte sui redditi e sanzioni dovuti per gli anni 1994 e 1995, emessi, previa riqualificazione dell'ente da non commerciale a commerciale, a seguito di rideterminazione in via induttiva del reddito imponibile, ai sensi dell'art. 39, co. 2 del D.P.R. n. 600/1973.

In particolare, i giudici d'appello, avevano sostenuto che - avuto riguardo alla normativa espressamente prevista per le ONLUS e le loro agevolazioni fiscali, di cui al D.lgs. n. 460/1997 ed all'art. 111 Tuir, normativa, di carattere non innovativo ma ricognitivo, in base alla quale le ONLUS, non sono obbligate alla tenuta di particolari scritture contabili e possono svolgere anche attività connesse, a condizione che esse non siano prevalenti rispetto a quelle istituzionali e che i proventi non superino il 66% delle spese complessive dell'organizzazione - non era stato dimostrato dall'Ufficio appellante il superamento del cennato limite del 66% (superamento questo che solo induce a valutare come commerciale l'ulteriore attività svolta a favore di terzi ed i relativi proventi).

Diversamente la Cassazione ha affermato che le disposizioni del D.lgs. n. 460/1997, non operano retroattivamente, stante il chiaro dettato della norma transitoria di cui all'art. 30 ed in quanto non si tratta di normativa di interpretazione autentica. Le disposizioni suddette entrano in vigore solo a far data dal 1 gennaio 1998.

Accertamento sintetico: il contribuente può provare la provenienza non reddituale delle somme impiegate

Cassazione n. 18911 del 24/09/15

La Cassazione ha esaminato una controversia concernente un avviso di accertamento sintetico del reddito, emesso ai fini dell'Irpef per l'anno d'imposta 1999, in relazione all'acquisto di un immobile da parte della figlia del contribuente accertato, sul presupposto che l'acquisto era stato effettuato con denaro del genitore e del coniuge, e che l'investimento non risultava giustificato dalla redditività dichiarata. Con l'avviso impugnato era stato imputato (ex art. 4 TUIR), alla madre dell'acquirente la metà del reddito della figlia minore, soggetto ad usufrutto legale. Su tali elementi, operando la presunzione di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 5, era stato rettificato il reddito della contribuente.

Al riguardo la Cassazione, con riferimento all'onere di provare la provenienza reddituale delle somme impiegate nell'investimento, ha affermato che il D.P.R. n. 600/1973, art. 38, che prevede al quinto comma per le spese per incrementi patrimoniali una presunzione di imputabilità del reddito in quote costanti all'anno in cui la spesa è stata effettuata ed ai cinque precedenti, non impedisce al contribuente di dimostrare, come è stato fatto attraverso documentazione ritenuta idonea dalla CTR, che il maggior reddito determinato sinteticamente sia derivato da risparmi (libretti bancari, libretto postale), trattamento di fine rapporto del coniuge, "passaggi cartacei e pecuniari leciti". Con ciò ancorando a fatti oggettivi la disponibilità di detti redditi per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente.

Omesso prospetto delle rimanenze**Cassazione n. 14501 del 10/7/15**

L'omissione del prospetto delle rimanenze impedisce di ricostruire analiticamente i ricavi e determina l'inattendibilità delle scritture contabili. È, pertanto legittimo l'accertamento induttivo effettuato nei confronti dell'imprenditore che non ha conservato il prospetto analitico delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali.

Riduzione del capitale e successivo prestito obbligazionario sottoscritto dai soci non costituiscono abuso del diritto se vi sono valide ragioni economiche**Cassazione n. 14761 del 15/7/15**

Non costituisce abuso del diritto il comportamento della società che, in base di apposite delibere sociali, ha ridotto il suo capitale, con distribuzione ai soci, e successivamente emette un prestito obbligazionario sottoscritto dagli stessi soci, se tali delibere succedutesi nel tempo corrispondono a specifiche scelte di politica d'impresa in merito all'organizzazione produttiva, scelte di mercato e conseguenti piani finanziari, e se viene documentata la maggiore onerosità del finanziamento presso un istituto di credito.

ACCERTAMENTO DA STUDI DI SETTORE**Dichiarazione non emendabile se il contribuente si è adeguato agli studi di settore (1)****Cassazione n. 19410 del 30/09/15**

La Cassazione ha esaminato una controversia concernente l'impugnazione di una cartella di pagamento, emessa, a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione dei redditi, D.P.R. n. 600 del 1973, ex art.36 bis, per IRPEF relativa all'anno 2001, sulla base di una dichiarazione integrativa dell'ottobre 2002, con la quale la contribuente si era in un primo momento conformata agli studi di settore, integrando, in aumento, i ricavi originariamente dichiarati e dichiarando, di conseguenza, un maggior reddito d'impresa, successivamente però era stata presentata una terza dichiarazione "correttiva" volta a ad annullare la precedente integrazione dei ricavi per adeguarsi agli studi di settore. Di conseguenza, la relativa imposta non è stata versata e l'Agenzia ne aveva richiesto il recupero con la cartella di pagamento ex art. 36 bis D.P.R. n. 600/1973.

