

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA 02/2024

08/10/2024



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA

A CURA DI

ELIANA RIZZI

ALBERTO VICENDONE

Introduzione

Segnaliamo le pronunce più rilevanti della giurisprudenza di legittimità e di merito pubblicate nel corso del terzo trimestre 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.

Cass. civ. Sez. V, sent. 12.7.2024, n. 19278

Versamenti bancari – Onere della prova

Le operazioni bancarie di versamento hanno efficacia presuntiva di maggiore disponibilità reddituale nei confronti di tutti i contribuenti, i quali possono contrastarne l'efficacia adempiendo l'onere di dimostrare che ne hanno tenuto conto ai fini della determinazione del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza allo stesso fine.

In particolare, grava sul contribuente l'onere di superare la presunzione (relativa) dimostrando la sussistenza di specifici costi e oneri deducibili, che dev'essere fondata su concreti elementi di prova e non già su presunzioni o affermazioni di carattere generale o sul mero richiamo all'equità.

A tali fini, non è sufficiente una prova generica circa ipotetiche distinte causali relative all'affluire di somme sul proprio conto corrente, ma è necessario che il contribuente fornisca la prova analitica della riferibilità di ogni singola movimentazione alle operazioni già evidenziate nelle dichiarazioni, ovvero dell'estraneità delle stesse alla sua attività.

(Collegata alla presente pronuncia si veda anche **Cass. 8.7.2024 n. 18495, in materia di Indagini finanziarie e Prova contraria**, secondo cui l'accertamento bancario ex art. 32 co. 1 del DPR 600/73 implica un'inversione dell'onere della prova sul 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.

Tale prova può essere raggiunta con i normali mezzi, ivi comprese anche le presunzioni semplici.

Il giudice è tenuto ad una valutazione altrettanto analitica di quanto dedotto e documentato, non essendo a tal fine sufficiente una valutazione delle suddette movimentazioni per categorie o per gruppi.)

Cass. civ., sez. V, sent. 23.7.2024, n. 20384

Istanza di rimborso - provvedimento di diniego espresso - obbligo di motivazione

Secondo la Corte di Cassazione, per proprio consolidato orientamento, un provvedimento di diniego di rimborso motivato con il semplice rinvio a disposizioni di legge, senza particolari argomentazioni, non è affetto da vizio di motivazione e l'Ufficio può comunque esplicitarne le (effettive e argomentate) ragioni in corso di causa.

Ciò consegue alla netta differenza tra obbligo motivazionale dei provvedimenti di diniego di rimborso e obbligo motivazionale dei provvedimenti costituenti esercizio della potestà impositiva.

Nei casi di rimborso di imposta, infatti, è il contribuente a rivestire il ruolo attivo, assumendo nei confronti dell'Erario la posizione di creditore di una determinata somma di denaro, per il fatto di avergliela in precedenza versata.

L'Ufficio riveste invece il ruolo passivo, che pertiene normalmente al debitore nel rapporto giuridico ordinario (in particolare, nel rapporto impositivo, o in sede di riscossione, o nel rapporto sanzionatorio).

Se ne deve necessariamente desumere che, al pari del cd. silenzio rifiuto, il provvedimento espresso reiettivo dell'istanza di rimborso del contribuente non può in alcun modo rivestire la valenza, sia sul piano formale che su quello sostanziale, di un provvedimento impositivo. E ciò non può non avere rilevanti ricadute anche sul tema dell'obbligo di motivazione del provvedimento di diniego di restituzione dell'imposta.

Solo nei provvedimenti costituenti esercizio della potestà impositiva la motivazione dell'atto deve essere esaustiva (come previsto da espresse disposizioni di legge: art. 7 della legge n. 212 del 2000; art. 42 del DPR n. 600 del 1973; art. 56 DPR n. 633 del 1972), essendo l'Amministrazione, quale parte attiva del rapporto in qualità di creditore, tenuta ad esplicitare le ragioni in fatto ed in diritto della pretesa azionata, anche in vista di una possibile impugnativa giurisdizionale dell'atto da parte del contribuente.

