

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA 1/2021
18/02/2021



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA

A CURA DI

MICHELE PAGLIERO

ELIANA RIZZI

INDICE

Introduzione.....	2
1. Obbligazioni e contratti.....	3
2. Redditi delle persone fisiche.....	3
3. Reddito d'impresa.....	4
4. Imposta sul valore aggiunto.....	5
5. Imposta di registro.....	6
6. Accertamento e contenzioso.....	6
7. Sanzioni.....	8
8. Reati tributari.....	8
CONTATTI.....	9

Introduzione

Con questa prima rassegna del 2021 segnaliamo le pronunce più rilevanti della giurisprudenza di legittimità dell'ultimo trimestre 2020 in merito agli argomenti evidenziati, attraverso una sintesi dei principi di diritto enunciati da ciascuna sentenza.

Si tratta di principi, di linee guida, nell'interpretazione delle disposizioni di legge, per l'applicazione dei quali occorre in ogni caso esaminare il caso concreto. Per questa ragione siamo a disposizione per qualunque chiarimento o approfondimento, tanto con riferimento alle argomentazioni espressamente trattate quanto per questioni inerenti problematiche non citate in questa edizione della rassegna.

1. Obbligazioni e contratti

Abuso del diritto di voto del socio maggioritario – invalidità della delibera assembleare – scioglimento anticipato della società

Cass. Civ., Sez. I Sent., 29-9-2020, n. 20625

La Corte di Cassazione ha precisato che la delibera assembleare di scioglimento anticipato di una società può essere invalidata per effetto dell'abuso della regola di maggioranza (altrimenti detto eccesso di potere) allorquando non trovi alcuna giustificazione nell'interesse della società - per essere il voto ispirato al perseguimento da parte dei soci di maggioranza di un interesse personale antitetico a quello sociale - oppure sia il risultato di una intenzionale attività fraudolenta dei soci maggioritari diretta a provocare la lesione dei diritti di partecipazione e degli altri diritti patrimoniali spettanti ai soci di minoranza "*uti singuli*".

2. Redditi delle persone fisiche

Donazione terreni ai figli – successiva vendita – abuso del diritto

Cass. civ., Sez. V, Sent., 26-11-2020, n. 26947

Nell'ambito di una fattispecie in cui i genitori hanno donato beni ai figli che, a loro volta, dopo qualche mese hanno ceduto a società terze deve riconoscersi, per un verso, una finalità di pianificazione del patrimonio familiare ("razionalizzazione fiscale del patrimonio"), e dall'altro verso, valorizzarsi quale elemento di fatto decisivo la plusvalenza comunque realizzatasi con la successiva vendita. Infatti, i figli-donatari non hanno ceduto i terreni per un corrispettivo identico al valore delle donazioni ricevute, ma ad un prezzo maggiorato. I donatari non sono stati esentati dalla tassazione, perché hanno assoggettato a tassazione la differenza tra il valore della donazione e i corrispettivi percepiti dalla vendita degli immobili.

La Corte di Cassazione, non avendo ravvisato alcun utilizzo improprio delle norme tributarie per finalità elusive, ha pertanto avallato la condotta dei donatari per aver tassato ai fini Irpef solamente il maggior valore conseguito con la vendita dei terreni ricevuti dai genitori a seguito di donazione.

3. Reddito d'impresa

Stabile organizzazione – configurabilità

Cass. civ. Sez. V Ord., 08-10-2020, n. 21693

Secondo la Corte di Cassazione, per l'imponibilità del reddito d'impresa del soggetto non residente, è necessaria (i) una presenza che sia incardinata nel territorio dell'altro Stato e dotata di una certa stabilità, (ii) una sede di affari capace, anche solo potenzialmente, di produrre reddito, (iii) un'attività autonoma rispetto a quella svolta dalla casa madre. Ai fini dell'applicazione delle imposte dirette, la relativa indagine deve essere condotta non solo sul piano formale, ma anche, e soprattutto, su quello sostanziale. Stando alla nozione di "stabile organizzazione" così delineata, quel che è necessario verificare è che, mediante la sede fissa di affari, la società con sede all'estero svolga la propria attività nel territorio italiano, da intendersi, peraltro, in senso ampio, fino a ricomprendervi anche lo svolgimento di una prestazione di servizi, o, in generale, qualunque attività di impresa. Esulano dal concetto di stabile organizzazione, invece, quelle attività non suscettibili di produrre un reddito autonomo (quali, soprattutto, le attività meramente preparatorie o accessorie rivolte esclusivamente alla casa madre di appartenenza).