Al riguardo, la Corte ha affermato, richiamando una precedente sentenza (n. 7294/2012) che sebbene le denunce dei redditi costituiscano di norma delle dichiarazioni di scienza, e possano quindi essere modificate ed emendate in presenza di errori che espongano il contribuente al pagamento di tributi maggiori di quelli effettivamente dovuti, nondimeno quando il legislatore subordina la concessione di un beneficio fiscale ad una precisa manifestazione di volontà del contribuente, da compiersi direttamente nella dichiarazione attraverso la compilazione di un modulo predisposto dall'erario, la dichiarazione assume per questa parte il valore di un atto negoziale, come tale irretrattabile anche in caso di errore, salvo che il contribuente dimostri che questo fosse conosciuto o conoscibile dall'amministrazione.

Tanto premesso, esula dalla disciplina circa l'emendabilità della dichiarazione fiscale l'errore relativo alla indicazione di dati riferibili ad espressione di manifestazioni di volontà negoziale. In effetti, se vi è stata inizialmente indicazione di un valore del reddito d'impresa, congruo rispetto agli studi di settore, frutto evidentemente di una precisa scelta manifestata dalla compilazione di una voce specifica del modello di dichiarazione fiscale e dall'indicazione di maggiori ricavi, non dichiarati inizialmente (nell'originaria dichiarazione dei redditi), la contribuente avrebbe dovuto dimostrare, nel contestare l'atto impositivo notificatogli dalla Amministrazione finanziaria, l'errore commesso nella propria dichiarazione correttiva.

In particolare, la contribuente avrebbe dovuto chiarire in che cosa era consistito l'errore intervenuto con la seconda emenda della dichiarazione dei redditi ovvero quali altri obiettivi perseguiva la presentazione di una dichiarazione correttiva della dichiarazione fiscale originariamente presentata; la stessa si è invece limitata ad affermare genericamente essersi trattato di "un errore commesso dal software di compilazione della dichiarazione".

La stessa contribuente era altresì onerata a fornire la prova della rilevanza dell'errore con riguardo ad entrambi i requisiti della essenzialità e della obiettiva riconoscibilità.

Ne consegue che, nel caso di specie, non avendo la ricorrente fornito prova del requisito di obiettiva riconoscibilità dell'errore, da parte della Amministrazione finanziaria, indispensabile affinché il vizio della volontà potesse incidere sulla dichiarazione negoziale e non di mera scienza invalidandola e rendendo così efficace l'ultima dichiarazione correttiva, le ragioni dell'Agenzia sono state accolte.

Dichiarazione non emendabile se il contribuente si è adeguato agli studi di settore (2)

Cassazione n. 18180 del 16/9/15

La Cassazione ha esaminato una controversia concernente l'annullamento di una cartella di pagamento a fini IVA emessa nei confronti di una società, a seguito di liquidazione ex art. 36 bis D.P.R. 600/1973. La contribuente non aveva versato l'imposta pur avendo compilato il rigo VA42 per adeguamento allo studio di settore.

Al riguardo la Suprema Corte ha affermato che sebbene le denunce dei redditi costituiscano di norma delle dichiarazioni di scienza, e possano quindi essere modificate ed emendate in presenza di errori che esponcano il contribuente al pagamento di tributi maggiori di quelli effettivamente dovuti, nondimeno quando il legislatore subordina la concessione di un beneficio fiscale a una precisa manifestazione di volontà del contribuente, da compiersi direttamente nella dichiarazione attraverso la compilazione di un modulo predisposto dall'erario, la dichiarazione assume per questa parte il valore di un atto negoziale, come tale irretrattabile anche in caso di errore, salvo che il contribuente dimostri che questo fosse conosciuto o conoscibile dall'amministrazione. Nel caso di specie, dunque, è stato ritenuto che la dichiarazione nel quadro VA42 dell'intendimento di adeguamento (limitatamente ad IVA) allo studio di settore fosse da considerarsi atto negoziale (incidente sulla determinazione dell'imponibile e sull'entità del tributo da versare), perciò non emendabile in ipotesi di omissione (salvo il termine espressamente concesso nel menzionato art. 2, [DPR n. 195/1999] – ossia entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito - di cui la parte contribuente non risulta essersi avvalsa), atteso che si tratta di indicazioni volte a mutare la base imponibile e perciò inidonee a costituire oggetto di un mero errore formale (in termini Cass. Sez. 5, sentenza n. 5852 del 13/04/2012) e comunque non originati da errore di calcolo o materiale ovvero da errori generati dall'ignoranza di elementi di conoscenza successivamente acquisiti.

