

Giuri Assist

Fiscal
Assist
2016



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

Giuri Assist

Reddito d'impresa

- 6 **Non deducibili i compensi dell'amministratore privi di poteri decisionali** - Cassazione n. 18448 del 21/9/16
- 6 **Costi di sponsorizzazione: sono costi di rappresentanza** - Cassazione n. 18204 del 16/9/16
- 7 **Spese deducibili se inerenti** - Cassazione n. 15868 del 29/7/16
- 7 **Locale in comodato: le spese di ristrutturazione e adattamento sono deducibili** - Cassazione n. 17421 del 30/8/16
- 7 **Beni strumentali per natura: non rileva la categoria catastale bensì deve essere provata la funzione strumentale in rapporto all'attività dell'azienda** - Cassazione n. 16788 del 9/8/16
- 7 **Principio di competenza nei servizi** - Cassazione n. 16969 dell'11/8/16
- 8 **L'avviso di accertamento nullo non è inutilizzabile ai fini penali - plusvalenza da sale and lease back da spalmare per la durata del contratto** - Cassazione n. 35294 del 23/8/16
- 8 **Ammortamento del costo di diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno: la qualificazione dei beni immateriali deve essere compiuta in base alla volontà negoziale delle parti** - Cassazione n. 16953 dell'11/8/16
- 9 **Utili realizzati non incassati configurano un finanziamento fruttifero a favore della società** - Cassazione n. 17839 del 9/9/16

Iva

- 10 **No alla detrazione se le fatture irregolari integrano una frode fiscale** - Cassazione n. 16679 del 9/8/16
- 10 **No alla detrazione se i requisiti formali mancanti non consentono la prova di quelli sostanziali** - Corte giustizia Unione Europea n. 332 del 28/7/16
- 10 **No alla detrazione se il soggetto ha violato con frode gli obblighi formali** - Corte giustizia Unione Europea n. 332 del 28/7/16
- 10 **Le misure per la riscossione non devono impedire la detrazione dell'IVA** - Corte giustizia Unione Europea n. 332 del 28/7/16
- 10 **Rimborso dell'IVA per carenza del presupposto della territorialità richiesto entro due anni** - Cassazione n. 13980 del 8/7/16
- 11 **Requisiti della fattura** - Corte di giustizia Unione Europe, causa C-516/14 del 15/9/16
- 11 **Compensazione indebita** - Cassazione n. 16504 del 5/8/16
- 11 **Domanda di restituzione del credito d'imposta già presentata con la compilazione del quadro in dichiarazione annuale** - Cassazione n. 17615 del 5/9/16
- 11 **Si alla detrazione, pur senza dichiarazione annuale, se gli acquisti sono fatti da un soggetto passivo di imposta** - Cassazione n. 17757 dell'8/9/16
- 12 **Iscrizione a ruolo dell'imposta detratta** - Cassazione (Sezioni Unite) n. 17758 dell'8/9/16
- 12 **Deposito IVA** - Cassazione n. 17011 dell'11/8/16

Irap

- 12 **Un dipendente addetto all'accesso dei pazienti non fa scattare l'Irap per il medico** - Cassazione n. 19165 del 28/9/16
- 12 **Avvocato e professore: non paga l'Irap** - Cassazione n. 18734 del 23/9/16
- 13 **L'autonoma organizzazione deve valutarsi in ordine all'eccedenza dei beni rispetto al minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività e al superamento della soglia minima di personale impiegato** - Cassazione n. 17221 del 19/8/16
- 13 **Medici: un macchinario costoso non è di per sé sintomo di autonoma organizzazione ai fini Irap.** - Cassazione n. 17671 del 6/9/16

Giuri Assist

- 14 **Medici: i macchinari non sempre comportano l'assoggettamento all'Irap** - Cassazione n. 17191 del 18/8/16
- 14 **Non paga l'Irap il professionista che esercita la professione nell'ambito della società di cui è socio o dipendente** - Cassazione n. 17566 del 2/9/16
- 14 **Medico convenzionato SSN: non c'è autonoma organizzazione se si avvale di un collaboratore con mansioni meramente esecutive** - Cassazione n. 17433 del 30/8/16
- 14 **Medico convenzionato: avvalersi di un dipendente con mansioni esecutive non rivela autonoma organizzazione** - Cassazione n. 17508 dell'1/9/16
- 15 **Medico convenzionato SSN - impiego di 1 dipendente con mansioni di segreteria e compensi a terzi per prestazioni afferenti l'attività professionale di esigua entità non fanno scattare l'Irap** - Cassazione n. 17743 del 7/9/16
- 15 **Medico generico convenzionato: denotano il requisito dell'autonoma organizzazione l'attività svolta presso 2 studi professionali, l'impiego di dipendenti ed elevati costi per beni strumentali** - Cassazione n. 17742 del 7/9/16
- 16 **Medici che svolgono l'attività in una struttura polifunzionale non sono soggetti a Irap** - Cassazione n. 17986 del 13/9/16
- 16 **Sempre dovuta l'Irap se la professione è esercitata in forma societaria** - Cassazione n. 16924 e n. 16926 del 10/8/16
- 16 **Contributi regionali alle aziende di trasporto pubblico: sono soggetti all'Irap** - Cassazione n. 15571 del 27/7/16
- 16 **Impresa familiare: non c'è autonoma organizzazione se il collaboratore familiare svolge mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive** - Cassazione n. 17429 del 30/8/16

Fiscalità persone fisiche

- 17 **È tenuto al risarcimento delle maggiori imposte il commercialista che dà un parere sbagliato** - Cassazione n. 15107 del 22/7/16
- 17 **Indennità per la funzione di giudice di pace: confermata la tassazione** - Cassazione n. 18031 del 14/9/16
- 17 **Locazione per fini non abitativi: i canoni concorrono al reddito imponibile anche se non percepiti per morosità fino a risoluzione del contratto o provvedimento di convalida di sfratto** - Cassazione n. 19240 del 28/9/16
- 18 **Irpef: quando la cessione dell'immobile è non imponibile** - Cassazione n. 14270 del 13/7/16
- 18 **Lo scudo fiscale non prova la residenza** - Cassazione n. 19484 del 30/9/16
- 18 **Prestazioni erogate da fondo di previdenza integrativi: la ritenuta del 12,5% deve essere applicata esclusivamente sugli importi maturati fino al 2000 che derivano dalle plusvalenze realizzate mediante investimenti dei capitali accantonati** - Cassazione n. 14499 del 15/07/16
- 19 **La rivalutazione dei terreni è una scelta non revocabile** - Cassazione n. 16162 del 3/8/16

Tributi locali

- 19 **Presupposti della TOSAP** - Cassazione n. 18108 del 14/9/16
- 19 **Tarsu: il garage è escluso solo se c'è una preventiva dichiarazione di inidoneità alla produzione dei rifiuti** - Cassazione n. 17623 del 5/9/16
- 20 **Ici agevolata solo se i fabbricati sono accatastati come rurali (categoria A/6 o D/10)** - Cassazione n. 16179 del 3/8/16
- 20 **È necessario presentare la dichiarazione ICI per poter fruire delle agevolazioni fiscali** - Cassazione n. 17563 del 2/9/16
- 20 **Ici: l'omessa presentazione della dichiarazione è sanzionabile per tutte le annualità per cui si protrae la violazione** - Cassazione n. 18230 del 16/9/16

Giuri Assist

Accertamento questioni sostanziali

- 21 È legittimo l'accertamento nei confronti del professionista che dichiara inverosimili e ripetute perdite di esercizio - *Cassazione n. 14281 del 13/7/16*
- 21 La sentenza relativa al reddito di partecipazione di un socio, legata alla pronuncia concernente il ricorso della società, può consistere in un mero rinvio alla motivazione di quest'ultima. - *Cassazione n. 14879 del 20/7/16*
- 21 Riconducibili alla società a ristretta compagine sociale i conti dei soci - *Cassazione n. 15876 del 29/7/16*
- 22 Legittima l'impugnazione per assenza del presupposto Irap della cartella di pagamento emessa in seguito al controllo automatizzato della dichiarazione - *Cassazione n. 14496 del 15/07/16*
- 22 Legittimo l'accertamento induttivo basato sul ritrovamento di documenti informatici presso il fornitore - *Cassazione n. 17420 del 30/8/16*
- 22 Professionisti: la presunzione di ricavi non contabilizzati sulle movimentazioni bancarie ingiustificate si applica ancora ai soli versamenti - *Cassazione n. 16697 del 9/8/16*
- 23 Dichiarazione emendabile anche in sede contenziosa - *Cassazione n. 16185 del 3/8/16*
- 23 Professionisti e ricavi in nero: le matrici degli assegni dimostrano l'evasione - *Cassazione n. 17810 del 9/9/16*
- 23 Accertamento sintetico: la prova di ricevute liberalità è a carico del contribuente - *Cassazione n. 17504 dell'1/9/16*
- 24 Accertamento sintetico: spetta la contribuente la prova contraria - *Cassazione n. 16912 del 10/8/16*

Accertamento da studi di settore

- 24 Studi di settore: si applicano sempre i più recenti - *Cassazione n. 14899 del 20/7/16*
- 24 Accertamento - Studi di settore - valenza di presunzioni legali relative - *Cassazione n. 18082 del 4/9/16*
- 25 Accertamento in base studi di settore: devono essere esplicitate le ragioni per cui sono disattese le contestazioni del contribuente - *Cassazione n. 17486 dell'1/9/16*
- 25 Illegittimo l'accertamento induttivo senza contraddittorio - *Cassazione n. 17720 del 7/9/16*

Accertamento e riscossione questioni procedurali

- 25 La notifica all'amministratore di fatto non invalida l'avviso di accertamento - *Cassazione n. 16184 del 3/8/16*
- 25 Non sempre c'è l'obbligo di contraddittorio ante iscrizione a ruolo - *Cassazione n. 16968 dell'11/8/16*
- 26 Ammessa la motivazione per relationem della cartella - *Cassazione n. 16967 dell'11/8/16*
- 26 Utilizzabile la Lista Falciani - *Cassazione n. 17503 dell'1/9/16*
- 26 Avvisi di accertamento sottoscritti da un funzionario di terza Area - *Cassazione n. 13709 del 5/7/16*
- 26 Notifica a mezzo raccomandata A/R perfezionata con l'avviso di ricevimento - *Cassazione n. 16919 del 10/8/16*
- 27 Ammessa la notifica della cartella con raccomandata A/R - *Cassazione n. 17624 del 15/7/16*

Penale tributario

- 27 La potenziale reiterazione è idonea a giustificare la notifica anticipata dell'accertamento - *Cassazione n. 15527 del 27/7/16*
- 27 La condotta di chi si avvale delle fatture emesse per operazioni inesistenti è autonoma - *Cassazione n. 35459 del 20/7/16*
- 28 Non viene meno la colpa in caso di incarico al professionista - *Cassazione n. 13709 del 5/7/16*

Giuri Assist

- 28 **Possibile il sequestro preventivo nella forma per equivalente per reati tributari - Cassazione n. 37174 del 20/7/16**
- 28 **Omessa dichiarazione: possibile il concorso dei soci - Cassazione n. 35527 del 21/6/16**
- 28 **Formule di proscioglimento il fatto non sussiste e non costituisce reato - Cassazione n. 30148 dell'1/6/16**

Contenzioso tributario

- 29 **Nullità e inesistenza della sentenza - Cassazione n. 17005 dell'11/8/16**
- 29 **Alle Sezioni Unite l'individuazione del "dies a quo" del termine di spedizione del ricorso - Cassazione n. 18000 del 14/9/16**
- 29 **Notifiche tramite PEC degli atti del processo tributario solo dall'1/12/15 - Cassazione n. 17941 del 12/9/16**
- 29 **Valida la motivazione sintetica per relationem - Cassazione n. 17634 del 6/7/16**
- 29 **Ammessa l'impugnazione con motivazione sintetica purché individuabile - Cassazione n. 17434 del 30/8/16**
- 30 **In appello ammesso riproporre le medesime ragioni - Cassazione n. 17423 del 30/8/16**
- 30 **Possibile solo la riproposizione delle domande su cui il giudice non si sia pronunciato - Cassazione n. 17842 del 9/9/16**

Fiscale - varie

- 30 **La formalizzazione della procedura rende edificabile il terreno e ne modifica la modalità di valutazione - Cassazione n. 17556 del 15/6/16**
- 30 **La dichiarazione congiunta dei coniugi - Cassazione n. 17424 del 15/6/16**
- 31 **L'istituto religioso che svolge attività di scuola paritaria dietro corrispettivo esercita attività commerciale - Cassazione n. 19039 del 27/9/16**
- 31 **Superficie utile per gli immobili di lusso - Cassazione n. 18206 del 16/9/16**
- 31 **Niente decadenza dai benefici prima casa con l'acquisto di un'altra abitazione entro un anno - Cassazione n. 18211 del 16/9/16**

REDDITO D'IMPRESA**Non deducibili i compensi dell'amministratore privi di poteri decisionali****Cassazione n. 18448 del 21/9/16**

L'inerenza è una relazione tra 2 concetti - la spesa e l'impresa - che implica un accostamento concettuale tra 2 circostanze per cui il costo assume rilevanza ai fini della quantificazione della base imponibile, non tanto per la sua esplicita e diretta connessione ad una precisa componente di reddito bensì in virtù della sua correlazione con una attività potenzialmente idonea a produrre utili.