Cessione terreno da impresa agricola a commerciale – passaggio di beni dalla sfera personale a quella imprenditoriale del medesimo soggetto - operazione non plusvalente

Cass. civ. Sez. V, Sent., 07-12-2020, n. 27962

Il caso sottoposto al vaglio della Corte di Cassazione attiene ad una cessione di un terreno che è uscito dal patrimonio di un'impresa agricola ed è entrato nel patrimonio di un'impresa commerciale facente capo al medesimo soggetto.

La Suprema Corte ha evidenziato come, a differenza di altri redditi, per configurarsi una plusvalenza immobiliare di cui all'art. 81, comma 1, lett. b), del TUIR è richiesto, oltre al possesso qualificato di un bene, anche una fattispecie traslativa a titolo oneroso dello stesso, tenuto conto che il termine "plusvalenza" postula l'esistenza di due grandezze da porre a confronto e consiste nella differenza tra il corrispettivo del bene o valore normale ed il suo costo di acquisizione.

La "cessione" che produce una plusvalenza implica che la titolarità di un bene venga trasferita dalla sfera giuridica di un soggetto a quella di un altro soggetto, non

potendo considerarsi tale il passaggio dei beni dalla sfera personale alla sfera imprenditoriale della stessa persona fisica. Ciò comporta che, se il bene rimane nella titolarità giuridica del medesimo soggetto, come nel caso di specie, il trasferimento non costituisce operazione rilevante ai fini delle imposte dirette poiché difettano i presupposti per far luogo all'applicazione dei richiamati artt. 81 e 82 TUIR.

Cessione d'azienda con costituzione di rendita vitalizia – plusvalenza tassabile

Cass. civ. Sez. V Ord., 23-12-2020, n. 29346

La cessione di azienda con costituzione di una rendita vitalizia in favore del cedente determina, in favore di quest'ultimo, una plusvalenza tassabile. Tale rendita, pur rappresentando un'utilità aleatoria quanto all'ammontare concreto delle erogazioni che verranno eseguite o ricevute, ha un valore economico agevolmente accertabile in base a calcoli attuariali, come emerge dal fatto che le rendite vitalizie hanno un prezzo di mercato e che la loro capitalizzazione è operazione pacificamente riconosciuta dall'ordinamento. Pertanto, l'erogazione della rendita rappresenta il corrispettivo per l'acquisto dell'azienda e non un costo da dedurre per l'attività di impresa svolta in epoca successiva all'acquisto della azienda.

4. Imposta sul valore aggiunto

Esenzione Iva per prestazioni mediche – prestazioni rese dal chiropratico – prestazione di cura alla persona

Cass. Civ. Sez. Trib., Sent., 2-10-2020, n. 21108

Il giudice di legittimità ha reso il seguente principio di diritto: *"In tema di Iva, il riconoscimento dell'esenzione, prevista dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 10, comma 1, n. 18, al chiropratico che rende una prestazione di cura alla persona, richiede l'accertamento che la prestazione garantisca un sufficiente livello di qualità e che chi la rende sia munito di formazione adeguata somministrata da istituti d'insegnamento riconosciuti dallo Stato, anche in mancanza dell'istituzione del registro dei dottori in chiropratica e dell'attivazione del relativo corso di laurea magistrale".*

Iva addebitata per errore – operazioni non imponibili – divieto di detrazione

Cass. Civ., Sez. Trib., Sent., 3-11-2020, n. 24289

La Corte di Cassazione ha enunciato il seguente principio di diritto *"in tema di IVA, l'imposta erroneamente corrisposta in relazione ad operazioni non imponibili non può essere portata in detrazione dal cessionario, nemmeno a seguito della modifica apportata dalla L. 205 del 2017, art, 1 comma 935, al D.Lgs. 471 del 1997, art 6, comma 6. Invero, indipendentemente dalla sua efficacia retroattiva prevista dal D.L. n. 34 del 2019, art. 6, comma 3 bis, la menzionata disposizione si applica unicamente alla diversa ipotesi in cui, a seguito di un'operazione imponibile, l'IVA sia stata erroneamente corrisposta sulla base di un'aliquota maggiore rispetto a quella effettivamente dovuta"*.