Studi di settore: per i valori che eccedono quanto dichiarato l'ufficio non è tenuto a ulteriori dimostrazioni

Cassazione n. 14787 del 15/7/15

I parametri o gli studi di settore di cui all'art. 62-sexies del D.L. n. 331/93, rappresentando la risultante dell'estrapolazione statistica di una pluralità di dati settoriali acquisiti su campioni di contribuenti e dalle relative dichiarazioni, rivelano valori che, quando eccedono il dichiarato, integrano il presupposto per il legittimo esercizio da parte dell'Ufficio dell'accertamento analitico-induttivo, ai sensi degli artt. 39, co.1, lett. d), del D.P.R. n. 600/1973, e 54, co.2, D.P.R. n. 633/72. Pertanto, fermo restando che il relativo procedimento presuppone l'attivazione del contraddittorio con il contribuente, l'ufficio non è tenuto ad assolvere nessun ulteriore onere probatorio per dimostrare la legittimità della propria pretesa.

Studi di settore: non si applicano alle società in liquidazione**Cassazione n. 14762 del 15/7/15**

L'applicabilità degli studi di settore presuppone una situazione di normale svolgimento dell'attività imprenditoriale, requisito che è escluso con lo stato di liquidazione della società. Infatti, la delibera di scioglimento e messa in liquidazione della società implica la cessazione della normale attività produttiva, atteso che l'apertura della fase di liquidazione, pur non comportando l'estinzione della società come persona giuridica, segna il momento della cessazione dell'attività aziendale, intesa come il complesso delle operazioni dirette al perseguimento dei fini produttivi e di lucro dell'impresa.

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI**Dichiarazione presentata oltre i 90 giorni: non utilizzabile in compensazione il credito d'imposta****Cassazione n. 15413 del 22/07/15**

L'art. 2, co. 7 del D.P.R. n. 322/1998, prescrive che sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a 90 giorni si considerano omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta". Nel caso di specie la dichiarazione presentata oltre i 90 giorni indicava un credito d'imposta portato dal contribuente in compensazione.

Al riguardo, la Cassazione ha affermato che la dichiarazione omessa (in quanto tardiva), non consente l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta in essa indicato. Il disconoscimento dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta comporta la debenza dell'imposta e recupero mediante cartella esattoriale emessa a seguito del controllo automatico ex art. 36 bis D.P.R. n. 600 del 1973.

Credito d'imposta indicato in dichiarazione: il contribuente deve solo attendere il rimborso**Cassazione n.14805 del 15/7/15**

Al fine di ottenere il rimborso del credito d'imposta, il contribuente che ha evidenziato detto credito nella dichiarazione non deve effettuare alcun altro adempimento, ma solo attendere che l'Amministrazione finanziaria eserciti, sui dati esposti in dichiarazione, il potere-dovere di controllo secondo la procedura di liquidazione delle imposte prevista dall'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, ovvero, ricorrendone i presupposti, secondo lo strumento della rettifica della dichiarazione. Consolidatosi il credito, attraverso un riconoscimento esplicito in sede di liquidazione, ovvero per effetto di un riconoscimento implicito derivante dal mancato esercizio nei termini del potere di rettifica, l'Amministrazione è tenuta a eseguire il rimborso. Il credito del contribuente è soggetto all'ordinaria prescrizione decennale decorrente dal riconoscimento del credito stesso.

Accertamento induttivo possibile se sono omesse le scritture di magazzino**Cassazione n.14501 del 10/7/15**

Ai fini dell'accertamento del reddito d'impresa, l'accertamento di tipo induttivo, sulla base di dati e di notizie in possesso dell'Ufficio, può essere effettuato anche in caso di omessa tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino idonee a verificare la coerenza tra le variazioni intervenute nelle consistenze negli inventari annuali.

Iscrizione di ipoteca su beni del contribuente**Cassazione n. 20352 del 9/10/15**

L'iscrizione ipotecaria prevista dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 77, non costituisce atto dell'espropriazione forzata, ma va riferita ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria, sicché può essere effettuata anche senza la necessità di procedere alla notifica dell'intimazione di cui all'art. 50, comma 2, del D.P.R. n. 602 cit., la quale è prescritta per l'ipotesi in cui l'espropriazione forzata non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento.