Trattandosi peraltro di una componente negativa del reddito è stato inoltre precisato che la prova della sua esistenza ed inerenza incombe al contribuente e che per provare tale ultimo requisito, non è sufficiente che la spesa sia stata riconosciuta e contabilizzata, atteso che una spesa può essere correttamente inserita nella contabilità aziendale solo se esiste una documentazione di supporto, dalla quale possa ricavarsi, oltre che l'importo, la ragione della stessa.

In applicazione di detti principi è stata ritenuta non legittima la deduzione dei costi relativi ai compensi corrisposti agli amministratori, posto che non è sufficiente, ai fini delle deducibilità di un costo, che venga fornita la prova della sua effettiva sussistenza, ovverosia che venga documentata una uscita finanziaria, ma è necessario che sia dimostrata anche l'inerenza del bene o servizio acquistato all'attività imprenditoriale, intesa come strumentalità del bene o servizio stesso, oltre che da coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività d'impresa, che sono caratteri della spesa che fanno chiaramente difetto con riferimento ai compensi erogati ad amministratori di comodo.

Costi di sponsorizzazione: sono costi di rappresentanza**Cassazione n. 18204 del 16/9/16**

Il criterio discrezionale tra spese di rappresentanza e spese di pubblicità va individuato negli obbiettivi perseguiti, atteso che:

- costituiscono spese di rappresentanza i costi sostenuti per accrescere il prestigio della società senza dar luogo ad una aspettativa di incremento delle vendite;
- sono spese di pubblicità o propaganda quelle aventi come scopo preminente quello di pubblicizzare prodotti, marchi e servizi dell'impresa con una diretta finalità promozionale e di incremento delle vendite.

Con specifico riferimento alla spesa per la sponsorizzazione di un'associazione sportiva sulla base di elementi, quali l'onerosità del contratto di sponsorizzazione e l'esistenza di prestazioni corrispettive tra lo sponsor e l'associazione sportiva sponsorizzata, la Corte richiamando un proprio precedente (sentenza n. 27482/2014) ha ritenuto che le spese di sponsorizzazione costituiscono spese di rappresentanza, deducibili nei limiti della norma menzionata, ove il contribuente non provi che all'attività sponsorizzata sia riconducibile una diretta aspettativa di un ritorno commerciale.

In tal caso, però, occorre una verifica rigorosa della effettiva finalità delle spese e della sua diretta imputabilità e spetta al contribuente provare che all'attività sponsorizzata sia riconducibile una diretta aspettativa di un ritorno commerciale.

In particolare, nel caso di specie la militanza della squadra in campionato nazionale professionistico e la corrispettività del contratto di sponsorizzazione, non sono state ritenute dimostrative di una fondata previsione di ritorno commerciale.

Spese deducibili se inerenti**Cassazione n. 15868 del 29/7/16**

Ai sensi dell'art. 109 del Tuir, la deducibilità delle spese dal reddito d'impresa presuppone che il contribuente ne dimostri l'inerenza, consistente sia nella giustificazione della congruità dei costi, rispetto ai ricavi o all'oggetto sociale, sia nell'allegazione delle potenziali utilità per la propria attività commerciale o dei futuri vantaggi conseguibili attraverso i rapporti esistenti tra l'impresa e il terzo.

L'inerenza all'attività d'impresa delle singole spese e dei costi affrontati, indispensabile per ottenerne la deduzione, è una relazione tra 2 concetti - la spesa (o il costo) e l'impresa - sicché il costo (o la spesa) assume rilevanza ai fini della qualificazione della base imponibile, non tanto per la sua esplicita e diretta connessione a una precisa componente di reddito, bensì in virtù della sua correlazione con un'attività potenzialmente idonea a produrre utili.

Locale in comodato: le spese di ristrutturazione e adattamento sono deducibili**Cassazione n. 17421 del 30/8/16**

Sono deducibili le spese di ristrutturazione ed adattamento del locale in cui viene esercitata l'attività d'impresa, anche se il contribuente non è proprietario ma comodatario. Conformemente a quanto già in precedenza affermato ai fini della detrazione dell'Iva sulle ristrutturazioni degli immobili, la Cassazione ha ribadito, anche ai fini della deducibilità dei costi dal reddito d'impresa, il principio secondo cui, il contribuente può portare in detrazione l'imposta assolta sulle spese di ristrutturazione dell'immobile destinato all'esercizio dell'attività d'impresa anche se non ne è proprietario, ma conduttore o comodatario, essendo irrilevanti la disciplina civilistica e gli accordi intercorsi tra le parti.

Beni strumentali per natura: non rileva la categoria catastale bensì deve essere provata la funzione strumentale in rapporto all'attività dell'azienda**Cassazione n. 16788 del 9/8/16**

In tema di imposte sui redditi e ai fini della deducibilità delle quote di ammortamento dei beni materiali, il riconoscimento del carattere strumentale di un immobile, ai sensi dell'art. 43, co.2, secondo periodo, del Tuir, presuppone la prova della funzione strumentale del bene non in senso oggettivo, ma in rapporto all'attività dell'azienda, non contemplando tale disposizione una categoria di beni la cui strumentalità è "in re ipsa", e potendosi prescindere (ai fini dell'accertamento della strumentalità) dall'utilizzo diretto del bene da parte dell'azienda soltanto nel caso in cui risulti provata l'insuscettibilità (senza radicali trasformazioni) di una destinazione del bene diversa da quella accertata in relazione all'attività aziendale. Pertanto, non è possibile individuare la categoria degli immobili strumentali per natura ricavandola dalla categoria catastale (sul punto, erroneamente la CTR aveva fatto, infatti, riferimento alla risoluzione n. 3/330 del 3.3.1989 della Direzione Generale del Catasto secondo cui rientrerebbero in tale categoria gli immobili dei gruppi B, C, D ed E nonché quelli classificati in cat. A/10 – Uffici), mentre invece deve essere valutato in concreto, in base agli elementi dedotti in giudizio, la funzione strumentale del bene in rapporto all'attività dell'azienda. Deve essere, pertanto, verificato in concreto, a prescindere dalla categoria catastale, la natura strumentale del bene in relazione all'attività dell'impresa.

Principio di competenza nei servizi**Cassazione n. 16969 dell'11/8/16****Regola generale**

- Ai sensi dell'art. 109 del Tuir i corrispettivi si considerano conseguiti alla data in cui le prestazioni sono ultimate secondo il criterio di competenza, derogabile solo se il costo non sia determinabile nel suo obiettivo ammontare. Nel caso di specie le fatture, concernenti opere di ristrutturazione di fabbricato effettuate nell'anno 2001, erano pervenute nel 2002, dopo la chiusura del bilancio, sicché correttamente la società le aveva contabilizzate in quell'anno, avendo avuto notizia solo allora dell'effettivo ammontare del costo e non essendo in possesso prima di quell'anno di alcun preventivo in proposito;

Spese legali: sono deducibili solo con l'esaurimento o la cessazione dell'incarico

- Ai sensi dell'art. 109 del Tuir i corrispettivi delle prestazioni professionali e le relative spese si considerano rispettivamente conseguiti e sostenuti quando le prestazioni sono ultimate. In materia di prestazioni professionali vige la regola della postnumerazione (artt. 2225 e 2233 c.c.), secondo la quale il diritto al compenso pattuito si matura una volta posta in essere una prestazione tecnicamente idonea a raggiungere il risultato a cui la prestazione è diretta (regola mitigata da un duplice ordine di diritti del professionista: quello all'anticipo delle spese occorrenti all'esecuzione dell'opera e quello all'acconto, da determinarsi secondo gli usi sul compenso da percepire una volta portato a termine l'incarico). La prestazione difensiva ha così carattere unitario e ciò importa che gli onorari di avvocato debbano essere liquidati in base alla tariffa vigente nel momento in cui la prestazione è condotta a termine per effetto dell'esaurimento o della cessazione dell'incarico professionale, unitarietà che va rapportata ai singoli gradi in cui si è svolto il giudizio, e quindi al momento della pronuncia che chiude ciascun grado;

Interessi attivi su deposito cauzionale del contratto di locazione: sono imponibili indipendentemente dalla rinuncia

- La norma sulla produzione di interessi legali in favore del conduttore da parte del deposito cauzionale è inderogabile e stante l'inderogabilità della norma non esiste alcun elemento da cui dedurre che tali interessi non siano mai stati percepiti dalla società contribuente. L'obbligo del locatore di un immobile urbano, di corrispondere al conduttore gli interessi legali sul deposito cauzionale versato da quest'ultimo ha natura imperativa, con la conseguenza che tali interessi devono essere corrisposti al conduttore anche in difetto di una sua espressa richiesta. La rinuncia al diritto rappresenterebbe una deroga (vietata) alla norma imperativa, e dunque non può riconoscersi un'operatività della rinuncia a prescindere dall'inderogabilità della norma. È, pertanto, da ritenersi legittima la ripresa fiscale degli interessi attivi sulla base di rinuncia del conduttore alla relativa pretesa.

L'avviso di accertamento nullo non è inutilizzabile ai fini penali - plusvalenza da sale and lease back da spalmare per la durata del contratto**Cassazione n. 35294 del 23/8/16**

La plusvalenza derivante dal contratto di "sale and lease back" (compravendita con locazione finanziaria al venditore) non deve essere interamente imputata all'anno d'imposta in contestazione, ma distribuita per tutta la durata del contratto, in applicazione di quanto prevede l'art. 2425-bis, ultimo comma, c.c.

Ciò anche ai fini del calcolo della soglia monetaria di rilevanza penale, qualora si proceda per il reato di omessa dichiarazione.

La disciplina relativa alle plusvalenze patrimoniali da cessione di beni d'impresa di cui all'art. 87 del Tuir, che prevede la tassazione della plusvalenza nel periodo d'imposta in cui è realizzata, non è applicabile a quelle derivanti da operazioni di compravendita con locazione finanziaria al venditore, posto che il contratto di "sale and lease back" ha una causa diversa dal contratto di vendita puro e semplice e dunque la plusvalenza fiscalmente segue la durata del contratto di leasing.

La nullità dell'avviso di accertamento tributario (nel caso di specie sottoscritto da funzionario carente di potere) non determina l'inutilizzabilità a fini penali dell'avviso stesso, né degli atti su cui esso si fonda (pvc).

