

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA 2/2021

17/11/2021



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA

A CURA DI

MICHELE PAGLIERO

ALBERTO VICENDONE

INDICE

Introduzione	2
1. Obbligazioni e contratti.....	3
2. Redditi delle persone fisiche.....	3
3. Reddito d'impresa	5
4. Imposta sul valore aggiunto	6
5. Imposta di registro	6
6. Accertamento e contenzioso.....	7
7. Reati tributari.....	9
CONTATTI	11

Introduzione

Segnaliamo le pronunce più rilevanti della giurisprudenza di legittimità del secondo trimestre 2021 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

Detenzione di immobile in assenza di un contratto registrato - spettanza della detrazione per interventi di recupero edilizio

Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 18-05-2021, n. 13424

Contrariamente alle indicazioni dell'Agenzia delle Entrate secondo cui per beneficiare delle detrazioni edilizie in qualità di detentore è necessario che la detenzione dell'immobile risulti da un atto regolarmente registrato al momento di avvio dei lavori o, se precedente, al momento di sostenimento delle spese (cfr. Circolare n. 19/2020), la Corte di Cassazione ha affermato che per determinare la data della scrittura privata trova applicazione l'art. 2704 c.c., in forza del quale la data della scrittura è certa rispetto ai terzi dal giorno in cui si verifica un fatto che stabilisca in modo certo l'anteriorità della formazione del documento, indipendentemente dall'esistenza di un contratto registrato. Nel caso di specie, è stata ritenuta dimostrata l'anteriorità della data di costituzione della detenzione rispetto alla effettuazione dei lavori in presenza di una serie di elementi di prova (ad esempio, la lettera raccomandata spedita dal genitore al figlio (comodatario) con cui gli attribuiva la detenzione, nonché le lettere raccomandate inviate dal figlio (comodatario) all'Agenzia delle Entrate per comunicare la data di inizio lavori).

Separazione consensuale e divorzio congiunto - Accordo dei coniugi comprensivo del trasferimento di diritti immobiliari - Ammissibilità

Cass. SS.UU. 29.7.2021 n. 21761

Le clausole dell'accordo di divorzio a domanda congiunta o di separazione consensuale che riconoscano ad uno o ad entrambi i coniugi la proprietà esclusiva di beni mobili o immobili, o di altri diritti reali, ovvero ne operino il trasferimento a favore di uno di essi, o dei figli, al fine di assicurarne il mantenimento, sono valide in quanto il predetto accordo, inserito nel verbale di udienza redatto da un ausiliario del giudice e destinato a far fede di ciò che in esso è stato attestato, assume forma di atto pubblico ex art. 2699 c.c. e, ove implichi il trasferimento di diritti reali immobiliari, costituisce, dopo la sentenza di divorzio ovvero dopo l'omologazione, valido titolo per la trascrizione ex art. 2657 c.c.

2. Redditi delle persone fisiche

Socio amministratore di società di capitali che riveste anche qualità di dipendente - Compatibilità delle due funzioni - Compensi e ritenute a titolo d'acconto Irpef.

Cass. civ., Sez. V, Ord., 28-4-2021, n. 11161

La Corte di Cassazione ha ribadito che la qualità di amministratore di una società di capitali è compatibile con la qualifica di lavoratore subordinato in capo allo stesso soggetto ove sia accertato

in concreto lo svolgimento di funzioni diverse dalla carica sociale rivestita, con l'assoggettamento ad effettivo potere di supremazia gerarchica e disciplinare (solo, dunque, nel caso di amministratore unico di società di capitali non è configurabile il vincolo di subordinazione, poiché mancherebbe la soggezione del prestatore ad un potere sovraordinato di controllo).

Residenza fiscale - Trasferimento all'estero - Riconoscibilità del centro degli interessi patrimoniali da parte dei terzi.