In tema di riscossione coattiva delle imposte, l'Amministrazione finanziaria prima di iscrivere l'ipoteca su beni immobili ai sensi del D.P.R. n. 602/1973, art. 77, (nella formulazione vigente "ratione temporis"), deve comunicare al contribuente che procederà alla suddetta iscrizione, concedendo al medesimo un termine - che può essere determinato, in coerenza con analoghe previsioni normative (da ultimo, quello previsto dall'art. 77, comma 2 bis, del medesimo D.P.R., come introdotto dal d.l. 14 maggio 2011, n. 70, convertito con modifiche dalla L. 12 luglio 2011, n. 106), in 30 giorni - per presentare osservazioni od effettuare il pagamento, dovendosi ritenere che l'omessa attivazione di tale contraddittorio endoprocedimentale comporti la nullità dell'iscrizione ipotecaria per violazione del diritto alla partecipazione al procedimento, garantito anche dagli artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali della Unione Europea, fermo restando che, attesa la natura reale dell'ipoteca l'iscrizione mantiene la sua efficacia fino alla sua declaratoria giudiziale d'illegittimità.

Tassazione separata: l'esito dell'attività di liquidazione se non comunicato determina la nullità del provvedimento**Cassazione n.14544 del 13/7/15**

L'Agenzia delle Entrate deve comunicare al contribuente l'esito dell'attività di liquidazione, effettuata ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata. L'omissione di tale comunicazione determina la nullità del provvedimento di iscrizione a ruolo, indipendentemente dalla ricorrenza, o meno, di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione.

Rimborso del costo delle fidejussioni per la sospensione dei pagamenti**Cassazione n. 16409 del 5/8/15**

L'art. 8 della legge n. 212/2000, concernente il diritto al rimborso del costo delle fidejussioni che il contribuente ha dovuto richiedere per ottenere la sospensione del pagamento o la rateizzazione o il rimborso dei tributi, impone all'Amministrazione finanziaria l'obbligo di provvedere al rimborso degli oneri sostenuti dal contribuente quando sia definitivamente accertato che l'imposta non era dovuta o era dovuta in misura inferiore rispetto a quella accertata. La disciplina stabilisce i presupposti dell'insorgenza del diritto al rimborso, il suo oggetto, il soggetto tenuto a provvedere ed il soggetto avente diritto, e dunque tale da attribuire al contribuente un diritto soggettivo perfetto, posto a tutela della sua integrità patrimoniale.

Dichiarazione omessa: No al contraddittorio**Cassazione n.16036 del 29/7/15**

La nullità dell'avviso di accertamento per mancata instaurazione del contraddittorio preventivo non può essere invocata, con successo, dal contribuente che non ha presentato la dichiarazione: l'omessa presentazione della dichiarazione, infatti, autorizza l'Ufficio finanziario a determinare induttivamente il reddito imponibile senza dover garantire al contribuente alcun contraddittorio endoprocedimentale prima della notifica dell'atto.

Carte di credito e POS posso essere utilizzati dal Fisco**Cassazione n. 13494 dell'1/7/15**

Il fisco può contestare maggiori ricavi - quindi rideterminare il reddito imponibile della società - sulla base delle rilevate discordanze tra i dati emergenti dalle dichiarazioni fiscali e quelli risultanti dalle operazioni attive derivanti dall'utilizzo di carte di credito e bancomat. Spetta al contribuente smentire tale presunzione legale. Gli ermellini hanno accolto il ricorso prodotto dall'Agenzia delle Entrate, nell'ambito di una controversia originata dalla notifica di un avviso di accertamento nei confronti di una S.r.l.; atto con il quale l'ufficio aveva proceduto alla rideterminazione del reddito imponibile della contribuente per il 2002 ai fini Irpeg, Iva e Irap in conseguenza dell'accertamento di ricavi ritenuti non contabilizzati.

PENALE TRIBUTARIO**Patteggiamento: se ne deve tener conto nel giudizio tributario****Cassazione n. 18917 del 24/09/15**

La sentenza penale di applicazione della pena ai sensi degli artt. 444 e 445 c.p.p., cosiddetta di "patteggiamento", pur non implicando un accertamento capace di fare stato nel giudizio civile (o tributario), integra pur sempre una ipotesi di responsabilità di cui il giudice di merito ben può tenere conto ai fini probatori e di cui, anzi, non può escludere il rilievo senza adeguatamente motivare.

Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte**Cassazione n. 40534 del 9/10/15**

Con riguardo al reato di cui all'art. 11 del d.lgs. n. 74/2000, il profitto va individuato non nell'ammontare del debito tributario rimasto inadempito, ma nella riduzione simulata o fraudolenta del patrimonio su cui il fisco ha diritto di soddisfarsi e, quindi, nella somma di denaro la cui sottrazione all'erario viene perseguita, non importa se con esito favorevole o meno, attesa la struttura di pericolo della fattispecie, attraverso l'atto di vendita simulata o gli atti fraudolenti posti in essere. Né si pone in contrasto con tale assunto la sentenza Cass. pen. sez. un., 31 gennaio 2013, n. 18374, richiamata dal Tribunale, nella quale si afferma che, in tema di reati tributari, il profitto, confiscabile anche nella forma per equivalente, del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, di cui all'art. 11 del d.lgs. n. 74/2000, è costituito da qualsivoglia vantaggio patrimoniale direttamente conseguito alla consumazione del reato e può, dunque, consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, interessi, sanzioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito tributario.