Per converso, nel rapporto - a ruoli invertiti - che si instaura tra Amministrazione e contribuente per effetto della domanda di rimborso da questi proposta, alla motivazione del provvedimento di rigetto non può attribuirsi siffatto carattere di esaustività, giacché in tale rapporto l'Ufficio assume il ruolo passivo di colui che "resiste" alla pretesa creditoria del contribuente, e non è - pertanto - gravato dall'onere di motivare compiutamente le proprie ragioni.

Cass. civ., Sez. V, ordinanza 16.9.2024, n. 24721**Sanzioni ed interessi relativi a tributi - termine di prescrizione del relativo credito**

La Suprema Corte, chiamata a pronunciarsi in merito al termine di prescrizione relativo alle sanzioni ed agli interessi conseguenti al mancato pagamento di tributi, ha ribadito quanto già dalla stessa affermato in pronunce anche recenti (Cass. n. 2095/2023, Cass. n. 4969/2024, conf. n. 13781/2023), evidenziando che, l'obbligazione di corrispondere interessi e sanzioni su tributi, seppur strettamente correlata all'obbligazione del tributo sotto un profilo genetico, acquista - una volta sorta - una propria autonomia, in virtù della sua progressiva maturazione, uniformandosi, pertanto, quanto alla prescrizione, al termine quinquennale previsto, in via generale, dall'art. 2948 n. 4 c.c., che prescinde sia dalla tipologia degli interessi sia dalla natura dell'obbligazione principale e, per quanto riguarda le sanzioni, dall'art. 20 co. 3 del DLgs. n. 472 del 1997.

Tale principio è in linea con altri precedenti, secondo i quali, in caso di notifica di cartella esattoriale non fondata su una sentenza passata in giudicato, il termine di prescrizione entro il quale deve essere fatta valere l'obbligazione tributaria relativa alle sanzioni ed agli interessi è quello quinquennale (Cass. n. 7486/2022; Cass. n. 5577/2019).

Sicché, secondo la costante giurisprudenza della S.C., il diritto alla riscossione delle sanzioni pecuniarie amministrative e degli interessi è assoggettato al termine di prescrizione decennale, previsto dall'art. 2953 c.c., solo ove fondato su un accertamento divenuto definitivo contenuto in una sentenza passata in giudicato, mentre se la definitività della sanzione non deriva da un provvedimento giurisdizionale irrevocabile opera il termine di prescrizione quinquennale, previsto dall'art. 20 del DLgs. n. 472 del 1997.

Cass. civ. Sez. V, ord. 8.7.2024, n. 18606**Accertamento - Solidarietà - Definizione della lite da parte di un coobbligato ed efficacia nei confronti degli altri**

L'art. 6 co. 14 del DL 119/2018 (che disciplina la definizione agevolata delle controversie tributarie) dispone che "La definizione perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri".

Deve quindi dichiararsi l'estinzione del processo qualora sia perfezionata la definizione ad opera di un coobbligato solidale (nella specie la lite è stata definita da uno dei soci della società estinta, che succedono nelle obbligazioni sociali in litisconsorzio tra loro).

Cass. civ. Sez. V, ord. 29.7.2024, n. 513**Contenzioso tributario - Sospensione sentenza di primo grado - Non impugnabile**

L'art. 52 del DLgs. 546/92 stabilisce che sulla domanda di sospensione della sentenza di primo grado la Corte di secondo grado provvede con ordinanza non impugnabile.

Pertanto, non è possibile sostenere la possibilità di impugnare la mancata concessione della sospensiva richiamando l'art. 660-terdecies c.p.c., in ragione del rinvio di cui all'art. 1 co. 2 del DLgs. 546/92, che opera salvo disposizioni specifiche contenute nel DLgs. 546/92.