Nell'enunciare tale principio il giudice di legittimità si è riferito alla giurisprudenza maggioritaria della CGUE, la quale subordina l'esercizio del diritto alla detrazione soltanto alle imposte dovute, vale a dire alle imposte corrispondenti ad operazioni soggette all'Iva o versate in quanto dovute, non estendendosi il diritto alla detrazione all'imposta che sia stata pagata per il semplice fatto di essere stata indicata in fattura.

5. Imposta di registro

Cessione di immobili – contratto preliminare e accertamento di maggior valore

Cass. civ. Sez. V Ord., 27-11-2020, n. 27128

In tema di imposta di registro, il DPR 26 aprile 1986, n. 131, art. 43, comma 1, lett. a), prevede che, nel caso di contratti a titolo oneroso traslativi o costitutivi di diritti reali, il valore del bene deve essere calcolato alla data dell'atto traslativo. Tale principio di diritto esclude qualsivoglia rilevanza agli accordi sul prezzo contenuti nel contratto preliminare, dal momento che la base imponibile dell'imposta deve fare riferimento ex lege al dato obiettivo del valore venale del bene al momento del trasferimento, indipendentemente dal prezzo pattuito dalle parti nel preliminare, e dalla sua vincolatività obbligatoria (tra le parti soltanto) nella determinazione del contenuto contrattuale definitivo.

6. Accertamento e contenzioso

Motivazione insufficiente dell'atto – difesa del contribuente in sede contenziosa – nullità dell'atto per carenza motivazionale

Cass. Civ., Sez. Trib., Ord., 31-7-2020, n. 16480

L'obbligo di motivazione dell'atto impositivo persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in modo tale da consentirgli di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale e, in tale caso, di poter contestare efficacemente l'*an* ed il *quantum debeatur*. Pertanto, non assume rilievo la circostanza che il contribuente abbia comunque potuto difendersi efficacemente in giudizio, poiché tale asserzione condurrebbe a sottovalutare l'importanza della motivazione dell'atto, legittimando un inammissibile giudizio *ex post* sulla sufficienza della stessa (proprio sulla base della difesa comunque svolta dal contribuente), piuttosto che un giudizio *ex ante* basato sulla rispondenza degli elementi enunciati nella motivazione a consentire *ex se* l'esercizio effettivo del diritto di difesa.

Divieto prova testimoniale - dichiarazioni extraprocessuali di terzi – elementi indiziari

Cass. Civ., Sez. V, Sent., 3-11-2020, n. 24294

Il contribuente ricorreva in Cassazione per avere la CTR Toscana confermato l'avviso di accertamento ICI che non riconosceva l'agevolazione tributaria per l'abitazione principale sita a Marciana Marina, in quanto risultava che la moglie, non separata dal medesimo, abitasse a Milano con le figlie. Il contribuente aveva prodotto nei gradi di merito n. 21 dichiarazioni di terzi che attestavano la frattura del rapporto coniugale e che il giudice del merito non aveva considerato ritenendo le medesime dichiarazioni quali prova testimoniale vietata nel processo tributario.

La Suprema Corte ha ritenuto che il giudice d'appello abbia fatto malgoverno dei principi in tema di valenza delle prove nel giudizio tributario, per non aver valutato le dichiarazioni dei terzi quali elementi indiziari al fine di stabilire, unitamente agli altri elementi di prova dedotti in atti, la sussistenza o meno nella specie di una frattura del rapporto di convivenza tra i coniugi e dunque la sussistenza o meno dei presupposti di legge per l'applicazione dell'agevolazione ICI sull'immobile adibito ad abitazione principale.

Rimborso del tributo a seguito di sentenza di accoglimento del ricorso presentato dal contribuente

Cass. civ. Sez. V, Ord., 01-12-2020, n. 27408

In materia di processo tributario, il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 68, comma 2, prevede il rimborso d'ufficio del tributo corrisposto in eccedenza entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza che ha accolto il ricorso del contribuente. Qualora quest'ultimo non riceva tale rimborso, non potrà adire direttamente il giudice tributario, ma dovrà prima sollecitare la restituzione del dovuto in sede amministrativa presentando istanza di rimborso entro il termine di prescrizione decennale. Soltanto in caso di esito infruttuoso potrà impugnare il diniego, anche tacito, ai sensi del D. Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, comma 1, lett. g.

