



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA

A CURA DI

LUIGI MELLONI

ELIANA RIZZI

ALBERTO VICENDONE

Introduzione

Segnaliamo le pronunce più rilevanti della giurisprudenza di legittimità e di merito pubblicate nel corso del quarto 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, 11.10.2024 ordinanza n. 26511

Sanzioni - Società di capitali - Amministratore di fatto

È legittimo l'atto di irrogazione delle sanzioni nei confronti della società di capitali e all'amministratore di fatto ove in base agli elementi acquisiti in sede di verifica fiscale (dichiarazioni di terzi e assegni bancari emessi a favore della società e versati sui conti correnti personali), erano risultati "gli effettivi beneficiari della gestione societaria e delle violazioni contestate", non sussistendo differenza tra trasgressore e contribuente ed essendo la società una mera fictio, con inapplicabilità dell'art. 7 del DL 269/2003.

Cass. civ. sez. V, 18.10.2024 ordinanza n. 27093

Caparra confirmatoria - Imposta di registro - Risoluzione consensuale - rimborso imposta

Secondo il Supremo Collegio, l'imposta di registro versata sulla caparra confirmatoria in conseguenza della stipula del contratto preliminare ai sensi della nota all'art. 10 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, va rimborsata se il contratto preliminare viene risolto consensualmente dalle parti, che si accordano anche per la restituzione della caparra.

L'applicazione dell'imposta di registro proporzionale sulla caparra confirmatoria al momento della registrazione del contratto preliminare è infatti concepita dalla citata nota all'art. 10 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86 come un'eccezione, che consente di anticipare quanto dovuto al definitivo. Pertanto, se il definitivo viene meno (nel caso di specie, per la risoluzione consensuale del

compromesso), non c'è ragione per cui l'imposta pagata sulla caparra resti acquisita all'Erario. Non rileva che in senso opposto si sia espressa la C.M. 37/1986, in quanto le indicazioni dell'Agenzia delle entrate non trovano fondamento in alcuna disposizione normativa e non sono vincolanti per i giudici.

Cass. civ. sez. V, 29.10.2024 ordinanza n. 27862

Finanziamenti garantiti da ipoteca - Interessi passivi - Deducibilità integrale

Si considera applicabile anche agli immobili non abitativi l'integrale deducibilità per i soggetti IRES degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca contratti per l'acquisto o la costruzione di immobili destinati alla locazione ex art. 1 co. 36 della L. 244/2007. Questa norma stabilisce che non rilevano ai fini dell'art. 96 del TUIR (e sono, pertanto, integralmente deducibili per i soggetti IRES) gli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione per le c.d. "immobiliari di gestione", ossia le società la cui attività consiste nell'utilizzo passivo degli immobili patrimonio.

Su tale nozione, rilevante ai fini dell'integrale deducibilità degli interessi passivi, la Cassazione conferma quanto affermato dalla Commissione tributaria regionale che è stata appellata. In particolare, si definisce "immobiliare di gestione" la società che gestisce una galleria commerciale i cui locali vengono concessi in affitto di azienda a società che vi esercitano il commercio, "in ragione della assoluta prevalenza della componente di gestione passiva degli immobili a fronte di una minimale prestazione di servizi accessori, quantificata quale produttiva del 10% dei ricavi della società".

Non si ritiene quindi che la norma limiti il suo ambito di applicazione all'edilizia abitativa.

Cass. civ. sez. V, 30.10.2024 ordinanza n. 28081

Accertamento - Trasparenza - Socio accomandante S.a.s.

In caso di accertamento a carico di una società di persone di utili non iscritti in bilancio, la previsione dell'art. 5 del DPR 917/86, per cui i redditi delle società di persone sono imputati pro quota a ciascun socio indipendentemente dall'effettiva percezione, opera anche per il socio accomandante, il quale è in grado di conoscere i rilievi e gli accertamenti fiscali condotti nei confronti della società e ha diritto alla comunicazione annuale del bilancio e del conto dei profitti e delle perdite, nonché alla consultazione dei libri e degli altri documenti della società.