Ammortamento del costo di diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno: la qualificazione dei beni immateriali deve essere compiuta in base alla volontà negoziale delle parti**Cassazione n. 16953 dell'11/8/16**

L'art. 103, commi 1 e 2, del Tuir, stabilisce i seguenti criteri di deducibilità delle quote di ammortamento del costo di acquisizione delle immobilizzazioni immateriali, tra cui rientrano anche i software, cioè i programmi per l'utilizzo degli apparati elettronici:

1. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico sono deducibili in misura non superiore a 1/3 del costo; quelle relative al costo dei marchi d'impresa sono deducibili in misura non superiore ad 1/10 del costo.
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 o dalla legge.

Le 2 fattispecie sono entrambe applicabili ai diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno ma i differenti ambiti operativi vanno distinti in ragione dell'ampiezza e del contenuto del diritto acquisito:

- il comma 1 disciplina l'ammortamento dei costi dei diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno nella misura del 30% annuo, è da ricondurre, in ragione della assenza di limitazioni all'esercizio del diritto di sfruttamento;
- il comma 2 disciplina tutte le fattispecie residuali che il legislatore tributario sceglie di connotare sulla scorta di un unico elemento caratterizzante, costituito dalla durata limitata nel tempo dei diritti esercitagli sul bene immateriale attribuito, tanto che vi ricomprende anche le concessioni; per le fattispecie previste dall'art. 103, co. 2, del TUIR il legislatore conforma alla durata dei diritti attribuiti i tempi dell'ammortamento.

Il caso di specie, su cui si è pronunciata la Cassazione concerneva un contratto di licenza d'uso di software applicativi a tempo determinato e, in particolare, la individuazione del criterio di calcolo da adottare per l'ammortamento dei beni immateriali consistenti in software integranti programmi sorgenti, in quanto la società aveva ritenuto che dovesse applicarsi l'art. 103, co.1 del Tuir, mentre l'Ufficio aveva fatto applicazione dell'art. 103, co. 2 del Tuir.

In particolare, posto che la normativa in tema di opere dell'ingegno, dettata in tema di programmi per elaboratore, all'art. 64-bis della Legge n.633/1941, prevede una vasta gamma dei diritti cedibili o trasferibili a vario titolo, in relazione a queste particolari opere dell'ingegno, è stato affermato che l'applicazione dell'art. 103 del Tuir, deve necessariamente passare per la individuazione concreta del diritto sul quale si controverta e delle sue specifiche caratteristiche, tra cui rientra anche la durata.

La individuazione delle 2 differenti modalità di ammortamento fissate dall'art. 103 del Tuir, discendono dal fatto che il bene sia stato acquisito in via indefinita o temporalmente limitata e pertanto, in ragione della molteplicità dei diritti esercitabili sulle opere dell'ingegno, ai fini dell'ammortamento, la qualificazione rilevante in sede tributaria degli stessi, quali beni immateriali, deve essere compiuta sulla base della volontà negoziale manifestata dalle parti e non sulla astratta considerazione della residua utilità o meno del bene alla conclusione del processo di trasformazione.

Utili realizzati non incassati configurano un finanziamento fruttifero a favore della società

Cassazione n. 17839 del 9/9/16

La mancata riscossione degli utili da parte dei soci configura un finanziamento fruttifero a favore della società. Tali finanziamenti dei soci alla società si presumono onerosi, e non fa differenza che siano fatti dal socio persona fisica o dal socio imprenditore. In caso di mancato superamento della presunzione legale, gli interessi attivi, al pari di quelli prodotti da qualsiasi finanziamento a terzi, concorrono a formare il reddito prodotto dall'impresa (individuale o collettiva).

Ciò detto, la presunzione di onerosità del prestito non è vincibile con ogni mezzo, ma soltanto nei modi e nelle forme tassativamente stabilite dalla legge, in particolare dimostrando che i bilanci allegati alle dichiarazioni dei redditi della società contemplavano un versamento fatto a titolo diverso dal mutuo.

IVA

No alla detrazione se le fatture irregolari integrano una frode fiscale**Cassazione n. 16679 del 9/8/16**

Il destinatario della fattura non può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta se manca la corrispondenza anche soggettiva dell'operazione fatturata con quella in concreto realizzata. La presentazione di fatture false, infatti, al pari di qualsiasi altra alterazione di prove, è idonea a compromettere il funzionamento del sistema comune dell'IVA e il diritto dell'Unione non impedisce agli Stati membri di considerare l'emissione di fatture irregolari alla stregua di una frode fiscale e di negare l'esenzione in una siffatta ipotesi. La frode opera, dunque, come limite generale al principio fondamentale di neutralità dell'IVA, ossia al principio secondo cui la detrazione dell'imposta è accordata se i requisiti sostanziali dell'operazione risultino soddisfatti.

No alla detrazione se i requisiti formali mancanti non consentono la prova di quelli sostanziali**Corte giustizia Unione Europea n. 332 del 28/7/16**

Il principio fondamentale della neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'IVA pagata a monte venga riconosciuta se sono soddisfatti i requisiti sostanziali, quand'anche taluni requisiti formali siano stati disattesi dal soggetto passivo. Tuttavia, una diversa soluzione può imporsi qualora l'inosservanza di tali requisiti formali abbia l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del soddisfacimento dei requisiti sostanziali.

No alla detrazione se il soggetto ha violato con frode gli obblighi formali**Corte giustizia Unione Europea n. 332 del 28/7/16**

Gli articoli 168, 178, 179, 193, 206, 242, 244, 250, 252 e 273 della direttiva 2006/112 devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una normativa nazionale la quale permetta all'amministrazione finanziaria di negare a un soggetto passivo il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto, nel caso in cui sia accertato che tale soggetto ha violato in maniera fraudolenta - circostanza questa che spetta al giudice del rinvio verificare - la maggior parte degli obblighi formali che esso era tenuto ad assolvere per poter beneficiare del suddetto diritto.

Le misure per la riscossione non devono impedire la detrazione dell'IVA**Corte giustizia Unione Europea n. 332 del 28/7/16**

Ai sensi dell'articolo 273 della direttiva IVA, gli Stati membri possono stabilire altri obblighi che ritengano necessari per assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e per evitare le evasioni. Tuttavia, le misure che gli Stati membri possono adottare in forza di detta disposizione non devono eccedere quanto è necessario per conseguire tali obiettivi. Esse non possono quindi essere utilizzate in modo tale da rimettere sistematicamente in questione il diritto alla detrazione dell'IVA e, dunque, la neutralità dell'IVA.

Rimborso dell'IVA per carenza del presupposto della territorialità richiesto entro due anni**Cassazione n. 13980 del 8/7/16**

Ove il contribuente abbia erroneamente versato l'imposta non dovuta per carenza del presupposto della territorialità, il termine entro il quale va avanzata la richiesta di rimborso è quello biennale, previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, e decorre dal momento in cui è stato effettuato il versamento in quanto l'errore in cui il contribuente è incorso legittima l'immediato esercizio del diritto al rimborso, non ostandovi preclusione alcuna.

Requisiti della fattura**Corte di giustizia Unione Europe, causa C-516/14 del 15/9/16**

- Le fatture che presentano solamente l'indicazione "servizi giuridici forniti [da una certa data] sino ad oggi", non sono conformi, a priori, ai requisiti di cui al punto 6 dell'art. 226, Direttiva n. 2006/112/CE, corrispondente all'art. 21, comma 2, lett. g), DPR n. 633/72. Così pure le fatture che presentano solamente l'indicazione "servizi giuridici forniti sino ad oggi" non sono, a priori, conformi né ai requisiti di cui al citato punto 6 né a quelli previsti dal punto 7 del citato art. 226;
- l'art. 178, lett. a), Direttiva n. 2006/112/CE (non espressamente contenuto nel testo dell'art. 19 D.P.R. n. 633/72) deve essere interpretato nel senso che le Autorità tributarie nazionali non possono negare il diritto alla detrazione dell'IVA per il solo motivo che la fattura non soddisfa i requisiti di cui sopra "laddove tali autorità dispongano di tutte le informazioni necessarie per accertare che i requisiti sostanziali relativi all'esercizio del diritto in parola siano soddisfatti";
- la normativa comunitaria non vieta agli Stati membri di irrogare, se del caso, una sanzione pecuniaria proporzionata alla gravità dell'infrazione collegata al mancato rispetto dei requisiti formali.

Compensazione indebita**Cassazione n. 16504 del 5/8/16**

Costituisce violazione sostanziale, sanzionabile ex art. 13, D.Lgs. n. 471/97, l'utilizzo in compensazione di un credito d'imposta in assenza dei presupposti richiesti. Nel caso di specie un contribuente aveva presentato in ritardo il mod. IVA TR utilizzando in compensazione il relativo credito IVA trimestrale.

Tale compensazione è considerata indebita e alla stessa, quindi, trova applicazione la sanzione del 30%.

Domanda di restituzione del credito d'imposta già presentata con la compilazione del quadro in dichiarazione annuale**Cassazione n. 17615 del 5/9/16**

La domanda di rimborso dell'IVA o di restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente deve ritenersi già presentata con la compilazione, nella dichiarazione annuale, del quadro relativo al credito, analogamente a quanto avviene in materia di imposte dirette, ed in linea con la Sesta Direttiva CEE, per la quale il diritto al ristoro dell'IVA versata "a monte" è principio basilare del sistema comunitario, per effetto del principio di neutralità, mentre la presentazione del modello di rimborso costituisce esclusivamente presupposto per l'esigibilità del credito e, quindi, adempimento necessario solo per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne consegue che, una volta manifestata in dichiarazione la volontà di recuperare il credito d'imposta, il diritto al rimborso, pure in difetto dell'apposita, ulteriore domanda, non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 16 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636, e, oggi, dall'art. 21, comma secondo, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ma solo a quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 c.c.

Si alla detrazione, pur senza dichiarazione annuale, se gli acquisti sono fatti da un soggetto passivo di imposta**Cassazione n. 17757 dell'8/9/16**

Il diritto di detrazione non può essere negato nel giudizio di impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato, laddove, pur non avendo il contribuente presentato la dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, sia dimostrato in concreto, ovvero non controverso, che si tratti di acquisti fatti da un soggetto passivo di imposta, assoggettati ad IVA e finalizzati ad operazioni imponibili.

Iscrizione a ruolo dell'imposta detratta**Cassazione (Sezioni Unite) n. 17758 dell'8/9/16**

In fattispecie di omessa presentazione della dichiarazione annuale IVA, è consentita l'iscrizione a ruolo dell'imposta detratta e la conseguenziale emissione di cartella di pagamento, ben potendo il fisco operare, con procedure automatizzate, un controllo formale che non tocchi la posizione sostanziale della parte contribuente e sia scevro da profili valutativi e/o estimativi e da atti di indagine diversi da mero raffronto con dati ed elementi in possesso dell'anagrafe tributaria, ai sensi degli artt. 54 bis e 60, D.P.R. n. 633 del 1972. Resta salva, nel successivo giudizio di impugnazione della cartella, l'eventuale dimostrazione, a cura del contribuente, che la deduzione di imposta eseguita entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, riguardi acquisti fatti da un soggetto passivo di imposta, assoggettati ad IVA e finalizzati ad operazioni imponibili.

Deposito IVA**Cassazione dell'11/8/16**

Ferma la legittimità dell'obbligo previsto dalla legislazione nazionale di procedere alla effettiva introduzione della merce nel deposito fiscale IVA per potersi avvalere del differimento della corresponsione dell'IVA dovuta al momento dell'importazione della merce, tuttavia, l'Amministrazione finanziaria non può pretendere il pagamento dell'IVA all'importazione dal soggetto passivo che, non avendo materialmente immesso i beni nel deposito fiscale, si è illegittimamente avvalso del regime di sospensione, qualora costui abbia già provveduto all'adempimento, sia pur tardivo, dell'obbligazione tributaria nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile, mediante autofatturazione e registrazione nel registro degli acquisti e delle vendite. Ciò in quanto la violazione del sistema di versamento dell'IVA, realizzata dall'importatore per effetto dell'immissione solo virtuale della merce nel deposito, ha natura formale e non può mettere, pertanto, in discussione il suo diritto alla detrazione.