7. Sanzioni

Dichiarazione infedele – omesso versamento dell'imposta dovuta – sanzione applicabile

Cass. civ. Sez. V, 07-12-2020, n. 27963

Laddove il mancato versamento dell'Iva sia diretta conseguenza della omessa indicazione nella dichiarazione dell'imposta effettivamente dovuta, tale condotta integra una dichiarazione infedele, per la quale è prevista la sanzione di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 471 del 1997. La sanzione in parola punisce la violazione formale dell'infedele dichiarazione (ossia la dichiarazione errata, recante un importo inferiore a quello realmente dovuto), ma anche il conseguente ed inevitabile mancato versamento dell'imposta effettivamente dovuta. Pertanto, la sanzione prevista dall'art. 5 del D.Lgs. n. 471 del 1997 assorbe l'omesso versamento dell'imposta ed impedisce quindi l'applicazione di quella – meno grave – prevista dall'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997.

8. Reati tributari

Indebita compensazione dell'Iva – consumazione del reato – presentazione modello F24

Cass. pen., Sez. III, 17-9-2020, n. 32686

In tema di reati tributari, il delitto di indebita compensazione di cui all'art. 10 *quater* del D.Lgs. 10 marzo 2000 n. 74 non presuppone la presentazione, da parte del contribuente, di una dichiarazione annuale, a differenza di quello di dichiarazione infedele, di cui all'art. 4 del medesimo decreto, in cui il mendacio del contribuente si

esprime proprio nella dichiarazione annuale relativa alle imposte sui redditi o all'Iva. Il reato, infatti, si consuma al momento della presentazione dell'ultimo modello F24 relativo all'anno d'interesse non in quello della successiva dichiarazione dei redditi, in quanto, con l'utilizzo del modello indicato, si perfeziona la condotta del contribuente, realizzandosi il mancato versamento per effetto dell'indebita compensazione di crediti in realtà non spettanti in base alla normativa fiscale.

Frodi carosello – società schermo – amministratore di fatto – ideatore della frode

Cass. pen., Sez. II, 24-11-2020, n. 32901

La Corte di Cassazione ha ribadito che in tema di reati tributari la prova della posizione di amministratore di fatto di una società schermo, priva di una reale autonomia e costituita per essere utilizzata in un meccanismo fraudolento, si desume dall'assunzione di una significativa e continua attività di gestione del ruolo di dominus ed ideatore del sistema fraudolento, non essendo ipotizzabile l'accertamento di elementi sintomatici di un organico inserimento all'interno di un ente che non esiste.

In particolare, il giudice di ultimo grado ha valorizzato la circostanza che siano stati rinvenuti i contratti d'intermediazione stipulati tra le società dei due indagati e le società cartiere, nonostante l'assoluta carenza di documentazione riguardante la gestione di tali aziende, non operative, se non per emettere fatture per operazioni inesistenti, quale indizio significativo della predisposizione ad hoc di una documentazione tesa a giustificare il ruolo di ignari intermediari degli indagati nel meccanismo fraudolento.

Dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – elemento soggettivo – dolo specifico e compatibilità con il dolo eventuale

Cass. pen., Sez. III, 22-12-2020, n. 36915

La Corte di Cassazione ha ribadito che il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 2) è costituito da una finalità (evasiva) ulteriore rispetto a quella diretta alla realizzazione dell'evento tipico (presentazione della dichiarazione fraudolenta). Tuttavia, ciò non esclude affatto, ma anzi presuppone, che il dolo richiesto per la

realizzazione sia invece quello generico, comprensivo, quindi, anche del dolo eventuale, ravvisabile nell'accettazione del rischio che l'azione di presentazione della dichiarazione materialmente posta in essere abbia ad oggetto fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e, quindi, che detta azione sia finalizzata ad evadere le imposte dirette o l'Iva.

Più precisamente, la compatibilità del dolo eventuale con il dolo specifico richiesto dal D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 2 è stata ritenuta possibile sia perché la finalità di evadere le imposte (o di ricevere un indebito rimborso) è ulteriore rispetto al fatto tipico, sia perché il reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 2, è reato di pericolo e non di danno, e, quindi, prescinde da una effettiva evasione del debito tributario, e sia perché, in linea generale, la prevalente giurisprudenza ritiene compatibile dolo eventuale e dolo specifico.

CONTATTI



MICHELE PAGLIERO

MICHELE.PAGLIERO@RLVT.IT



ELIANA RIZZI

ELIANA.RIZZI@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE
VIA AVOGADRO, 12/A – 10121 TORINO – ITALIA T. +39 011 55 67 222 – INFO@RLVT.IT