Cass. civ. Sez. V, ord. 22.7.2024, n. 20172**Cartella di pagamento - Motivazione**

Ove la cartella costituisce il primo atto riguardante la pretesa per interessi, al fine di soddisfare l'obbligo di motivazione essa deve indicare, oltre all'importo monetario richiesto, la base normativa relativa agli interessi reclamati e la decorrenza dalla quale gli accessori sono dovuti, senza che sia necessaria la specificazione dei singoli saggi periodicamente applicati o delle modalità di calcolo.

Cass. civ. Sez. V, ord. 15.7.2024, n. 19362**Accertamento con adesione - Annualità successive - Legittimo affidamento**

In tema di accertamento con adesione di cui al D.Lgs. 218/97, è lesiva del principio di collaborazione e buona fede la condotta dell'Ufficio che, dopo aver emesso, in base alla proposta accettata dal contribuente, gli atti di accertamento con adesione per alcune annualità d'imposta, proceda, repentinamente, senza motivazione e nonostante il tempestivo e regolare adempimento degli atti già emanati, all'emissione per le restanti annualità, pure oggetto della proposta, di avviso di accertamento per l'originaria pretesa.

Sicché, in relazione al legittimo affidamento sulla regolare definizione della procedura di accertamento con adesione, è inesigibile la maggior pretesa costituita dalla differenza tra gli importi concordati e quelli richiesti.

Cass. civ. Sez. V, ord. 15.7.2024, n. 19339**Accertamento con adesione - Coobbligati - Effetti**

L'accertamento con adesione ex art. 5-bis del DLgs. 218/97, avendo natura di concordato tra l'amministrazione ed il contribuente, ed essendo pertanto caratterizzato dal carattere volontario, può avere efficacia nei confronti del solo soggetto che tale adesione ha prestato, dovendo escludersi che

possa acquisire valore, anche indiretto, nei confronti di chi abbia impugnato l'atto impositivo fondato sul valore accertato con adesione in relazione ad un diverso soggetto.

Sicchè l'estensione degli effetti dell'accertamento con adesione relativo ad altri coobbligati può ammettersi solo in bonam partem ed in assenza di una espressa volontà contraria del contribuente.

Cass. civ. Sez. V, ord. 25.9.2024, n. 25608

Soggetto non residente - Dipendente pubblico - Stato di tassazione

Le remunerazioni percepite da un cittadino italiano, fiscalmente residente in Francia, per il servizio prestato, come frontaliere, alle dipendenze del Comune di Ventimiglia sono imponibili solo in Italia in virtù dell'art. 19 paragrafo 1 lettera a) della Convenzione Italia-Francia.

Tale disposizione stabilisce che le remunerazioni pagate da uno Stato o da un ente locale a una persona fisica, in corrispettivo di servizi resi a detto Stato o a detta suddivisione od ente, sono imponibili soltanto in questo Stato.

Il riferimento, evidenzia la Cassazione, è quindi a tutte le remunerazioni, diverse dalle pensioni, corrisposte da enti pubblici in corrispettivo ai servizi resi nei confronti di tali enti, senza limitazioni di carattere oggettivo.

Cass. civ. Sez. V, ord. 9.9.2024, n. 24133

Fattura omessa/irregolare ad opera del cedente - Omessa regolarizzazione del cessionario

L'art. 6 co. 8 del DLgs. 471/97, in tema di regolarizzazione dell'operazione ad opera del cessionario in caso di fatturazione irregolare del cedente, opera solo per irregolarità che emergono dalla fattura, inerenti, ad esempio, all'aliquota, all'ammontare dell'imposta e dell'imponibile.

Il cessionario non deve quindi effettuare un vaglio sulla qualificazione giuridico-fiscale dell'operazione, per cui non è suo compito regolarizzarla sindacandone il carattere esente.

CONTATTI



ELIANA RIZZI

ELIANA.RIZZI@RLVT.IT



ALBERTO VICENDONE

ALBERTO.VICENDONE@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

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