Ai fini penali, le presunzioni tributarie hanno solo il valore di un indizio**Cassazione n. 30890 del 16/7/15**

La responsabilità penale per i reati di cui al D.lgs. n. 74/2000 non può affermarsi sulla base delle presunzioni tributarie che hanno condotto alla rettifica del reddito, salvo che queste non siano avvalorate da altri e più consistenti elementi di riscontro. Le presunzioni legali utilizzabili per l'accertamento tributario non possono, dunque, da sole costituire la prova della commissione del reato fiscale.

Il giudice penale può ricorrere agli accertamenti della G.d.F. o dell'Amministrazione finanziaria, ma non può basarsi solo su questi elementi che, per assurgere a prova, devono trovare oggettivo riscontro o in distinti elementi di prova o in altre presunzioni, purché siano gravi, precise e concordanti.

Invece, le presunzioni tributarie possono essere poste a fondamento di un provvedimento cautelare reale, stante la loro natura di dati di fatto con valore indiziario.

Dichiarazione fraudolenta - amministratore di fatto**Cassazione n. 38788 del 24/9/15**

In tema di reati tributari cd. in dichiarazione, anche l'amministratore di fatto, che non abbia sottoscritto la dichiarazione fiscale, può rispondere, in concorso con l'amministratore di diritto, del reato previsto dall'art. 2 d.lgs. n. 74/2000. La responsabilità del ricorrente non può ritenersi esclusa sulla base della constatazione secondo cui la dichiarazione annuale dei redditi - che contiene, utilizzandole, l'indicazione delle fatture per operazioni inesistenti - sia stata sottoscritta solo dal rappresentante legale della ditta, posto che l'attiva partecipazione del coimputato, destinatario della gran parte degli assegni di restituzione delle somme, lo rende correo e consapevole a tutti gli effetti di tutta la vita aziendale e la sua attività per conto della ditta, e soprattutto l'incasso e lo storno di somme, inducono fondatamente a ritenere che sia, a tutti gli effetti, un amministratore di fatto.

Distruzione della contabilità prescrizione**Cassazione n. 35665 del 26/8/15**

Se è incerta la data di distruzione delle fatture, la prescrizione decorre, in relazione al reato di cui all'art. 10 D.lgs. n. 74/2000, da data non anteriore a quella dell'accertamento.

Riparto prova: frodi carosello**Cassazione n. 18642 del 22/9/15**

Sul riparto dell'onere probatorio tra Fisco e contribuente in ordine al coinvolgimento dell'acquirente nelle frodi "carosello" poste in essere dal fornitore, la giurisprudenza ha enunciato, nella sentenza n.10414/11, i seguenti principi: "nel caso, come il presente, 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".

L'onere di provare la connivenza del cessionario nella frode del cedente grava dunque sull'Amministrazione; quest'ultima può fornire tale prova anche mediante presunzioni semplici, le quali possono derivare anche dalle medesime risultanze di fatto attinenti alla natura di "cartiera" del cedente.

Sequestro di documentazione fiscale**Cassazione n. 31391 del 20/7/15**

Le modalità di sequestro della documentazione fiscale nel corso di un accesso, anche se illegittime, non inficiano la misura cautelare, ma possono rilevare ai fini disciplinari e penali nei confronti di chi ha operato. Resta fermo l'obbligo, da parte dei verificatori, di riconoscere le garanzie previste dal Codice di procedura penale (art. 220 disp. att.) se nel corso del controllo fiscale dovessero emergere indizi di reato.

Falso in bilancio ancora punibile**Cassazione n. 37570 del 16/9/15**

Il falso in bilancio con danno, perpetrato in una società non quotata per il tramite della mancata esposizione in bilancio di rilevanti poste attive effettivamente esistenti nel patrimonio della società, continua a presentare rilevanza penale anche in esito alla recente riforma, configurandosi un rapporto di continuità normativa.

Confisca ridotta se il legale rappresentante di una S.r.l., responsabile di aver omesso il versamento delle ritenute, ha pagato le prime rate**Cassazione n. 36370 del 9/9/15**

È illegittimo il provvedimento di confisca per equivalente disposto senza tenere conto di quanto sino a quel momento versato. Infatti, ove sia stato perfezionato un accordo tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria per la rateizzazione del debito tributario, la confisca non può avere ad oggetto l'intero ammontare del profitto derivante dal mancato pagamento dell'imposta evasa, ma deve essere ridotto in misura corrispondente ai ratei versati per effetto della convenzione, poiché, altrimenti, verrebbe a determinarsi una inammissibile duplicazione sanzionatoria, in contrasto con il principio secondo il quale l'ablazione definitiva di un bene non può mai essere superiore al vantaggio economico conseguito dall'azione delittuosa.