IRAP**Un dipendente addetto all'accesso dei pazienti non fa scattare l'Irap per il medico****Cassazione n. 19165 del 28/9/16**

Un medico che si avvale di un dipendente addetto all'accesso dei pazienti non paga l'Irap posto che in tal caso l'elemento dipendente non è suscettibile di combinarsi con il lavoro del professionista, di potenziarne le possibilità e di porre il professionista medesimo in una condizione più favorevole. Pertanto, il dipendente addetto all'accesso dei pazienti è stato considerato alla stregua di un "collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive" in conformità alla sentenza delle SS.UU. n. 9451/2016 in cui è stato statuito che "con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione, previsto dall'art. 2 del d.lgs. 15 settembre 1997, n. 446, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorrere quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive".

Avvocato e professore: non paga l'Irap**Cassazione n. 18734 del 23/9/16**

Non è soggetto all'Irap l'avvocato che svolge anche la professione di docente presso l'università e che si avvale soltanto del supporto di una dattilografa part-time.

L'autonoma organizzazione deve valutarsi in ordine all'eccedenza dei beni rispetto al minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività e al superamento della soglia minima di personale impiegato**Cassazione n. 17221 del 19/8/16**

Con riferimento al caso di un avvocato a cui era stato contestato l'esistenza del presupposto Irap dell'autonoma organizzazione, risultando che aveva erogato compensi a terzi, utilizzato beni strumentali e pagato canoni di locazione, la Cassazione ha richiamato il principio stabilito dalle SS.UU. con la recente sentenza n.9451/16, secondo cui "con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto dall'art. 2 del d.lgs. 15 settembre 1997, n. 446 - il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente;

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive".

In applicazione di detto principio non è possibile, dunque, desumere la sussistenza di autonoma organizzazione solo sulla base della presenza di "compensi a terzi", dell'utilizzo di beni strumentali e del pagamento di canoni di locazione (elementi questi ritenuti non decisivi ai fini della sussistenza del presupposto impositivo), dovendosi, invece, effettuare la necessaria valutazione in ordine all'eccedenza dei beni rispetto al minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività ed al superamento della detta soglia minima.

La Corte si è, inoltre, pronunciata sulla violazione del giudicato esterno per non avere la C.T.R. considerato che, per lo stesso contribuente, per altre annualità, con sentenza passata in giudicato, era stata esclusa la sussistenza dell'autonoma organizzazione. Sul punto, è stato ricordato che la sentenza del giudice tributario con la quale si accertano contenuto ed entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta fa stato con riferimento alle imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi solo per quanto attiene a quegli elementi che abbiano un valore "condizionante" inderogabile sulla disciplina degli altri elementi della fattispecie esaminata, con la conseguenza che la sentenza che risolva una situazione fattuale in uno specifico periodo d'imposta non può estendere i suoi effetti automaticamente ad altro ancorché siano coinvolti tratti storici comuni (in applicazione di tale principio, la S.C. ha escluso l'efficacia esterna di un giudicato relativo ad un periodo di imposta Irap in una controversia riguardante un'altra annualità).

Medici: un macchinario costoso non è di per sé sintomo di autonoma organizzazione ai fini Irap**Cassazione n. 17671 del 6/9/16**

In relazione alla professione medica, l'acquisto di un macchinario indispensabile per l'esercizio della professione può rilevarsi inidoneo a significare l'esistenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione, tutte le volte in cui il capitale a tal fine investito non valga a rappresentare fattore aggiuntivo o moltiplicativo del valore rappresentato dalla mera attività intellettuale del professionista, ma risulti a essa asservito ai fini dell'acquisto di attrezzatura connaturata e indispensabile all'esercizio dell'attività medesima e come tale inidoneo ad assumere rilievo, quale fattore produttivo di reddito, distinguibile da quello rappresentato dalla stessa attività intellettuale e/o dalla professionalità del lavoratore autonomo.

Medici: i macchinari non sempre comportano l'assoggettamento all'Irap**Cassazione n. 17191 del 18/8/16**

La disponibilità, da parte dei medici di medicina generale convenzionati con il SSN, di uno studio, avente le caratteristiche e dotato delle attrezzature indicate nell'art. 22 dell'Accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici di medicina generale, posto che rientra nell'ambito del "minimo indispensabile" per esercizio dell'attività professionale ed è obbligatoria ai fini dell'instaurazione e del mantenimento del rapporto convenzionale, non integra, di per sé, in assenza di personale dipendente, il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini del presupposto impositivo. Con riferimento poi a una spesa consistente per l'acquisto di un macchinario indispensabile per l'esercizio della professione la Cassazione ha affermato che essa non è idonea a rivelare l'esistenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione, tutte le volte in cui il capitale a tal fine investito non valga a rappresentare fattore aggiuntivo o moltiplicativo del valore rappresentato dalla mera attività intellettuale del professionista ma risulti ad essa asservito ai fini dell'acquisto di attrezzatura connaturata e indispensabile all'esercizio dell'attività medesima e come tale inidoneo ad assumere rilievo, quale fattore produttivo di reddito, distinguibile da quello rappresentato dalla stessa attività intellettuale e/o dalla professionalità del lavoratore autonomo.

Non paga l'Irap il professionista che esercita la professione nell'ambito della società di cui è socio o dipendente**Cassazione n. 17566 del 2/9/16**

L'esercizio di un'attività professionale nell'ambito dell'organizzazione costituita da una società di cui il professionista è socio (o dipendente) non realizza il presupposto impositivo costituito dall'autonoma organizzazione. In particolare, il professionista socio di una società che esercita attività di revisione contabile e che da tale società percepisce compensi per importi che costituiscono quasi la totalità dei suoi redditi, si avvale della struttura organizzata della società di revisione contabile e, pertanto, esercita la professione di commercialista e revisore dei conti senza una sua autonoma organizzazione.

Medico convenzionato SSN: non c'è autonoma organizzazione se si avvale di un collaboratore con mansioni meramente esecutive**Cassazione n. 17433 del 30/8/16**

La disponibilità di un dipendente con funzioni meramente esecutive non configura autonoma organizzazione. Sul punto la Cassazione ha richiamato il principio di diritto stabilito dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 9451/16, laddove è stato statuito, con riguardo al presupposto dell'Irap, che "il requisito dell'autonoma organizzazione ... ricorre quando il contribuente:

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive".

Medico convenzionato: avvalersi di un dipendente con mansioni esecutive non rivela autonoma organizzazione**Cassazione n. 17508 dell'1/9/16**

L'attività professionale del medico convenzionato che percepisce compensi di notevole importo ed esercita l'attività con l'ausilio di 1 dipendente non rivela il requisito dell'autonoma organizzazione, e, pertanto non è soggetta a Irap. Sul punto la Cassazione ha richiamato il principio di diritto stabilito dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 9451/16, laddove è stato statuito, con riguardo al presupposto dell'Irap, che "il requisito dell'autonoma organizzazione ... ricorre quando il contribuente:

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive".

Medico convenzionato SSN - impiego di 1 dipendente con mansioni di segreteria e compensi a terzi per prestazioni afferenti l'attività professionale di esigua entità non fanno scattare l'Irap

Cassazione n. 17743 del 7/9/16

L'attività professionale del medico convenzionato che ha sostenuto spese per lavoro dipendente, di valore "compatibile con la prestazione lavorativa di una segretaria o di persona addetta a ricevere clienti", e ha corrisposto compensi a terzi, direttamente afferenti l'attività professionale, per importi esigui non rivela il requisito dell'autonoma organizzazione, e, pertanto non è soggetta a Irap. Sul punto la Cassazione ha richiamato il principio di diritto stabilito dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 9451/16, laddove è stato statuito, con riguardo al presupposto dell'Irap, che "il requisito dell'autonoma organizzazione ... ricorre quando il contribuente:

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive".

Medico generico convenzionato: denotano il requisito dell'autonoma organizzazione l'attività svolta presso 2 studi professionali, l'impiego di dipendenti ed elevati costi per beni strumentali

Cassazione n. 17742 del 7/9/16

Il medico generico convenzionato che svolge la propria attività presso 2 studi professionali, si avvale 1 dipendente (condiviso con altri 4 professionisti) e sostiene elevati costi per beni strumentali deve ritenersi assoggettabile ad Irap. Sul punto la Cassazione ha richiamato il principio di diritto stabilito dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 9451/16, laddove è stato statuito, con riguardo al presupposto dell'Irap, che "il requisito dell'autonoma organizzazione ... ricorre quando il contribuente:

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive".

Nel caso di specie la C.T.R. ha affermato che il contribuente, sul quale gravava l'onere probatorio, non ha provato l'insussistenza dell'autonoma organizzazione, presupposto impositivo dell'Irap, e che risultano, al contrario, "costi per beni strumentali elevati" e spese per lavoro dipendente.

In particolare, con riferimento al lavoratore dipendente non sarebbe stato provato – da parte del contribuente – lo svolgimento di attività meramente esecutiva da parte dei suddetti collaboratori.

Né l'utilizzazione congiunta degli studi e/o dei dipendenti da parte di altri professionisti elide la fondatezza di quanto detto, ove solo si consideri che proprio lo svolgimento di attività medica in forma convenzionata e libero professionale in pluralità di studi, dotati ciascuno di beni strumentali di natura elevata, denota lo svolgimento dell'attività attraverso un processo organizzativo che esula dalla sola esclusiva attività del contribuente.

Medici che svolgono l'attività in una struttura polifunzionale non sono soggetti a Irap**Cassazione n. 17986 del 13/9/16**

Lo svolgimento dell'attività da parte del medico presso una "struttura polifunzionale" non giustifica l'assoggettamento ad Irap. La Corte, sul punto, ha richiamato il principio di diritto secondo cui in base all'art.2 del D.lgs. n. 446/1997, ai fini della soggezione ad IRAP dei proventi di un lavoratore autonomo (o un professionista), non è sufficiente che il lavoratore si avvalga di una struttura organizzata, ma è anche necessario che questa struttura sia "autonoma", cioè faccia capo al lavoratore stesso, non solo ai fini operativi bensì anche sotto i profili organizzativi. Non sono perciò soggetti ad Irap i proventi che un lavoratore autonomo percepisce come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata.

Sempre dovuta l'Irap se la professione è esercitata in forma societaria**Cassazione n. 16924 e n. 16926 del 10/8/16**

L'esercizio della professione in forma societaria costituisce "ex lege" presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive, senza che, a tal fine, occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, essendo questa implicita nella forma di esercizio dell'attività.

Contributi regionali alle aziende di trasporto pubblico: sono soggetti all'Irap**Cassazione n. 15571 del 27/7/16**

I contributi erogati dalle Regioni alle imprese esercenti il trasporto pubblico locale, concorrono alla determinazione della base imponibile Irap ai sensi dell'art.5, co. 3 della legge n.289/2002, secondo cui i contributi in oggetto devono essere inclusi nella base imponibile Irap anche se essi sono esclusi dalla base imponibile delle imposte dirette, ad eccezione, della sola ipotesi in cui l'esclusione dalla base imponibile Irap sia espressamente prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi ovvero da altre disposizioni di carattere speciale.

Impresa familiare: non c'è autonoma organizzazione se il collaboratore familiare svolge mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive**Cassazione n. 17429 del 30/8/16**

Anche nel caso dell'impresa familiare si applica il principio stabilito dalle SS.UU. con la sentenza n.9451/2016, secondo cui l'autonoma organizzazione ricorre se ci si avvale in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive. In sostanza, nell'impresa familiare l'autonoma organizzazione non ricorre se il collaboratore familiare svolge mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive, in applicazione del principio indicato dalla Cassazione nella citata sentenza, secondo cui con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione, ricorre quando il contribuente;

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive".

FISCALITÀ PERSONE FISICHE

È tenuto al risarcimento delle maggiori imposte il commercialista che dà un parere sbagliato**Cassazione n. 15107 del 22/7/16**

Se l'errata interpretazione delle norme da parte del commercialista determina un maggior onere fiscale per il cliente, il commercialista che aveva garantito la neutralità dell'operazione risponde di tasca propria delle maggiori imposte dovute dalla società.