Cass. civ., Sez. V, Ord., 4-5-2021, n. 11620

La Suprema Corte di Cassazione, esaminando il caso di una contribuente iscritta all'AIRE e formalmente residente in Spagna la quale ha svolto, nel corso dell'anno di imposta accertato, numerosi e giornalieri viaggi d'affari in Italia ha affermato che assume ulteriore rilevanza - ai fini dell'individuazione del domicilio - il concetto di riconoscibilità dello stesso da parte dei terzi. La riconoscibilità va individuata in relazione alla gestione degli interessi e degli affari economico-patrimoniali in via prioritaria rispetto al luogo delle relazioni affettive e familiari. Ne consegue che il domicilio deve essere il luogo di gestione dei propri interessi, riconoscibile dai terzi, e che tale riconoscibilità deve essere riferirsi ad indici tali che consentano, anzitutto, di individuare gli interessi del contribuente di carattere economico e patrimoniale.

Monitoraggio fiscale - mancata indicazione nel quadro RW di compensi percepiti all'estero - presunzione di fruttuosità dei compensi.

Cass. civ., Sez. V, Ord., 14-6-2021, n. 16701

Nel caso in esame una persona fisica aveva percepito per sei anni compensi per prestazioni di consulenza svolti nei confronti di un'azienda svizzera e accreditati presso una banca inglese, omettendo di dichiarare tali redditi nel quadro RW della dichiarazione. La Suprema Corte di Cassazione ha ritenuto corretta la ripresa fiscale operata dall'Ufficio con la quale sono stati assoggettati ad imposizione, sulla base del tasso ufficiale medio di sconto e per gli anni ancora accertabili, tutti i compensi percepiti nel corso del predetto arco temporale, presumendone la fruttuosità ai sensi dell'art. 6 del D.L. 167 del 1990 (disposizione che stabilisce una presunzione di fruttuosità degli investimenti all'estero posseduti dai contribuenti residenti tenuti agli obblighi in materia di monitoraggio fiscale), dal momento che il contribuente non ha offerto prova documentale contraria.

3. Reddito d'impresa

Deducibilità costi infragruppo - Prova dell'inerenza e della congruità - Condizioni

Cass. civ. Sez. V, Ord., 10.5.2021 n. 12268

L'onere della prova in ordine all'esistenza ed all'inerenza dei costi c.d. infragruppo (che si realizzano quando una società del gruppo fornisce servizi o cura direttamente le attività di interesse comune alle altre consociate, ripartendone i costi fra di esse, al fine di coordinare le scelte operative delle aziende formalmente autonome e ridurre i costi di gestione attraverso economie di scala), incombe sulla società che sostiene di avere ricevuto il servizio, occorrendo, affinché il corrispettivo da essa versato sia deducibile ai fini delle imposte dirette e l'IVA contestualmente assolta sia detraibile, che questa abbia tratto dal servizio remunerato un'effettiva utilità, obiettivamente determinabile e adeguatamente documentata. Ai fini della dimostrazione del reale vantaggio connesso al costo sostenuto non è sufficiente né l'esibizione del contratto riguardante le prestazioni di servizi fornite dalla controllante alle controllate, né la fatturazione dei corrispettivi, bensì la specifica allegazione di quegli elementi necessari per determinare l'utilità effettiva o potenziale conseguita dalla consociata che riceve il servizio.

Trasformazione di società di persone in società di capitali - opzione per il consolidato nazionale fiscale - sussistenza di valide ragioni economiche

Cass., sez. trib., 22.06.2021, n.17743

Il caso posto all'attenzione della Suprema Corte attiene ad una società in accomandita semplice che si è trasformata in società a responsabilità limitata. Contestualmente alla trasformazione, la società ha ceduto a terzi un immobile, e pochi giorni dopo, un ulteriore fabbricato, realizzando in entrambi i casi significative plusvalenze. La società, inoltre, in qualità di controllante di altra società di capitali, ha esercitato l'opzione per il consolidato fiscale nazionale. I giudici di legittimità hanno ritenuto che le operazioni poste in essere dalla contribuente, sebbene abbiano comportato un risparmio di imposta considerevole, siano tutte legittime. Tuttavia, l'emersione di un rilevante risparmio d'imposta rappresenta un elemento sufficiente per giustificare l'esistenza di una fattispecie potenzialmente abusiva, da cui deriva l'obbligo da parte del contribuente di fornire la prova che le operazioni, perfettamente legittime dal punto di vista formale, siano sostenute da valide ragioni economiche.