Mancata tenuta di scritture contabili**Cassazione n. 2858 del 16/7/15**

La mancata tenuta delle scritture contabili da parte dell'imprenditore non comporta la condanna penale ma solamente la sanzione amministrativa prevista dall'art. 9, D.lgs. n. 471/1997. La condotta sanzionata dall'art. 10, D.lgs. n. 74/2000 è relativa solamente all'"occultamento o distruzione delle scritture contabili obbligatorie e non anche quella della loro mancata tenuta".

Rischia una condanna per bancarotta l'amministratore che non paga sistematicamente IVA e contributi**Cassazione n. 37527 del 16/9/15**

In tema di bancarotta fraudolenta fallimentare, le operazioni dolose di cui all'art. 223, co. 2, n. 2, della Legge fallimentare possono consistere nel compimento di qualunque atto intrinsecamente pericoloso per la salute economica e finanziaria dell'impresa e quindi anche nel mancato pagamento dei contributi previdenziali e dei debiti tributari con carattere di sistematicità. Al riguardo, la Cassazione ha affermato che l'elemento soggettivo richiesto non è l'intenzionalità dell'insolvenza, ma la consapevole diminuzione della garanzia dei creditori e dello squilibrio economico derivanti dalla propria azione.

No riduzione della pena per chi non versa l'IVA a causa della crisi**Cassazione n. 35912 del 3/9/15**

Non si applica l'istituto della continuazione al contribuente che non ha pagato l'IVA, relativamente a più periodi d'imposta, a causa della crisi della sua azienda. In tali casi, non è prevista neppure una diminuzione della pena.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO**Costituisce atto impugnabile l'avviso bonario****Cassazione n. 15957 del 29/7/15**

È autonomamente impugnabile innanzi al giudice tributario l'avviso bonario di cui all'art. 36-ter, co. 4, D.P.R. n. 600/1973, in quanto porta a conoscenza del contribuente una pretesa impositiva compiuta, così come accade anche per la comunicazione di irregolarità ai sensi dell'art. 36-bis, co.3, del D.P.R. n. 600/1973. In tal senso, sono impugnabili ai sensi dell'art. 19, D.lgs. n. 546/1992, tutti quegli atti con cui l'Amministrazione comunica al contribuente una pretesa tributaria ormai definita.

Mancata comunicazione di variazione del domicilio: legittima la notifica nell'ultimo domicilio fiscale noto**Cassazione n.18934 del 24/9/15**

La disciplina delle notificazioni degli atti tributari è basata sul criterio del domicilio fiscale. Il contribuente ha l'onere di indicare all'ufficio tributario il proprio domicilio fiscale e di tenere detto ufficio costantemente informato delle eventuali variazioni, sicché il mancato adempimento, originario o successivo, di tale onere di comunicazione legittima l'ufficio procedente ad eseguire le notifiche comunque nel domicilio fiscale per ultimo noto. Tuttavia, essendo tale disciplina posta a garanzia dell'Amministrazione finanziaria, cui non può essere addossato l'onere di ricercare il contribuente fuori del suo domicilio fiscale, quando questi non abbia comunicato le variazioni del domicilio fiscale utili a consentire la notificazione, la sua inosservanza non comporta, in ogni caso, l'illegittimità del procedimento notificatorio quando venga seguita una procedura più garantista per il contribuente, come - nel caso di specie - quella prevista dall'art. 139 c.p.c., con notificazione presso la residenza del destinatario, mediante consegna al coniuge convivente. Nel caso in esame la notificazione risulta aver raggiunto il suo scopo, poiché il contribuente ha impugnato l'atto sviluppando difese ulteriori rispetto al profilo della mancata notifica di persona, così rivelando un'adeguata conoscenza dell'atto.

Classamento dei terreni e attribuzione rendita – è competente la commissione tributaria**Cassazione n. 15201 del 21/07/15**

L'art. 2, co.2, del d.lgs. n. 546/1992 prevede che "appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo tra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale".

La Cassazione, al riguardo, ha affermato che l'inciso "promosse dai singoli possessori", non delimita la giurisdizione del giudice tributario anche in riferimento al soggetto che adisce il giudice, non permettendo ad eventuali altri soggetti (nel caso di specie il Comune) interessati ad una decisione giurisdizionale di adire un giudice appartenente ad altra giurisdizione.

Il legislatore ha, invece, individuato in maniera oggettiva e univoca il giudice tributario come il giudice al quale appartiene la giurisdizione sulle controversie concernenti (per quanto nella specie rileva) il classamento degli immobili e l'attribuzione della rendita catastale.

