

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA 01/2024

09/07/2024



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA

A CURA DI

ELIANA RIZZI

ALBERTO VICENDONE

CHIARA CERVELLIN

Introduzione

Segnaliamo le pronunce più rilevanti della giurisprudenza di legittimità e di merito pubblicate nel corso dei primi mesi dell'anno 2024 in merito agli argomenti sotto evidenziati, attraverso una sintesi dei principi di diritto enunciati da ciascuna sentenza.

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

Tardivo versamento delle rate - Prospetto generato dal sito internet dell'Agenzia delle Entrate - Legittimo affidamento

Cass. Civ. Sez. V, Ord. 9.5.2024, n. 12648

La decadenza dalla dilazione ai sensi dell'art. 3-bis del DLgs. 462/97 non può configurarsi laddove il tardivo pagamento di una rata sia dipeso da errate scadenze presenti nel prospetto di calcolo delle rate generato utilizzando l'apposita funzione del sito internet dell'Agenzia delle Entrate. Deve in tal caso operare il legittimo affidamento, principio immanente nei rapporti tra le parti.

Abuso del diritto - Operazione priva di valide ragioni economiche - Onere della prova

Cass. Civ. Sez. V, Sent. 10.5.2024, n. 12823

In materia di abuso del diritto, l'Amministrazione finanziaria ha l'onere di dimostrare che il complesso delle forme giuridiche impiegate ha carattere anomalo rispetto all'operazione economica intrapresa, in considerazione delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per raggiungere un determinato risultato fiscale. Il contribuente deve, invece, dimostrare la presenza di un concomitante contenuto economico dell'operazione, non marginale e diverso dal mero risparmio fiscale.

Omessa procura - regolarizzazione**Cass. civ., sez. V, 10.5.2024 n. 12831**

In caso di irregolarità della procura o di radicale assenza della stessa, il giudice tributario non può dichiarare l'inammissibilità del ricorso ma deve invitare la parte a regolarizzare la posizione anche nel giudizio di appello e, solo in caso di inottemperanza, pronunciare la relativa inammissibilità. Nella sentenza in esame, la Suprema Corte ha ribadito che - anche dopo l'entrata in vigore del D. Lgs. n. 149 del 2022 (c.d. Riforma Cartabia) che ha esteso le ipotesi di regolarizzazione della procura dai soli vizi inerenti alla procura all'inesistenza o alla mancanza in atti della procura - il processo tributario impone il rispetto delle norme speciali di cui agli artt. 12, comma 5, e 18, commi 3 e 4, del D. Lgs. n. 546 del 1992 e dunque il giudice tributario deve - da sempre - invitare la parte a regolarizzare la posizione e, solo in caso di inottemperanza, pronunciare la relativa inammissibilità.

Prestazioni di servizio - omessa fattura da parte del prestatore - obbligo di regolarizzazione in capo al committente ex art. 6, comma 8 D. Lgs. 471/1997 - decorrenza del termine**Cassazione civile, sez. V, Ordinanza 14.5.2024, n. 13268**

Con la pronuncia in rassegna, il Supremo Collegio, confermando quanto affermato in pronunce precedenti, dichiara che il termine per la regolarizzazione da parte del committente dell'omessa fatturazione della prestazione da parte del prestatore decorre dalla data di avvenuto pagamento della prestazione stessa. Ne consegue che, in ipotesi di mancato pagamento (per qualsivoglia ragione - nel caso di specie era intervenuto fallimento del fornitore) della prestazione ricevuta, il termine di quattro mesi entro il quale il committente deve emettere la autofattura non inizia a decorrere e dunque non gli può essere contestata l'omessa regolarizzazione, né, conseguentemente, irrogata la relativa sanzione (prevista nella misura del 100% dell'imposta non fatturata).

Omessa impugnazione avviso bonario - conseguenze**Cass. civ., sez. V, 22.5.2024, n. 14268**

Con la pronuncia in esame, la Suprema Corte ha affermato che l'omessa impugnazione dell'avviso bonario, seguita dalla manifestazione della pretesa mediante un atto tipico (nel caso di specie, una cartella di pagamento), non cristallizza la pretesa tributaria e, pertanto, il contribuente può legittimamente impugnare uno degli atti susseguenti e previsti dall'art. 19 D. Lgs. 546/1992. L'impugnazione dell'avviso bonario è riconosciuta come mera facoltà della parte e non come onere: ne consegue che la mancata impugnazione non determina alcuna decadenza.