Nel caso di specie un gruppo di imprese aveva dato mandato a un professionista per effettuare una riorganizzazione interna con un'operazione straordinaria fiscalmente neutra. Il professionista, che aveva assicurato la neutralità fiscale dell'operazione, aveva scelto lo strumento giuridico del conferimento, tassato proporzionalmente ai fini dell'imposta di registro.

Un accertamento dell'Agenzia delle entrate aveva però evidenziato maggiori imposte dovute dalla società conseguenti alla riqualificazione dell'operazione.

La società cliente per i maggiori oneri dovuti ha portato in tribunale il professionista con una richiesta di risarcimento che è stata in primo luogo respinta dal Tribunale civile di Milano, e poi accolta dalla Corte d'appello di Milano, secondo la quale il rapporto contrattuale venne regolato sulla base della precisa individuazione di alcuni obiettivi da raggiungere e, in particolare, quello della sospensione d'imposta, assicurata erroneamente dal professionista, tesi condivisa dalla Cassazione, la quale ribadisce che l'obbligazione del commercialista era strumentale al conseguimento di quel preciso risultato, nella specie non raggiunto per causa imputabile al debitore, inadempiente in toto all'obbligo assunto nel contratto.

Indennità per la funzione di giudice di pace: confermata la tassazione**Cassazione n. 18031 del 14/9/16**

In tema di Irpef il compenso percepito dai giudici di pace deve essere assoggettato a tassazione, atteso che l'art. 50, co.1, lett. f), del Tuir assimila ai redditi di lavoro dipendente le indennità, i gettoni di presenza e gli altri compensi corrisposti a tutti coloro che comunque espletano un'attività comportante l'esercizio di pubbliche funzioni. Né a diversa conclusione può condurre qualsiasi argomentazione relativa sia alla natura dell'attività medesima - onoraria ed estranea al rapporto di lavoro dipendente - sia al carattere dell'emolumento percepito, "indennitario" in senso lato, e quindi non costituente stipendio di un dipendente pubblico, trattandosi di considerazioni irrilevanti di fronte ad una disposizione che, elencando i redditi da ritenere, ai fini fiscali, "assimilati" a quelli del lavoro dipendente, presuppone proprio che si tratti di somme estranee al concetto di reddito di lavoro dipendente in senso stretto.

Locazione per fini non abitativi: i canoni concorrono al reddito imponibile anche se non percepiti per morosità fino a risoluzione del contratto o provvedimento di convalida di sfratto**Cassazione n. 19240 del 28/9/16**

In tema di imposte sui redditi, in base al combinato disposto degli artt. 23 e 34 TUIR, il reddito degli immobili locati per fini diversi da quello abitativo (immobili ad uso commerciale) è individuato in relazione al reddito locativo fin quando risulta in vita un contratto di locazione, con la conseguenza che anche i canoni non percepiti per morosità costituiscono reddito tassabile fino a che non sia intervenuta la risoluzione del contratto o un provvedimento di convalida di sfratto.

Irpef: quando la cessione dell'immobile è non imponibile**Cassazione n. 14270 del 13/7/16**

I requisiti che determinano l'esclusione della fattispecie normativa di cui all'art. 67, co. 1, lett. b), del Tuir - secondo cui "Sono redditi diversi... le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione o donazione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari (.. omissis)" - sono:

- il non superamento di un certo intervallo temporale fra acquisto e vendita - requisito da intendersi nel senso che l'immobile deve essere stato adibito ad abitazione principale del cedente per la maggior parte del periodo intercorrente tra l'acquisto e la cessione;
- la destinazione all'uso personale dell'acquirente e dei suoi familiari, secondo criteri oggettivi.

A fronte di tali elementi oggettivi previsti dalla norma, non assume alcuna rilevanza l'elemento soggettivo rappresentato dall'assenza di un intento speculativo della contribuente.

Lo scudo fiscale non prova la residenza**Cassazione n.19484 del 30/9/16**

L'adesione allo scudo fiscale non prova la residenza fittizia all'estero posto che il contribuente può comunque produrre prova contraria per superare la presunzione prevista per legge. La presunzione relativa posta dall'art. 2 del Tuir può sempre essere superata a condizione che non sia la legge ad escluderne tale possibilità.

Prestazioni erogate da fondo di previdenza integrativi: la ritenuta del 12,5% deve essere applicata esclusivamente sugli importi maturati fino al 2000 che derivano dalle plusvalenze realizzate mediante investimenti dei capitali accantonati**Cassazione n. 14499 del 15/07/16**

In tema di fondi previdenziali integrativi, le prestazioni erogate in forma di capitale ad un soggetto che risulti iscritto, in epoca antecedente all'entrata in vigore del D.lgs. n. 124/1993, ad un fondo di previdenza complementare aziendale a capitalizzazione di versamenti e a causa previdenziale prevalente, sono soggette al seguente trattamento tributario:

- a) per gli importi maturati fino al 31/12/00, la prestazione è assoggettata:
 - ✓ al regime di tassazione separata di cui all'art. 16, co. 1, lett. a) e art. 17, del Tuir, solo per quanto riguarda la "sorte capitale", corrispondente all'attribuzione patrimoniale conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro,
 - ✓ alle somme provenienti dalla liquidazione del cd. rendimento si applica la ritenuta del 12,50%, prevista dall'art.6 della legge n. 482/1985;
- b) per gli importi maturati a decorrere dall'1/1/01 si applica interamente il regime di tassazione separata di cui all'art. 16, co. 1, lett. a) e art. 17 del Tuir.

Sulla base di tale principio la ritenuta fiscale più favorevole del 12,5%, prevista dell'art. 6 legge n. 482/1985:

- è applicabile ai soli iscritti al fondo previdenziale in data antecedente all'entrata in vigore del D.lgs. n. 124/1993;
- è valevole per gli importi maturati sino e non oltre il 31.12.2000;
- riguarda esclusivamente le somme provenienti dalla liquidazione del cosiddetto rendimento, ossia "del rendimento netto imputabile alla gestione sul mercato, da parte del Fondo, del capitale accantonato".

Il giudizio posto all'esame della Cassazione riguardava la ritenuta da applicare alla corresponsione della somma capitale (ottenuta esercitando opzione in luogo della fruizione periodica della rendita pensionistica integrativa) da un fondo integrativo, sulla quale il datore di lavoro in qualità di sostituto di imposta, aveva operato la ritenuta Irpef applicando l'aliquota media prevista per la tassazione separata dell'indennità di fine rapporto dall'art. 17 del Tuir, mentre il contribuente, soggetto già iscritto al vecchio fondo assicurativo, chiedeva la diversa tassazione prevista per il reddito da capitale con applicazione della ritenuta a titolo di imposta del 12,5% commisurata alla differenza tra l'ammontare del capitale corrisposto e quello dei premi riscossi.

La rivalutazione dei terreni è una scelta non revocabile

Cassazione n. 16162 del 3/8/16

La rivalutazione di un terreno costituisce una scelta unilaterale del contribuente manifestata con il pagamento, anche della sola 1° rata, dell'imposta sostitutiva ed è, pertanto, una scelta irrevocabile.

È, dunque, legittima la richiesta dell'Ufficio del pagamento delle successive rate non versate dal contribuente.

TRIBUTI LOCALI

Presupposti della TOSAP

Cassazione n. 18108 del 14/9/16

Il presupposto di fatto per l'applicazione della Tosap è dato dall'occupazione, sia permanente che temporanea, di strade, aree e relativi spazi appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile, come desumibile dall'art. 63, comma 1 del D.lgs. n. 446/1997. In base a tale disposizione, quindi, i Comuni possono legittimamente richiedere il canone, esercitando la potestà regolamentare prevista dalla legge, in sostituzione della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche. Tale canone si pone come corrispettivo determinato nell'atto di concessione in base a tariffa, o determinato sul presupposto della rilevata occupazione abusiva.

Tarsu: il garage è escluso solo se c'è una preventiva dichiarazione di inidoneità alla produzione dei rifiuti

Cassazione n. 17623 del 5/9/16

In relazione a un avviso di accertamento per omessa dichiarazione e pagamento da parte del contribuente di Tarsu in relazione all'immobile in proprietà e destinato a "rimessa di veicoli" - immobile che il contribuente riteneva essere escluso, ai sensi dell'art. 62 del D.lgs. 507/1993, dal pagamento della tassa per la sussistenza di condizioni obiettive che impediscono la produzione di rifiuti - la Cassazione ha affermato che in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, grava sul contribuente l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per beneficiare delle esenzioni previste dall'art. 62, co. 2 e 3 del D.lgs. n. 507/1993, per alcune aree detenute od occupate aventi specifiche caratteristiche strutturali e di destinazione (e cioè che le stesse siano inidonee alla produzione di rifiuti o che vi si formino rifiuti speciali al cui smaltimento provveda il produttore a proprie spese), atteso che, pur operando il principio secondo il quale è l'Amministrazione a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, tale principio non può operare con riferimento al diritto ad ottenere una riduzione della superficie tassabile, costituendo l'esenzione, anche parziale, un'eccezione alla regola generale del pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale. A tal fine è stato, dunque, ritenuto insufficiente il solo presupposto della peculiare della destinazione funzionale dell'immobile (ad autorimessa), locale erroneamente ritenuto, di per sé, improduttivo di rifiuti solidi urbani. Tali locali non rientrano nelle esclusioni previste dalla normativa primaria, dalla quale sono eccepite le sole "aree scoperte pertinenziali od accessorie di civili abitazioni", salva la specifica dimostrazione di cui si è detto a riguardo dei "locali e delle aree" di diversa natura, ciò che suppone inevitabilmente un accertamento preventivo ed individualizzato.

Ici agevolata solo se i fabbricati sono accatastati come rurali (categoria A/6 o D/10)**Cassazione n. 16179 del 3/8/16**

Non è soggetto ad imposta l'immobile iscritto in catasto come "rurale" e a cui sia attribuita la categoria catastale A/6 (per le abitazioni) o D/10 (immobili destinati alla manipolazione, trasformazione e vendita di prodotti agricoli). L'iscrizione dell'immobile in diversa categoria catastale comporta che il contribuente, se intende beneficiare dell'agevolazione Ici, debba impugnare l'atto di classamento.

Le domande di variazione catastale, ex art. 7, co. 2-bis, D.L. n. 70/2011, e l'inserimento negli atti catastali della ruralità degli immobili, producono effetti per i 5 anni antecedenti a quello in cui sono state presentate.

È necessario presentare la dichiarazione ICI per poter fruire delle agevolazioni fiscali**Cassazione n. 17563 del 2/9/16**

Ai sensi dell'art. 10, co. 4 del D.lgs. n. 504/1992, quando si verificano modificazioni dei dati o variazioni negli elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta, deve essere rinnovata l'originaria dichiarazione.

L'onere di denuncia delle variazioni intervenute, a carico del contribuente, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui le variazioni si sono verificate, comporta che non sussista un obbligo dell'ente impositore di accertare il verificarsi di eventi che giovino al contribuente.

Il caso di specie concerneva aree edificabili che, ai fini Ici, non potevano essere trattate come terreni agricoli, pur possedute e condotte da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali posto che non è stata presentata la dichiarazione Ici che indicava tale variazione.

Ici: l'omessa presentazione della dichiarazione è sanzionabile per tutte le annualità per cui si protrae la violazione**Cassazione n. 18230 del 16/9/16**

La controversia concerneva l'impugnazione, da parte della contribuente, di una serie di avvisi d'accertamento e liquidazione emessi dall'ente locale relativamente ad immobili di proprietà del contribuente, per omessa presentazione della dichiarazione Ici, nonché per il mancato parziale versamento dell'imposta, in cui l'omessa presentazione della dichiarazione è stata sanzionata per ogni anno in cui si è protratta l'omissione, ritenendo, invece, il contribuente che siccome la dichiarazione Ici è una, l'omissione della sua presentazione debba essere sanzionata una sola volta.