4. Imposta sul valore aggiunto

Imposta sul valore aggiunto - forza maggiore dovuta a crisi di liquidità - Insussistenza

Cass. civ. Sez. V, Ord., 11-06-2021, n. 16517

Con riguardo all'imposta sul valore aggiunto (e con affermazione estesa anche alla materia delle accise), il concetto di forza maggiore deve essere interpretato conformemente a quanto statuito dalla giurisprudenza eurolunitaria, che ha chiarito che la nozione di forza maggiore comporta la sussistenza di un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anormali ed estranee all'operatore, e di un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici. Rilevano dunque le circostanze anomale ed imprevedibili, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso. Alla luce di tali considerazioni, la Corte di Cassazione ha affermato che la crisi aziendale non integra un'ipotesi di forza maggiore e, pertanto, non è condizione sufficiente per l'applicazione dell'esimente di cui all'art. 6 co. 5 del D. Lgs. 472/97.

5. Imposta di registro

Finanziamento soci enunciato in un atto di scissione - Mancata registrazione - Termine quinquennale di decadenza dell'azione della finanza - Decorrenza

Cass. civ. Sez. V, Ord., 16-06-2021, n. 17020

Con riferimento al finanziamento soci enunciato in un atto di scissione, il termine quinquennale di decadenza dell'azione dell'Amministrazione Finanziaria decorre dal momento in cui il finanziamento soci avrebbe dovuto essere registrato e non dalla data di registrazione dell'atto enunciante (atto di scissione, nel caso di specie), non essendo l'enunciazione equiparabile alla registrazione volontaria, né all'uso dell'atto. Con l'ordinanza in esame, la Suprema Corte ha specificato che "In caso di imposizione di registro di atto enunciato ex art. 22 DPR 131/86 il termine di decadenza dell'azione della finanza [...] decorre: a) dalla registrazione dell'atto enunciante, nell'ipotesi in cui l'atto enunciato fosse soggetto a registrazione in caso d'uso [...] e l'ipotesi di uso non si sia verificata prima della enunciazione; b) dal momento in cui avrebbe dovuto essere registrato, stante il perfezionamento dell'ipotesi di uso, l'atto enunciato soggetto a registrazione in caso d'uso e non in quel momento tassato; c) dallo scadere del termine di registrazione suo proprio, nell'ipotesi in cui l'atto enunciato fosse soggetto a registrazione in termine fisso". Essendo il finanziamento soci in questione un atto da registrare in termine fisso, il termine decorre dal giorno in cui avrebbe dovuto essere richiesta la registrazione.

Imposta di registro - rilevanza fiscale della collazione nella divisione ereditaria

Cass. civ. Sez. V, Ord., 03-08-2021, n. 22123

In tema di imposta di registro dovuta sugli atti di divisione ereditaria, l'art. 34 del d.P.R. n. 131 del 1986, prevede che la massa comune sia costituita dal valore dell'asse ereditario netto determinato a norma dell'imposta di successione. Tale norma va interpretata in accordo con la disciplina civilistica, nel senso di comprendere i beni del compendio successorio tenendo conto anche del valore delle donazioni collazionate e con imputazione dei debiti secondo quanto prescritto dall'art. 724 c.c. Ne consegue che la base imponibile per calcolare l'imposta di registro sulla divisione ereditaria debba essere determinata sulla somma del valore del bene caduto in successione e del valore del bene collazionato per imputazione. L'assegnazione dell'unico bene rimasto nell'asse ereditario a un erede, se il relativo valore coincide con la sua quota di diritto sull'intera massa, non comporta l'emersione di conguagli né tantomeno l'imposizione di alcunché secondo le regole della vendita.