Processo Tributario: rilevanza del giudicato esterno**Cassazione n. 17175 del 26/08/15**

Nel processo tributario l'efficacia espansiva del giudicato esterno non ricorre quando i separati giudizi riguardino tributi diversi, nella specie, IVA ed IRPEG -ILOR, stante la diversità strutturale delle suddette imposte, oggettivamente differenti, ancorché la pretesa impositiva sia fondata sui medesimi presupposti di fatto.

La notifica in caso di irreperibilità del contribuente**Cassazione n. 17177 del 26/08/15**

La notificazione degli avvisi di accertamento (ex art. 60, D.P.R. n. 600/1973) nel comune dove non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente è correttamente eseguita mediante l'affissione dell'avviso di deposito previsto dall'art. 140 c.p.c.

Trattazione e decisione**Cassazione n. 18357 del 18/09/15**

È nulla, per vizio di insufficiente motivazione, la sentenza, emessa in sede di giudizio di appello, che non dimostri che il giudice di secondo grado abbia considerato e respinto, sia pure sinteticamente, i motivi di appello, richiamando per mera relationem la sentenza di primo grado.

Non impugnabile il rifiuto al ritiro di un atto in via di autotutela**Cassazione n.18597 del 21/9/15**

Non è autonomamente impugnabile l'atto con il quale l'Amministrazione manifesta il rifiuto di ritirare, in via di autotutela, un atto impositivo divenuto definitivo posta la discrezionalità propria dell'attività di autotutela e che, diversamente opinando, si darebbe inammissibilmente ingresso ad una controversia sulla legittimità di un atto impositivo ormai definitivo.

Nullità degli atti amministrativi**Cassazione n. 18448 18/09/15**

La disciplina dei vizi di nullità degli atti amministrativi previsti dalla legge n. 241/1990, art. 21 septies, non può essere traspunta in ambito tributario, ma deve essere necessariamente coordinata con la normativa che disciplina il diritto impositivo che pur prevedendo il vizio di nullità dell'atto tributario lo configura come vizio di legittimità; pertanto deve essere dedotto in giudizio dal contribuente entro i termini di decadenza previsti e la pronuncia del giudice deve essere circoscritta alle ragioni di legittimità enunciate dall'interessato e non può fondarsi su elementi rilevati d'ufficio.

Riproposizione in appello delle argomentazioni**Cassazione n.22510 del 14/10/15**

Come la Corte ha già avuto occasione di chiarire (Cass. n. 14908/2014), nel processo tributario la riproposizione in appello delle stesse argomentazioni poste a sostegno della domanda disattesa dal giudice di primo grado - in quanto ritenute giuste e idonee al conseguimento della pretesa fatta valere - assolve l'onere di specificità dei motivi di impugnazione imposto dall'art. 53 d.lgs. n. 546/1992, ben potendo il dissenso della parte soccombente investire la decisione impugnata nella sua interezza. Nel caso esaminato, inoltre, la società e i soci, riproducendo stralci degli appelli, hanno dato conto delle critiche espressamente rivolte alla sentenza di 1° grado.

FISCALE - VARIE

Imposta proporzionale di registro sull'immobile trasferito con sentenza**Cassazione n. 21625 del 23/10/15**

In materia di imposta di registro, la decisione del Tribunale che dispone, subordinatamente al pagamento del corrispettivo pattuito, il trasferimento di un immobile in favore del promissario acquirente (art. 2932 del codice civile), è di per sé soggetta a imposta proporzionale e non in misura fissa, in quanto la norma di riferimento è il terzo comma dell'art. 27 del D.P.R. n. 131/1986 (Tur).

Imposta di registro: cessioni contestuali di quote**Cassazione n. 18122 del 15/9/15**

In tema di imposta di registro, nel caso di contestuali cessioni di quote di società di persone, ciascuna di esse è soggetta ad imposta ai sensi dell'art. 21, co.1, del D.P.R. n. 131/1986 poiché non viene in rilievo un negozio complesso, soggetto, ai sensi del secondo comma del citato art. 21, a un'unica tassazione, ma dei negozi collegati, ognuno dei quali adeguatamente giustificato sotto il profilo causale ed estraneo all'effetto modificativo del contratto sociale, che, ai sensi dell'art. 2252 cod. civ., sorge in forza del successivo consenso di tutti i soci.

Contributo per il SSN: coniuge percettore di assegno periodico**Cassazione n. 22217 del 30/10/2015**

È assoggettato al contributo per le prestazioni del servizio sanitario nazionale, il reddito del contribuente consistente nell'assegno periodico di mantenimento percepito ex art. 156 c.c. dal coniuge. L'art. 31 della legge n.41/1986 concernente "Contributi per le prestazioni del servizio sanitario nazionale per i lavoratori dipendenti sia pubblici che privati" infatti prevedeva l'assoggettamento attribuito di tutti i redditi, derivanti o meno da lavoro dipendente, ivi compreso dunque il reddito derivante dall'assegno di mantenimento ex art. 156 c.c., riconducibile alla categoria dei "redditi diversi".