Al riguardo, la Cassazione ha affermato che anche se l'art. 10 co. 4 del D.lgs. n. 504/1992 prevede che "la dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempreché non si verifichino modificazioni dei dati o elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta" (cd. dichiarazione ad efficacia ultrannuale), è evidente che ciò non possa che valere in caso di adempimento dell'obbligo ed alle condizioni normativamente stabilite, mentre il comportamento omissivo deve essere necessariamente sanzionato per tutte le annualità per cui si protrae, in quanto ai sensi dell'art. 10 co. 1 "A ciascuno degli anni solari, corrisponde un'autonoma obbligazione" che rimane inadempita non solo per il versamento dell'imposta, ma anche per l'adempimento dichiarativo; infatti, secondo la ratio legis solo se l'obbligo di presentare la dichiarazione è assolto, in relazione all'anno in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio, il contribuente potrà ritenersi adempiente anche per gli anni successivi. Pertanto, la violazione permane finché la dichiarazione (o la denuncia di variazione) non sia presentata, e l'inosservanza determina, per ciascun anno di imposta, un'autonoma violazione punibile ai sensi dell'art. 14, co.1, dello stesso decreto.

Tuttavia, la Corte ha affermato che in tema di violazioni che vengono commesse in periodi d'imposta diversi, si deve applicare la sanzione base aumentata dalla metà al triplo, secondo l'istituto della continuazione, previsto dall'art. 12 co. 5 del D.lgs. n. 472/1997.

ACCERTAMENTO QUESTIONI SOSTANZIALI

È legittimo l'accertamento nei confronti del professionista che dichiara inverosimili e ripetute perdite di esercizio**Cassazione n. 14281 del 13/7/16**

Il ricorso all'accertamento induttivo del maggior reddito d'impresa (N.d.R., trattavasi di un avvocato!) non è precluso dal riscontro di una contabilità (ordinaria o semplificata) formalmente regolare, allorché gravi, precisi e concordanti indizi militino nel senso dell'esistenza di maggiori ricavi, non desumibili dalla contabilità stessa. Tale orientamento giurisprudenziale trova conferma nella disposizione dell'art. 62 sexies del D.L. n. 331/1993, per cui l'accertamento condotto ai sensi dell'art. 54 del D.P.R. n. 633/1972, può essere fondato "anche sull'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, ovvero dagli studi di settore". È, pertanto, legittimo l'accertamento induttivo di un maggior reddito d'impresa, rispetto a quello dichiarato ed eventualmente risultante dall'esame della contabilità aziendale pur formalmente regolare, qualora sussistano le gravi incongruenze configurate dal citato art. 62 sexies, in relazione alle caratteristiche proprie dell'azienda soggetta ad indagini.

Nella specie, la sentenza impugnata ha evidenziato come il comportamento di un avvocato (che aveva optato per il regime di contabilità ordinaria) non fosse suffragato da idonea giustificazione, risultando dalla sua dichiarazione che l'attività professionale svolta non era remunerativa e, addirittura, presentava perdite rilevanti in diverse annualità, con la conseguenza che i suoi compensi sono stati rideterminati in via presuntiva. In particolare, l'Ufficio non ha effettuato un accertamento basato sugli studi di settore, ma ha rilevato gravi incongruenze tra i compensi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e condizioni di esercizio dell'attività svolta; quindi ha provveduto a rideterminare i compensi da lavoro autonomo, prendendo a riferimento gli studi di settore, utilizzati come termine di valutazione per la determinazione dei compensi, peraltro calcolati in misura prudenziale del 50%.

La sentenza relativa al reddito di partecipazione di un socio, legata alla pronuncia concernente il ricorso della società, può consistere in un mero rinvio alla motivazione di quest'ultima.**Cassazione n. 14879 del 20/7/16**

Nell'ipotesi di società di capitali a ristretta base sociale, l'accertamento relativo agli utili extracontabili della società, anche se non definitivo, costituisce il presupposto dell'accertamento presuntivo nei riguardi del singolo socio, con la conseguenza che la motivazione con la quale il giudice accoglie il ricorso del socio prendendo atto dell'avvenuto annullamento dell'accertamento a carico della società non può ritenersi nulla per motivazione apparente, in quanto è basata sulla circostanza della caducazione dell'atto presupposto; finché, tuttavia, il giudizio su tale atto non è ancora concluso con sentenza passata in giudicato, il giudice deve disporre la sospensione del processo.

Riconducibili alla società a ristretta compagine sociale i conti dei soci**Cassazione n. 15876 del 29/7/16**

La presunzione secondo cui le movimentazioni sui conti correnti bancari si presumono conseguenza di operazioni imponibili, opera anche in relazione alle società di capitali con riferimento alle somme di danaro movimentate sui conti intestati ai soci o ai loro congiunti, che devono ritenersi riferibili alla società contribuente, in presenza di alcuni elementi sintomatici, quali:

- la ristretta compagine sociale;
- il rapporto di stretta contiguità familiare tra l'amministratore, o i soci, ed i congiunti intestatari dei conti bancari sottoposti a verifica.

In tal caso, infatti, vi è un'elevata probabilità che le movimentazioni sui conti bancari dei soci, e perfino dei loro familiari, debbano – a meno di specifiche ed analitiche dimostrazioni di segno contrario - attribuirsi alla stessa società sottoposta a verifica.

Legittima l'impugnazione per assenza del presupposto Irap della cartella di pagamento emessa in seguito al controllo automatizzato della dichiarazione

Cassazione n. 14496 del 15/07/16

È legittimo il ricorso contro la cartella esattoriale emessa a seguito del controllo automatizzato della dichiarazione ai sensi dell'art. 36 bis del D.P.R. n. 600/1973 relativa ad Irap liquidata dal professionista in dichiarazione, ma non versata per assenza del presupposto d'imposta, posto che le dichiarazioni del contribuente hanno natura di dichiarazioni di scienza e sono, dunque, ritrattabili in ragione della acquisizione di nuovi elementi di conoscenza o di valutazione.

Legittimo l'accertamento induttivo basato sul ritrovamento di documenti informatici presso il fornitore

Cassazione n. 17420 del 30/8/16

Il rinvenimento di files informatici, contenuti su supporto magnetico, presso un soggetto diverso dal contribuente (nel caso di specie il suo fornitore), può valere di per sé a comprovare l'esistenza di contabilità occulta e differente da quella formale.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, le presunzioni semplici costituiscono una prova completa alla quale il giudice di merito può attribuire rilevanza ai fini della formazione del proprio convincimento e la "contabilità in nero", costituita da documenti informatici (files), costituisce elemento probatorio, sia pure meramente presuntivo, legittimamente valutabile in relazione all'esistenza delle operazioni non contabilizzate.

È stato inoltre ribadito che l'inattendibilità della contabilità aziendale e quindi l'accertamento induttivo possono essere fondati su documentazione reperita presso terzi e su annotazioni elaborate da terzi.

L'Amministrazione può inoltre fornire elementi anche indiziari da cui sia possibile dedurre con ragionevole consequenzialità che i documenti elaborati dal contribuente non siano veritieri, quali, nel caso di specie, l'esistenza di diverse operazioni regolarmente annotate tra il terzo ed il contribuente, rilevate sulla base dell'analitico raffronto tra le relative scritture contabili, ed il fatto che la documentazione extracontabile riportasse il nominativo, la data di consegna, la quantità e la descrizione dei prodotti oltre agli importi relativi alle diverse operazioni.

Ne deriva che i documenti informatici, rinvenuti presso un terzo, non possono essere ritenuti dal giudice, in sé, probatoriamente irrilevanti, senza che a tale conclusione conducano l'analisi dell'intrinseco valore delle indicazioni che da essi discendono e la comparazione delle stesse con gli ulteriori dati acquisiti e con quelli emergenti dalla contabilità del contribuente.

Professionisti: la presunzione di ricavi non contabilizzati sulle movimentazioni bancarie ingiustificate si applica ancora ai soli versamenti

Cassazione n. 16697 del 9/8/16

Il quesito posto all'attenzione della Cassazione concerneva un avviso di accertamento impugnato con cui l'Ufficio aveva provveduto a recuperare a tassazione una serie di movimenti - versamenti e prelievi - effettuati sul conto corrente intestato al contribuente libero professionista (aiuto regista), considerati "compensi" conseguiti dall'attività libero professionale.

Al riguardo, la Cassazione ha ricordato che con sentenza n. 228/2014, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della sopra riportata disposizione limitatamente alle parole "o compensi" ritenendo che la presunzione posta dalla citata norma con riferimento ai compensi percepiti dai lavoratori autonomi fosse lesiva del principio di ragionevolezza nonché della capacità contributiva, essendo arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati da conti correnti bancari effettuati da un lavoratore autonomo siano destinati ad un investimento nell'ambito della propria attività professionale e che questo a sua volta sia produttivo di un reddito.

In conseguenza della predetta pronuncia, pertanto, non è più proponibile l'equiparazione logica tra attività d'impresa e attività professionale fatta, ai fini della presunzione posta dall'art. 32, dalla giurisprudenza di legittimità per le annualità anteriori, cosicché è definitivamente venuta meno la presunzione di imputazione dei prelevamenti operati sui conti correnti bancari ai ricavi conseguiti nella propria attività dal lavoratore autonomo o dal professionista intellettuale, che la citata disposizione poneva, spostandosi, quindi, sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare che i prelevamenti ingiustificati dal conto corrente bancario e non annotati nelle scritture contabili, siano stati utilizzati dal libero professionista per acquisti inerenti alla produzione del reddito, conseguendone dei ricavi.

Con riferimento ai versamenti effettuati dai predetti soggetti (lavoratori autonomi) sui propri conti correnti resta, quindi, invariata la presunzione legale posta dalla predetta disposizione a favore dell'Erario, che data la fonte legale, non necessita dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 c.c.. per le presunzioni semplici, superabile da prova contraria fornita dal contribuente, il quale deve dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili, fornendo, a tal fine, 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.

Dichiarazione emendabile anche in sede contenziosa

Cassazione n. 16185 del 3/8/16

Il contribuente in sede contenziosa può sempre opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'Ufficio, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione e ciò indipendentemente dalle modalità e termini per la presentazione della dichiarazione integrativa.

Professionisti e ricavi in nero: le matrici degli assegni dimostrano l'evasione

Cassazione n. 17810 del 9/9/16

Le dichiarazioni dei clienti del professionista (notaio) raccolte dalla Guardia di finanza, ove suffragate da prove documentali, quali nella fattispecie fotocopie matrici di assegni, dimostrano l'esistenza di ricavi non dichiarati da parte del professionista.

Accertamento sintetico: la prova di ricevute liberalità è a carico del contribuente

Cassazione n. 17504 dell'1/9/16

L'accertamento del reddito con metodo sintetico impone al contribuente l'onere di dimostrare, attraverso "idonea documentazione", che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte, a titolo di imposta.

La norma, dunque - prevede qualcosa in più della prova della mera disponibilità di ulteriori redditi richiedendo espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto.

In tal senso va inteso lo specifico riferimento alla prova - risultante da idonea documentazione - dell'entità di tali ulteriori redditi e della durata del loro possesso, prova che ha la finalità di ancorare a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità di detti redditi, per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi.

In particolare, qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali ed il contribuente deduca che tale spesa sia il frutto di liberalità, la relativa prova deve essere fornita dal contribuente con la produzione di documenti, dai quali emerga non solo la disponibilità all'interno del nucleo familiare di tali redditi ma anche l'entità degli stessi e la durata del possesso in capo al contribuente interessato dall'accertamento.

Accertamento sintetico: spetta la contribuente la prova contraria

Cassazione n. 16912 del 10/8/16

Nella determinazione del reddito effettuata con metodo sintetico (cd. redditometro), sulla base degli indici previsti dai D.M. 10 settembre e 19 novembre 1992, l'Amministrazione è dispensata da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori - indice della capacità contributiva, giacché codesti restano individuati nei decreti medesimi. È, pertanto, legittimo l'accertamento fondato sui predetti fattori-indice, restando a carico del contribuente, posto nella condizione di difendersi dalla contestazione dell'esistenza di quei fattori, l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore.