Imposta di registro - interpretazione degli atti - criteri di riqualificazione

Cass. civ. Sez. V, Ord., 17-08-2021, n. 22988

La Corte di Cassazione, nel pronunciarsi su una vertenza relativa alla qualificazione di un contratto finalizzato alla costruzione e all'esercizio di un impianto fotovoltaico come contratto di locazione di un terreno, (contratto ad effetti obbligatori) ovvero come contratto di costituzione del diritto di superficie (contratto ad effetti reali) ha precisato che, ove l'Agenzia delle Entrate intenda contestare di fronte al Giudice di Legittimità la qualificazione giuridica di un contratto fornita dalla Commissione tributaria, non può semplicemente proporre una diversa interpretazione, ma deve fornire la prova del fatto che il giudice di merito abbia violato i criteri di interpretazione dei contratti (ex artt. 1362 e ss. c.c.). La Suprema Corte ha inoltre colto l'occasione per ribadire che l'interpretazione degli atti presentati alla registrazione non può basarsi su contenuti diversi da quelli risultanti dalle clausole negoziali ed altresì che nell'interpretare un contratto non si devono confondere gli effetti giuridici (che sono rilevanti ai fini dell'imposta di registro) con gli effetti economici dell'operazione negoziale: per l'effetto, l'elusione non può identificarsi con il risparmio fiscale.

6. Accertamento e contenzioso

Termine per l'inizio dell'espropriazione forzata - sospensione feriale dei termini processuali

Cass. 4.5.2021 n. 11604

La Corte di Cassazione con la pronuncia in commento ha precisato che il termine decorso il quale, notificata la cartella di pagamento, è possibile procedere sia con l'adozione di misure cautelari sia con l'esecuzione forzata ha natura sostanziale e non processuale, ed è dunque escluso dalla sospensione feriale. Si tratta del termine previsto dall'art. 50, comma 1 del DPR 602/73, a mente del quale “//

concessionario procede ad espropriazione forzata quando è inutilmente decorso il termine di sessanta giorni dalla notificazione della cartella di pagamento, salve le disposizioni relative alla dilazione ed alla sospensione del pagamento". Diversamente, il termine di sessanta giorni per ricorrere avverso la cartella di pagamento è un termine processuale e pertanto rimane soggetto alla sospensione feriale dal 1° agosto al 31 agosto di ogni anno.

Adesione perfezionata per un'annualità - Annualità successive - Legittimo affidamento

Cass. civ. Sez. V, Ord., 11.5.2021 n. 12372

L'atto di adesione scaturisce da un accordo tra le parti e si perfeziona con il pagamento delle somme dovute (se il pagamento avviene in un'unica soluzione) ovvero, in caso di pagamento in forma rateale, con il pagamento della prima rata. Il principio del legittimo affidamento, che va considerato caso per caso, impone di affermare che l'effetto dell'accordo di adesione, in costanza dei requisiti di fatto, non esaurisca il proprio effetto per l'annualità in cui è stipulato. Ne consegue che se viene perfezionata l'adesione in relazione ad un anno e la situazione non muta, non è legittima la condotta dell'Agenzia delle Entrate che, per gli anni successivi, aumenti la pretesa impositiva rispetto ai pregressi accertamenti poi definiti in adesione. In una tale evenienza, gli accertamenti sono parzialmente nulli e la pretesa va ricondotta nell'entità derivante dall'accordo di adesione dei pregressi anni.

Intervento in causa e litisconsorzio necessario - Irap - studio professionale associato

Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 03-06-2021, n. 15341

Con l'ordinanza in esame, la Suprema Corte ha statuito che nelle controversie riguardanti l'Irap dovuta da uno studio professionale associato - trattandosi di imposta imputata per trasparenza agli associati - sussiste il litisconsorzio necessario tra l'associazione e i propri associati. Va rammentato, tuttavia, che l'Irap non viene imputata per trasparenza ai soci, ma - come dispone l'articolo 3 del D. Lgs. n. 446/1997 - l'imposta regionale risulta dovuta direttamente dalle società di persone e dai soggetti assimilati nonché dalle società semplici e di quelli a queste ultime equiparate (come l'associazione professionale, parte del giudizio relativo all'ordinanza in commento).