Patto di famiglia - Compensazioni - Modalità dell'imposizione

C.G.T. I grado Bergamo, sent. 22.5.2024, n. 252

Nel patto di famiglia, l'attribuzione in denaro che l'assegnatario dell'azienda fa agli altri legittimari, non ha natura di liberalità, ma configura l'adempimento di un obbligo sancito dall'art. 768-quater co. 2 c.c., che può essere assimilato ad un peso che grava sull'attribuzione principale operata con il patto di famiglia (che integra, quindi, una liberalità gravata da onere). Questa assimilazione porta a ritenere che l'adempimento dell'obbligo imposto al legittimario assegnatario, di pagare (in denaro o natura) i "conguagli" a favore dei legittimari non assegnatari, vada assoggettata alla disciplina fiscale della donazione modale. Pertanto, come confermato da Cass. 19561/2022, in applicazione dell'art. 58 del DLgs. 346/90, i conguagli operati dall'assegnatario dell'azienda o delle partecipazioni, nel patto di famiglia, devono essere tassate come liberalità operate dal disponente a favore del legittimario, mentre non può essere applicata l'imposta di donazione come se la liberalità avvenisse tra fratelli.

Erogazioni liberali - deducibilità

Cass. civ., sez. V, 31.5.2024, n. 15248

La deducibilità delle erogazioni liberali, ai sensi dell'art. 100, comma 2, lett. a), TUIR, è condizionata, oltre al requisito soggettivo del beneficiario (persona giudica), anche al requisito oggettivo dell'attività svolta da quest'ultimo, il quale deve perseguire «esclusivamente» finalità comprese fra quelle previste dallo stesso comma 2, lett. a) ovvero tra quelle indicate nel precedente comma 1, tra le quali, ad esempio, finalità di assistenza sociale e sanitaria. Tale previsione costituisce una deroga al principio di inerenza, rendendo deducibili dal reddito di impresa elargizioni redditualmente non rilevanti. Il riconoscimento statutario dell'esclusività del fine costituisce requisito formale necessario, ma non sufficiente, dovendo trovare riscontro nell'effettiva attività svolta dal beneficiario atteso il carattere eccezionale delle disposizioni derogatorie e la natura della finalità solidaristica (a cui può essere assegnato rilievo solo nel caso in cui non si traduca in una mera enunciazione). Trattandosi di norma agevolativa, l'onere della prova spetta al contribuente che ha l'onere di dimostrare, in seguito alla contestazione dell'Ufficio, i fatti che dimostrino il raggiungimento dello scopo sotteso all'agevolazione, ovvero la effettiva realizzazione dell'intento dichiarato, perché tale intento rappresenta un elemento costitutivo per il conseguimento del beneficio fiscale richiesto. In sintesi, affinché le erogazioni liberali di cui all'art. 100, comma 2, lett. a) TUIR siano deducibili occorre, non soltanto il riconoscimento statutario dell'esclusività del fine, ma anche l'effettivo svolgimento di attività funzionale alla sua realizzazione.

Mancato esercizio del potere accertativo - Effetti - Atto - Archiviazione

Cass. Civ. Sez. V, Sent. 3.6.2024, n. 15436

Il mancato esercizio del potere di accertamento non è destinato ad essere rassegnato in un atto conclusivo del procedimento (quale, ad esempio, un provvedimento di archiviazione), paragonabile, nell'opposto caso di esercizio di tale potere, all'avviso di accertamento. Infatti, le attività di verifica e di controllo documentale, qualora rimaste al mero stadio di attività istruttorie, proprio in quanto non esitate in un atto definitivo avente natura provvedimentoale, o comunque dotato di decisorietà, sono "ex se" insuscettibili di assurgere ad una "stabilità" impediente un'ulteriore verifica con successiva diversa valutazione esitante in un avviso di accertamento, la cui validità non è per l'effetto condizionata all'emersione di "nuovi elementi", richiesti dagli artt. 43 co. 3 del DPR 600/73 e 57 co. 4 del DPR 633/72, unicamente nella diversa ipotesi di integrazione o modifica in aumento, mediante nuovo avviso, di un accertamento già compiuto.

Interpretazione delle disposizioni testamentarie - istituzione di erede

Cass. civ., sez. II, - 03.6.2024, n. 15387

In materia testamentaria, assume nevralgico rilievo la distinzione - da accertare sulla base delle disposizioni di ultima volontà - tra erede e legatario. L'interpretazione del testamento è finalizzata a verificare l'effettiva volontà del testatore e richiede una valutazione congiunta dell'elemento letterale e di quello prettamente logico. Con la sentenza in esame, la Suprema Corte ha confermato l'orientamento consolidato in materia, affermando che, ai sensi dell'art. 588 cod. civ., l'assegnazione di beni determinati configura una successione a titolo universale qualora il testatore abbia inteso chiamare l'istituto nell'universalità dei beni o in una quota del patrimonio relitto, mentre deve interpretarsi come legato se egli abbia voluto attribuire singoli, individuati, beni: l'indagine diretta ad accertare se ricorra l'una o l'altra ipotesi si risolve in un apprezzamento di fatto, riservato ai giudici del merito e, quindi, incensurabile in Cassazione, se congruamente motivato.