ACCERTAMENTO DA STUDI DI SETTORE

Studi di settore: si applicano sempre i più recenti

Cassazione n. 14899 del 20/7/16

L'accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri e degli studi di settore costituisce un sistema unitario, frutto di un progressivo affinamento degli strumenti di rilevazione della normale redditività per categorie omogenee di contribuenti, per cui si giustifica l'applicazione retroattiva dello strumento più recente, che prevale rispetto a quello precedente, in quanto più raffinato e più affidabile. Ne consegue l'illegittimità dell'atto di rettifica, ai fini Irpef e Iva, adottato sulla base dei maggiori ricavi presunti in forza dei parametri vigenti all'epoca dell'accertamento, nonostante la congruità dei ricavi dichiarati dal contribuente rispetto agli studi di settore, previsti dall'art. 62-bis e 62-sexies, del D.L. n. 331/1993, successivamente introdotti.

Accertamento - Studi di settore - valenza di presunzioni legali relative

Cassazione n. 18082 del 4/9/16

La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce, se esplicito in contraddittorio con il contribuente, un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza va contrastata dal contribuente, sul quale, nella fase amministrativa e in quella contenziosa, incombe l'onere di allegare e provare la ricorrenza di plausibili circostanze di fatto tali da allontanare la sua attività dal modello normale al quale i parametri fanno riferimento, così giustificando un reddito inferiore a quello che sarebbe stato normale secondo la procedura di accertamento tributario standardizzato.

Posto che ai valori risultanti dall'applicazione degli "studi di settore" deve attribuirsi valenza di presunzioni (legali relative), le giustificazioni addotte dal contribuente (nella specie costituite dalla generica e non comprovata allegazione di una crisi del settore edilizio nell'anno 1999, dall'asserito sospensione e differimento all'anno successivo di alcuni lavori iniziati nell'anno di cui alla contestazione) non costituiscono elementi idonei a destituire di valenza i dati emergenti dalle risultanze degli studi di settore.

Accertamento in base studi di settore: devono essere esplicitate le ragioni per cui sono disattese le contestazioni del contribuente**Cassazione n. 17486 dell'1/9/16**

In materia di accertamento basato sugli studi di settore, la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel mero rilievo dello scostamento dai parametri, ma dev'essere integrata, anche sotto il profilo probatorio, con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente in sede di contraddittorio. Solo in tal modo può emergere la gravità, precisione e concordanza attribuibile alla presunzione basata sui suddetti parametri e la giustificabilità di un onere della prova contraria a carico del contribuente.

Illegittimo l'accertamento induttivo senza contraddittorio**Cassazione n. 17720 del 7/9/16**

Il caso. L'Agenzia ha emesso accertamento fondato su "incongruenza" e non normalità degli "indici di normalità economica" del relativo studio di settore. Il contribuente ha lamentato che non è stato attivato il contraddittorio preventivo. È stato dichiarato, dai giudici di merito, legittimo aver escluso il contraddittorio, perché l'accertamento operava anche sull'antieconomicità. La Corte di Cassazione ha confermato l'esclusione del preventivo, ma impone una più attenta valutazione degli elementi e una verifica delle prove "dell'antieconomicità", senza le quali l'accertamento induttivo deve essere preceduto dal contraddittorio preventivo.

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE QUESTIONI PROCEDURALI**La notifica all'amministratore di fatto non invalida l'avviso di accertamento****Cassazione n. 16184 del 3/8/16**

Ai fini della corretta individuazione dell'amministratore di fatto di una società (nel caso di specie l'amministratore di fatto di una società cooperativa a r.l.), è sufficiente l'accertamento del suo inserimento nella gestione dell'impresa, desumibile dalle direttive impartite e dal condizionamento delle scelte operative della società. I responsabili della violazione delle norme poste a presidio della corretta gestione della società non vanno infatti individuati sulla base della loro qualificazione formale, quanto piuttosto per il contenuto delle funzioni dai medesimi concretamente esercitate. Pertanto, pur in mancanza di una investitura da parte della società, è possibile individuare in un determinato soggetto la figura dell'amministratore di fatto tutte le volte in cui vi sia la prova che le funzioni gestorie, svolte appunto in via di fatto, si concretino in atti che, per la loro natura e non occasionalità, siano sintomatici dell'assunzione di quelle funzioni. Il caso all'esame della Cassazione riguardava l'impugnazione di avviso di accertamento (per sanzioni derivanti dalla rettifica del maggior reddito d'impresa ai fini Iva, Irpeg e Irap, notificato a all'amministratore di fatto della società cooperativa.

Non sempre c'è l'obbligo di contraddittorio ante iscrizione a ruolo**Cassazione n. 16968 dell'11/8/16**

In tema di riscossione delle imposte, la L. 212/2000, articolo 6, comma 5, non impone l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere a iscrizione a ruolo, ai sensi del D.P.R. 600/1973, articolo 36-bis, ma soltanto "qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione", situazione, quest'ultima, che non ricorre necessariamente nei casi soggetti alla disposizione appena indicata, la quale implica un controllo di tipo documentale sui dati contabili direttamente riportati in dichiarazione, senza margini di tipo interpretativo; del resto, se il legislatore avesse voluto imporre il contraddittorio preventivo in tutti i casi di iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione dei tributi risultanti dalla dichiarazione, non avrebbe posto la condizione di cui al citato inciso.

Ammessa la motivazione per relationem della cartella**Cassazione n. 16967 dell'11/8/16**

La motivazione della cartella può essere assolta anche per relationem ad altro atto che costituisca il presupposto dell'imposizione, atto nel quale, tuttavia, debbono comunque essere specificamente indicati gli estremi, affinché il contribuente ne abbia conoscenza o conoscibilità; inoltre l'atto di rinvio, quando si tratta di atti dei quali il contribuente abbia già integrale e legale conoscenza per effetto di precedente notificazione o pubblicazione, non deve essere necessariamente allegato alla cartella, secondo una interpretazione non puramente formalistica della L. 212/2000, articolo 7, comma 1, sempre che ne siano indicati nella cartella stessa i relativi estremi di notificazione o pubblicazione.

Utilizzabile la Lista Falciani**Cassazione n. 17503 dell'1/9/16**

Sono utilizzabili nell'accertamento e nel contenzioso con il contribuente, i dati bancari acquisiti dal dipendente di una banca residente all'estero e ottenuti dal Fisco italiano mediante gli strumenti di cooperazione comunitaria, senza che assuma rilievo l'eventuale illecito commesso dal dipendente stesso e la violazione dei doveri di fedeltà verso il datore di lavoro e di riservatezza dei dati bancari, che non godono di copertura costituzionale e di tutela legale nei confronti del Fisco. Spetta al giudice di merito, in caso di rilievi avanzati dall'amministrazione, valutare se i dati in questione siano attendibili, anche attraverso il riscontro delle contestazioni mosse dal contribuente.

Avvisi di accertamento sottoscritti da un funzionario di terza Area**Cassazione n. 13709 del 5/7/16**

Gli avvisi di accertamento in rettifica e gli accertamenti d'ufficio devono essere sottoscritti, a pena di nullità, dal capo dell'ufficio o da altro funzionario delegato di carriera direttiva, cioè da un funzionario di area terza, di cui al contratto del comparto agenzie fiscali per il quadriennio 2002-2005, di cui non è richiesta la qualifica dirigenziale, con la conseguenza che nessun effetto sulla validità di tali atti può conseguire dalla declaratoria di incostituzionalità dell'art. 8, comma 24 del D.L. 2 marzo 2012 n. 16, convertito in L. 26 aprile 2012 n. 44.

Notifica a mezzo raccomandata A/R perfezionata con l'avviso di ricevimento**Cassazione n. 16919 del 10/8/16**

La notifica della cartella esattoriale può avvenire anche mediante invio diretto, da parte del concessionario, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, in quanto il D.P.R. 602/1973, articolo 26, comma 1, seconda parte prevede una modalità di notifica, integralmente affidata al concessionario stesso ed all'ufficiale postale, alternativa rispetto a quella della prima parte della medesima disposizione e di competenza esclusiva dei soggetti ivi indicati. In tal caso, la notifica si perfeziona con la ricezione del destinatario, alla data risultante dall'avviso di ricevimento, senza necessità di un'apposita relata, visto che è l'ufficiale postale a garantirne, nel menzionato avviso, l'esecuzione effettuata su istanza del soggetto legittimato e l'effettiva coincidenza tra destinatario e consegnatario della cartella, come confermato implicitamente dal penultimo comma del citato articolo 26, secondo cui il concessionario è obbligato a conservare per 5 anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o con l'avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta, al fine di esibirla su richiesta del contribuente o dell'amministrazione.

Ammessa la notifica della cartella con raccomandata A/R**Cassazione n. 17624 del 15/7/16**

In tema di notificazione a mezzo del servizio postale della cartella esattoriale emessa per la riscossione di imposte o sanzioni amministrative, la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente o dal consegnatario (nella specie, il portiere), senza necessità di redigere un'apposita relata di notifica, rispondendo tale soluzione al disposto di cui al D.P.R. 602/1973, articolo 26, che prescrive l'onere per l'esattore di conservare per 5 anni la matrice o la copia della cartella con la relazione di notifica o l'avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta.

PENALE TRIBUTARIO**La potenziale reiterazione è idonea a giustificare la notifica anticipata dell'accertamento****Cassazione n. 15527 del 27/7/16**

- Il pericolo derivante da reiterate condotte penali tributarie costituisce, in astratto, una valida ragione d'urgenza idonea a giustificare l'anticipazione della notifica dell'atto impositivo in deroga al termine imposto dalla legge dell'art. 12 della legge n. 212 del 2000. L'urgenza dell'atto impositivo può profilarsi allo scopo di bloccare una condotta che appaia una palese e grave violazione continuata degli obblighi fiscali.
- Il giudice di merito deve valutare l'eventuale sussistenza delle ragioni di urgenza che legittimano l'emissione dell'avviso di accertamento prima del termine sospensivo di 60 giorni dal rilascio del PVC e, pertanto, non può escludere ogni valenza di condotte penal-tributarie del contribuente, perché di competenza esclusiva del giudice penale, né parimenti può ignorare la pericolosità fiscale del contribuente che abbia reiteratamente compiuto plurime violazioni tributarie.

La condotta di chi si avvale delle fatture emesse per operazioni inesistenti è autonoma**Cassazione n. 35459 del 20/7/16**

- A fronte di un illecito plurisoggettivo deve applicarsi il principio solidaristico che informa la disciplina del concorso nel reato, comportando l'imputazione dell'intera azione delittuosa e dell'effetto conseguente in capo a ciascun concorrente. Tale principio, tuttavia, non opera nell'ipotesi relativa alla condotta posta in essere dal soggetto che emette fatture per operazioni inesistenti (art. 8 del D.Lgs. n. 74 del 2000) in relazione alla condotta posta in essere di chi si avvale delle predette fatture (art. 2 del medesimo D.Lgs. n. 74), trattandosi di condotte autonome che non danno vita ad un illecito plurisoggettivo.
- In caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti, il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente non può essere disposto sui beni dell'emittente per il valore corrispondente al profitto conseguito dall'utilizzatore delle fatture medesime, giacché il regime derogatorio previsto dall'art. 9 del D.Lgs. n. 74 del 2000, escludendo la configurabilità del concorso reciproco tra chi emette le fatture per operazioni inesistenti e chi se ne avvale, preclude l'applicazione in questo caso del principio solidaristico, valido solo nei casi di illecito plurisoggettivo. Del resto, in caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti, occorre far riferimento più che al profitto al prezzo del reato, venendo in considerazione per l'emittente il compenso pattuito o riscosso per eseguire il delitto. Solo in assenza di acquisizioni processuali che consentano di determinare esattamente il prezzo del reato deve ritenersi corretto il sequestro preventivo, anche per equivalente, con riferimento a qualsiasi utilità, economicamente valutabile, immediatamente o mediamente derivante dalla commissione del reato tributario.