Inventario - Distinte dei beni per categorie omogenee - Mancata produzione

Cass. civ. Sez. V, Ord., 17-06-2021, n. 17244

L'inventario, come sancisce l'art. 15 co. 2 del DPR 600/73, deve riportare le merci presenti in magazzino per categorie omogenee. In mancanza di ciò, si verifica una inattendibilità della contabilità tale da legittimare l'accertamento induttivo-extracontabile, ai sensi dell'art. 39 co. 2 lett. d) del DPR 600/73. Pertanto, l'Agenzia delle Entrate può rideterminare il reddito utilizzando presunzioni "semplicissime" (prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza), oppure utilizzando qualsiasi dato pervenuto

alla sua conoscenza. Nel caso di violazione delle prescrizioni di cui all'art. 15, comma 2, il contribuente ha l'onere di esibire le distinte inventariali in sede amministrativa ovvero, al più tardi, in sede contenziosa, ed in tale ultima ipotesi proprio per contrastare le risultanze dell'accertamento sintetico (legittimamente effettuato dal fisco stante l'inattendibilità delle scritture contabili), onde consentire al giudice di merito di procedere alle conseguenti valutazioni sull'attendibilità dell'inventario.

Definizione agevolata - contenzioso avente ad oggetto l'impugnazione di cartella di pagamento emessa ex art. 36-bis, d.P.R. n. 600/1973.

Cass., sez. Un., 25.06.2021, n.18298

Il giudizio relativo all'impugnazione di una cartella di pagamento ex art.36-bis del d.P.R. n.600 del 1973 può formare oggetto di definizione agevolata disciplinata dall'art. 6 del D.L. n.119 del 2018, se ed in quanto la cartella costituisca il primo atto con il quale il contribuente è portato a conoscenza dell'esistenza di una pretesa fiscale nei suoi confronti.

7. Reati tributari

Raddoppio dei termini per violazioni penali - abuso del diritto

Cass. 28.4.2021, n. 11156

Il raddoppio dei termini per violazioni penali trova applicazione anche quando la contestazione per il reato di infedele dichiarazione sia stata mossa in relazione a fatti che ricadono nell'ambito dell'abuso del diritto, in quanto il raddoppio dei termini di cui all'art. 43, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 ed all'art. 57, comma 3, del d.P.R. n. 633 presuppone unicamente l'obbligo di denuncia penale, ai sensi dell'art. 331 c.p.p., per uno dei reati previsti dal d.lgs. n. 74 del 2000. Inoltre, il raddoppio in presenza di seri indizi di reato che facciano insorgere l'obbligo di presentazione di denuncia penale opera anche con riguardo agli avvisi di accertamento già notificati, relativi a periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016, senza che incidano le modifiche introdotte dall'art. 1, commi da 130 a 132, della l. n. 208 del 2015, attesa la disposizione transitoria, ivi introdotta, che richiama l'applicazione dell'art. 2, del d.lgs. n. 128 del 2015, nella parte in cui fa salvi gli effetti degli avvisi di accertamento, dei provvedimenti che irrogano sanzioni e degli inviti a comparire ex art. 5 d.lgs. n. 218 del 1997 già notificati.

Reato di dichiarazione infedele - omessa dichiarazione ai fini delle imposte dirette e dell'IVA**Cass. 30.4.2021, n. 16491**

Posto che il regime della deducibilità dei costi per la determinazione del reddito imponibile ai fini delle imposte dirette non è assimilabile al meccanismo della detrazione di imposta disciplinato in materia di imposizione IVA, la pronuncia che abbia assolto l'imputato dal reato di cui all'art. 5, d.lgs. n. 74 del 2000, commesso al fine di evadere le imposte dirette, ma abbia emesso condanna per il medesimo reato commesso in relazione al medesimo periodo di imposta con riguardo all'evasione IVA è esente da vizi.

Reato di dichiarazione infedele - mancanza del presupposto della commercialità per l'applicazione della *participation exemption***Cass., sez. pen. Sez.III, 20.05.2021, n.20001**

La violazione della disciplina sull'esclusione dalla tassazione delle plusvalenze prevista per la cessione delle partecipazioni qualificate di cui all'art. 87 del TUIR per l'insussistenza di specifici requisiti oggettivi e soggettivi, quali la mancanza della 'commercialità' della società partecipata, legittima la contestazione del delitto di dichiarazione infedele ex art.4 del d.Lgs. n.74 del 2000.

CONTATTI



MICHELE PAGLIERO

MICHELE.PAGLIERO@RLVT.IT



ALBERTO VICENDONE

ALBERTO.VICENDONE@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

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