Socio accomandante di SAS - Imputazione del reddito per trasparenza - Sanzioni

Cass. Civ. Sez. V, Ord. 6.6.2024, n. 15887

Il socio accomandante di SAS per il criterio di trasparenza è tassato sulla base dei redditi imputati dalla società, potendo egli avere accesso ai libri sociali e conoscere l'entità del reddito prodotto. Ove il reddito non sia stato percepito comunque è legittima la tassazione, potendo il socio agire giudizialmente in sede civile nei confronti della società per recuperare la quota di utili di sua spettanza.

In sede tributaria, ove egli abbia agito in buona fede ci può essere la mancata applicazione delle sanzioni.

Diritto alla detrazione dell'IVA - contratto affetto da nullità - irrilevanza ai fini della detraibilità dell'imposta

Cassazione civile, sez. V, Sentenza 12.6.2024, n. 16279

Relativamente ad un contratto di cessione di beni rispetto al quale l'Agenzia delle entrate ha eccepito la nullità e ha contestato dunque la detraibilità dell'IVA relativa alla cessione in questione, la Corte di cassazione, rifacendosi alla normativa ed alla giurisprudenza europea, ha ribadito che la sola nullità sotto un profilo civilistico di un contratto che effettivamente abbia avuto esecuzione non costituisce causa di indetraibilità dell'imposta sul valore aggiunto.

Al contrario, se, oltre alla nullità del contratto, ricorre anche l'ipotesi di comprovata inesistenza dell'operazione o effettuazione della stessa con scopi di evasione o di abuso del diritto (circostanze queste la cui prova deve essere fornita dall'Agenzia delle entrate) il diritto alla detrazione dell'IVA deve certamente essere negato.

Cessione di fabbricato da demolire - Riqualificazione in compravendita di area edificabile - Imponibilità della plusvalenza - Esclusione

Cassazione civile, sez. V, Ordinanza 13.6.2024, n. 16469

L'Agenzia delle entrate ha riqualificato come cessione di area edificabile un contratto avente ad oggetto la cessione di un edificio, in ragione della dichiarata intenzione dell'acquirente di procedere alla successiva demolizione dell'edificio compravenduto ed alla successiva costruzione di uno nuovo, ed ha conseguentemente recuperato a tassazione la plusvalenza realizzata, che invece non sarebbe stata tassata trattandosi di edificio acquistato dal cedente da più di cinque anni (art. 67, c. 1, lett. b DPR 917/1986).

La Suprema Corte, confermando quanto già contenuto nella più risalente pronuncia Cass. 21.2.2019 n. 5088, ha affermato che l'alienazione di un edificio, anche ove le parti ne abbiano pattuito la demolizione e la successiva ricostruzione con aumento di volumetria, non può essere riqualificata dall'Amministrazione Finanziaria come cessione del sottostante terreno edificabile: l'entità sostanziale del fabbricato non può essere mutata in quella di un terreno suscettibile di potenzialità edificatoria, sulla base di presunzioni tratte da elementi soggettivi, interni alla sfera dei contraenti, la cui realizzazione è futura (rispetto all'atto oggetto di tassazione), eventuale e rimessa alla volontà di un soggetto (l'acquirente) diverso da quello interessato dall'imposizione fiscale.

Donazione - Risoluzione per mutuo dissenso - Riqualficazione ai sensi dell'art. 20 DPR 131/1986**Cassazione civile, sez. V, Sentenza 17.6.2024, n.16681**

Dopo aver stipulato due distinti atti di donazione aventi ad oggetto un fabbricato e un terreno edificabile, madre e figlio, dieci anni dopo, stipulavano atto di mutuo consenso alla risoluzione delle menzionate due donazioni, con efficacia retroattiva.

Considerato che nei dieci anni trascorsi tra le due donazioni e la revoca delle stesse, sugli immobili originariamente esistenti erano stati realizzati numerosi appartamenti e più autorimesse, l'Agenzia delle entrate, facendo applicazione dell'art. 20 del DPR 131/1986, riqualficava come autonoma donazione l'atto di mutuo consenso in revoca e liquidava l'imposta in misura proporzionale, in luogo di quella applicata dalle parti in misura fissa ai sensi dell'art. 28 DPR 131/1986.

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale che confermava l'avviso di liquidazione, i contribuenti hanno proposto ricorso per Cassazione, lamentando, tra l'altro, l'illegittima applicazione da parte dell'Ufficio dell'art. 20 citato, nella misura in cui aveva fatto prevalere gli effetti economici su quelli giuridici dell'atto riqualficato.

La Corte di Cassazione respinge il motivo di ricorso in questione, affermando che la riqualficazione del contratto operata dall'Ufficio ha fondamento giuridico e non "economico" e si basa proprio sul contenuto dell'atto, nel quale è esplicitata la mutata natura dei beni oggetto di nuova donazione.

CONTATTI



ELIANA RIZZI

ELIANA.RIZZI@RLVT.IT



ALBERTO VICENDONE

ALBERTO.VICENDONE@RLVT.IT



CHIARA CERVELLIN

CHIARA.CERVELLIN@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

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