Determinazione del valore dell'avviamento**Cassazione n.22507 del 6/10/15**

È pacifico che l'onere di una puntuale esposizione del metodo di determinazione del valore di avviamento incombe sull'amministrazione.

Registro: le perdite non escludono l'avviamento**Cassazione n.22506 del 06/10/15**

Rinvio alla commissione tributaria regionale del Lazio, che deciderà attenendosi al seguente principio di diritto: "In tema di imposta di registro, l'esistenza di un valore di avviamento dell'azienda, costituente l'oggetto di un giudizio di fatto rimesso al prudente apprezzamento del giudice di merito, non può essere esclusa sulla base della sola circostanza che l'impresa abbia subito delle perdite negli esercizi degli anni precedenti e di quelli successivi".

Calcolo dell'avviamento**Cassazione n.22504 del 06/10/15**

In tema di imposta di registro non può considerarsi illogica la sentenza di merito che abbia riconosciuto l'esistenza di un valore di avviamento in base alla media dei redditi dichiarati negli ultimi tre anni, nonostante il progressivo e costante calo dei ricavi fatto registrare dall'impresa: l'avviamento costituisce infatti una qualità dell'azienda stessa, che si somma al valore degli altri beni che la compongono in un'operazione che logicamente precede la detrazione delle passività, sicché non è aprioristicamente escluso né dall'esistenza né dall'ammontare di queste.

Mancato uso del registratore di cassa**Cassazione n. 16708 del 12/8/15**

È legittima l'applicazione della sanzione accessoria della sospensione della licenza per omessa installazione del registratore di cassa comminata - ai sensi dell'art. 12, co. 3, del D.lgs. n.471/1997 - nei confronti di un esercizio commerciale che, pur avendo installato l'appropriata apparecchiatura, risultava non averne mai fatto uso.

Imposta di registro in misura proporzionale per la cessione di un credito**Cassazione n.16417 del 5/8/15**

La cessione di un credito stipulata per finalità di garanzia, con atto cronologicamente successivo a un contratto di apertura di credito, sebbene a questo collegato, sconta l'imposta di registro in misura proporzionale. Il contratto di apertura di credito, stipulato in data antecedente e con distinto atto rispetto a quello di cessione del credito, costituisce un atto autonomo e distinto rispetto a quest'ultimo, che rappresenta soltanto una "vicenda accidentale rispetto all'operazione di finanziamento". Tra i due negozi, infatti, non sussiste quel "vincolo di connessione o compenetrazione, immediata e necessaria, tale da consentire di ravvisare una causa reale unitaria, che compenetri e riassume le distinte giustificazioni causali dei due negozi". Pertanto, secondo i giudici di legittimità, non sussistono i presupposti per la tassazione unitaria dei due atti.

Ici: Presupposto**Cassazione n. 22216 del 30/10/15**

In tema di Ici, è stato affermato che, nel regime anteriore all'entrata in vigore dell'art. 51, co. 3 bis, del d.lgs. n. 159/2011, il proprietario degli immobili oggetto di sequestro penale è soggetto passivo d'imposta, essendo il presupposto impositivo la titolarità del diritto reale e non la disponibilità del bene.

Esenzione Ici**Cassazione n. 14226 dell'8/7/15**

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'esenzione dall'imposta prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 504/1992, è subordinata alla compresenza di un requisito soggettivo, costituito dallo svolgimento di tali attività da parte di un ente che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (art. 87, co. 1, lett. c), del D.P.R. n. 917/1986, cui il citato art. 7 rinvia), e di un requisito oggettivo, rappresentato dallo svolgimento esclusivo nell'immobile di attività di assistenza o di altre attività equiparate, il cui accertamento deve essere operato in concreto, verificando che l'attività cui l'immobile è destinato, pur rientrando tra quelle esenti, non sia svolta con le modalità di un'attività commerciale. (Nella specie, la S.C. ha cassato con rinvio la decisione di merito che aveva riconosciuto l'esenzione ad una scuola paritaria di ispirazione religiosa, i cui utenti pagavano un corrispettivo, attribuendo erroneamente rilievo alla circostanza che l'attività fosse in perdita).

La deduzione deve essere ripartita

Cassazione n. 16035 del 29/7/15

In caso di studio in condivisione con altri professionisti, l'avvocato titolare non può dedurre integralmente dal suo reddito le spese comuni relative a servizi di cui hanno usufruito in proporzione anche gli altri utilizzatori dello studio. Non è ammessa neppure la deduzione parziale delle predette spese in assenza di documentata ripartizione dell'apporto dei colleghi all'attività professionale svolta.