Non viene meno la colpa in caso di incarico al professionista**Cassazione n. 13709 del 5/7/16**

Il contribuente a cui venga contestata la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi e l'omessa tenuta delle scritture contabili obbligatorie non può considerarsi esente da colpa per il solo fatto di aver incaricato un professionista delle relative adempienze, dovendo egli altresì allegare e dimostrare, al fine di escludere ogni profilo di negligenza, di avere svolto atti diretti a controllare la loro effettiva esecuzione, prova superabile soltanto a fronte di un comportamento fraudolento del professionista, finalizzato a mascherare il proprio inadempimento.

Possibile il sequestro preventivo nella forma per equivalente per reati tributari**Cassazione n. 37174 del 20/7/16**

- Nel caso di omissione di un versamento di una somma di denaro all'Erario, commessa dall'amministratore di una società nell'esercizio delle proprie funzioni e, quindi, nell'interesse ed a vantaggio della stessa, il profitto del reato deve essere ricercato nelle casse della predetta società, soggetto su cui gravava l'obbligo di versamento e che trae il vantaggio economico dal reato tributario e, ove venga rinvenuto del denaro, trattasi di profitto sequestrabile direttamente riconducibile al reato. Nell'ipotesi in cui, invece, il profitto del reato non sia più rinvenibile nelle casse della società correttamente possono essere sottoposti a vincolo i beni dell'amministratore.
- Il pubblico ministero è legittimato, sulla base del compendio indiziario emergente dagli atti processuali, a chiedere al giudice il sequestro preventivo nella forma per equivalente, in luogo di quella diretta, all'esito di una valutazione allo stato degli atti in ordine alle risultanze relative al patrimonio dell'ente che ha tratto vantaggio dalla commissione del reato, non essendo invece necessario il compimento di specifici ed ulteriori accertamenti preliminari per rinvenire il prezzo od il profitto diretto del reato, spettando al soggetto destinatario del provvedimento cautelare l'onere di dimostrare la sussistenza dei presupposti per disporre il sequestro in forma diretta.

Omessa dichiarazione: possibile il concorso dei soci**Cassazione n. 35527 del 21/6/16**

Pur essendo il reato di omessa dichiarazione un reato proprio, la cui realizzazione cioè suppone la sussistenza in capo al responsabile di una determinata qualifica da cui deriva l'obbligo di comunicare all'Amministrazione finanziaria i propri redditi, è possibile, allorquando la mancata dichiarazione concerna una persona giuridica, che del delitto rispondano a titolo di concorso anche i soci della società quali concorrenti morali nel reato e beneficiari finali del reato.

Formule di proscioglimento il fatto non sussiste e non costituisce reato**Cassazione n. 30148 dell'1/6/16**

In ordine al reato di dichiarazione infedele, il superamento della soglia di punibilità, fissata attualmente in 150.000 euro, in seguito alle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 158 del 2015, non configura una condizione oggettiva di punibilità, bensì un elemento costitutivo del reato. Ne deriva che la sua mancata integrazione implica l'assoluzione con la formula "il fatto non sussiste", atteso che l'integrazione della predetta soglia non dipende da un evento futuro ed incerto ma dallo stesso comportamento dell'agente che, con una condotta omissiva, contribuisce alla realizzazione del fatto tipico.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Nullità e inesistenza della sentenza**Cassazione n. 17005 dell'11/8/16**

Sussiste contrasto insanabile tra dispositivo e motivazione, che determina la nullità della sentenza, ai sensi degli artt. 156 e 360, n. 4, c.p.c., nel caso in cui il provvedimento risulti inidoneo a consentire la individuazione del concreto comando giudiziale, non essendo possibile ricostruire la statuizione del giudice attraverso il confronto tra motivazione e dispositivo, con valutazioni di prevalenza di una delle affermazioni contenute nella prima, su altre di segno opposto presenti nel secondo.

Alle Sezioni Unite l'individuazione del "dies a quo" del termine di spedizione del ricorso**Cassazione n. 18000 del 14/9/16**

La Quinta Sezione Tributaria ha trasmesso gli atti al Primo Presidente per l'eventuale assegnazione alle Sezioni Unite delle questioni concernenti, da un lato, l'individuazione del "dies a quo" del termine di cui all'art. 22 del d.lgs. n. 546 del 1992 (spedizione o ricezione del ricorso) e, dall'altro, la possibilità di produrre, al momento della costituzione, in luogo della fotocopia della ricevuta di spedizione del ricorso, la relativa ricevuta di ritorno.

Notifiche tramite PEC degli atti del processo tributario solo dall'1/12/15**Cassazione n. 17941 del 12/9/16**

La notifica della sentenza effettuata a mezzo PEC dal difensore del contribuente all'Amministrazione finanziaria, in data 5 dicembre 2014, non è idonea a far decorrere il termine breve per l'impugnazione, atteso che, ai sensi dell'art. 16 bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, che richiama il d.m. 23 dicembre 2013, n. 163, le notifiche tramite PEC degli atti del processo tributario sono previste in via sperimentale solo a decorrere dal 1° dicembre 2015 ed esclusivamente dinanzi alle commissioni tributarie della Toscana e dell'Umbria, come precisato dall'art. 16 del d.m. 4 agosto 2015.

Valida la motivazione sintetica per relationem**Cassazione n. 17634 del 6/7/16**

La motivazione per relationem della sentenza pronunciata in sede di gravame può ritenersi valida a condizione che il giudice d'appello, facendo proprie le argomentazioni del primo giudice, esprima - sia pure in modo sintetico - le ragioni della conferma della pronuncia, in relazione ai motivi di impugnazione proposti, in modo che il percorso argomentativo desumibile attraverso la parte motiva delle due sentenze risulti appagante e corretto.

Ammessa l'impugnazione con motivazione sintetica purché individuabile**Cassazione n. 17434 del 30/8/16**

In tema di contenzioso tributario, la mancanza o l'assoluta incertezza dei motivi specifici dell'impugnazione, le quali, ai sensi del D.Lgs. 546/1992, articolo 53, comma 1, determinano l'inammissibilità del ricorso in appello, non sono ravvisabili qualora l'atto di appello, benché formulato in modo sintetico, contenga una motivazione e questa non possa ritenersi "assolutamente" incerta, essendo interpretabile, anche alla luce delle conclusioni formulate, in modo non equivoco ed inoltre non essendo imposti dalla norma rigidi formalismi, gli elementi idonei a rendere "specifici" i motivi d'appello possono essere ricavati, anche per implicito, purché in maniera univoca, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni.

In appello ammesso riproporre le medesime ragioni**Cassazione n. 17423 del 30/8/16**

Nel processo tributario, ove l'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire e riproporre in appello le stesse ragioni e argomentazioni poste a sostegno della legittimità del proprio operato, come già dedotto in primo grado, in quanto considerate dalla stessa idonee a sostenere la legittimità dell'avviso di accertamento annullato, è da ritenersi assolto l'onere d'impugnazione specifica previsto del D.Lgs. 546/1992, articolo 53, secondo il quale il ricorso in appello deve contenere "i motivi specifici dell'impugnazione" e non già "nuovi motivi", atteso il carattere devolutivo pieno dell'appello, che è un mezzo di impugnazione non limitato al controllo di vizi specifici della sentenza di primo grado, ma rivolto ad ottenere il riesame della causa nel merito (cfr. sentenza n. 3064/2012).

Possibile solo la riproposizione delle domande su cui il giudice non si sia pronunciato**Cassazione n. 17842 del 9/9/16**

L'onere dell'espressa riproposizione riguarda non le domande o le eccezioni respinte in primo grado, ma solo quelle su cui il giudice non abbia espressamente pronunciato, non essendo ipotizzabile, in relazione alle domande o eccezioni espressamente respinte, la terza via rappresentata dall'art. 56, D.Lgs. n. 546 e dall'art. 346 c.p.c., rispetto all'unica alternativa possibile all'impugnazione o dell'acquiescenza, con relativa formazione di giudicato interno.

FISCALE – VARIE**La formalizzazione della procedura rende edificabile il terreno e ne modifica la modalità di valutazione****Cassazione n. 17556 del 15/6/16**

Dinanzi ad una vocazione edificatoria di un suolo, formalizzata in un atto della procedura prevista dalla legislazione urbanistica, il Fisco ritiene che, a prescindere dallo status giuridico formale dello stesso, non sia più possibile apprezzarne il valore sulla base di un parametro di riferimento, come il reddito dominicale, che resta superato da più concreti criteri di valutazione economica. Se è pur vero che l'equiparazione legislativa di tutte le aree che non possono considerarsi non edificabili non significa che esse abbiano lo stesso valore, perché con la perdita d'inedificabilità di un suolo, normalmente, ma non necessariamente, si accompagna un incremento di valore, deve rilevarsi che la stima dipendente da quelle che sono le concrete possibilità di edificazione opera su un piano logico e giuridico necessariamente posposto alla qualificazione della natura giuridica dell'area.

La dichiarazione congiunta dei coniugi**Cassazione n. 17424 del 15/6/16**

Avuto riguardo al disconoscimento della firma apposta alla dichiarazione congiunta dei redditi dei coniugi, costituisce apprezzamento di fatto, rimesso al giudice del merito, la valutazione in ordine alla sussistenza della prova del consenso del firmatario apparente, tale da configurare un conferimento, da parte di quest'ultimo all'altro coniuge, della rappresentanza negoziale ai fini della redazione e della sottoscrizione della dichiarazione congiunta, con conseguente esclusione della nullità dell'atto. Ne deriva che, una volta esclusa la genuinità della firma, spetta alla parte che intende avvalersi della dichiarazione, nella specie l'Amministrazione finanziaria, dedurre e provare le circostanze di fatto che rendono la predetta dichiarazione comunque imputabile al suo autore apparente.

L'istituto religioso che svolge attività di scuola paritaria dietro corrispettivo esercita attività commerciale**Cassazione n. 19039 del 27/9/16**

In materia di ICI, ai fini del riconoscimento dell'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. i) del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, incombe sul contribuente l'onere di dimostrare che l'attività sia svolta con modalità non commerciali. A tal uopo, nel caso in cui un istituto religioso svolga attività di scuola paritaria, il pagamento di un corrispettivo per la fruizione dell'attività didattica è indice di esercizio di attività con modalità commerciali, non assumendo rilievo, ai fini dell'esenzione, che gli introiti delle rette siano destinati a coprire i costi del personale laico occupato nella scuola al fianco di quello religioso.

Superficie utile per gli immobili di lusso**Cassazione n. 18206 del 16/9/16**

In tema di imposte di registro, ipotecarie o catastali, per stabilire se un'abitazione sia di lusso e, quindi, esclusa dai benefici per l'acquisto della prima casa ai sensi della Tariffa I, art. 1, nota II-bis del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, la sua superficie utile, complessivamente superiore a mq. 240, va calcolata alla stregua del D.M. Lavori Pubblici 2 agosto 1969, che va determinata in quella che, dall'estensione globale riportata nell'atto di acquisto sottoposto all'imposta, residua una volta detratta la superficie di balconi, terrazze, cantine, soffitte, scale e posto macchina, non potendo, invece, applicarsi i criteri di cui al D.M. Lavori Pubblici 10 maggio 1977, le cui previsioni, relative ad agevolazioni o benefici fiscali, non sono suscettibili di una interpretazione che ne ampli la sfera applicativa.

Niente decadenza dai benefici prima casa con l'acquisto di un'altra abitazione entro un anno**Cassazione n. 18211 del 16/9/16**

Le decadenze dalle agevolazioni previste per l'acquisto della prima casa non si applicano nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici di cui all'art. 1, nota II-bis della Tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, proceda all'acquisto di altro immobile da adibire ad abitazione principale