Sicché, il reddito di partecipazione costituisce un suo reddito personale, indipendentemente dalla mancata contabilizzazione dei ricavi e dai metodi adoperati dalla società per realizzarli.

Cass. civ. sez. V, 8.11.2024 ordinanza n. 28801**Credito per imposte pagate all'estero - Spettanza - Omessa dichiarazione**

Secondo la Suprema Corte, il credito per le imposte assolte all'estero spetta indipendentemente dalla presentazione della dichiarazione dei redditi in Italia o dalla mancata indicazione nella dichiarazione del reddito di fonte estera, in quanto l'obbligo derivante dal Trattato bilaterale contro le doppie imposizioni stipulato con l'altro Stato limita la potestà impositiva italiana.

In presenza di una Convenzione contro le doppie imposizioni, dunque, non risulta applicabile l'art. 165 co. 8 del TUIR; ad avviso della Cassazione, infatti, "l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi o l'omessa indicazione del reddito estero nella dichiarazione dei redditi presentata in Italia non opera come causa di decadenza dalla fruizione della detrazione d'imposta".

Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Piemonte, sent. 14.11.2024, n. 599**Fatture dichiarate nell'anno precedente rispetto a quello corretto - Assenza di danno erariale - Sanzione formale**

Per effetto dell'art. 1 co. 4 del DLgs. 471/97, caso di violazione dell'errata imputazione a periodo delle componenti reddituali che non abbia causato danno all'Erario, si applica una sanzione fissa di 250,00 euro.

La menzionata sanzione va applicata quando il contribuente, per errore, ha dichiarato alcune consulenze nell'anno della loro maturazione (2014) e non, come sarebbe stato corretto, nell'anno dell'avvenuto incasso dei proventi (2015).

Cass. civ. Sez. UU, sent. 21.11.2024, n. 30051**Autotutela - accertamento integrativo - spese di lite**

La modifica di un atto impositivo sulla base della diversa valutazione degli elementi di fatto e di diritto posti alla sua base non contrasta con la c.d. unicità dell'accertamento, considerato che si tratta pur sempre di un'unica azione accertatrice.

Nella c.d. autotutela sostitutiva, che va esercitata entro i termini di decadenza, l'ente impositore, sulla base di una diversa valutazione degli elementi di diritto e di fatto a sua disposizione, annulla e sostituisce il proprio atto emendandolo di vizi formali (inclusa la motivazione) o anche sostanziali, potendo, se del caso, aumentare la pretesa richiesta al contribuente.

Invece, nell'accertamento integrativo, che deve del pari intervenire entro i termini di decadenza, viene emesso un ulteriore atto che si affianca al primo, che aumenta la pretesa e si basa sulla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi.

Cass. civ., sez. V, 28.11.2024 n. 30677

Compravendita immobiliare - Intervento del genitore nel pagamento - Adempimento del terzo - Imponibilità

L'intervento del genitore nel contratto di acquisto immobiliare (effettuato, in qualità di acquirente, dal figlio) per pagare il corrispettivo dovuto, precisando che non si tratta di liberalità, in quanto l'acquirente si obbliga alla restituzione, sconta l'imposta di registro del 3% ai sensi dell'art. 9 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86.

Il Supremo Collegio enuncia, con riferimento al caso sintetizzato, il seguente principio di diritto: "l'adempimento del terzo, il quale di per sé non determina nei confronti del debitore, ai sensi di legge, un obbligo di restituzione di quanto corrisposto, qualora sia fronteggiato, nel contratto di compravendita nel quale il terzo sia intervenuto, dall'assunzione di un tale obbligo da parte del debitore, costituisce operazione di natura negoziale a contenuto patrimoniale ai fini dell'applicazione" dell'art. 9 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86.

Non trova dunque applicazione nel caso di specie la disposizione di cui all'art. 1, comma 4bis del D. Lgs. 346/1990, secondo cui "l'imposta non si applica nei casi di donazioni o di altre liberalità collegate agli atti concernenti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari...".

Cass. civ., sez. V, 9.12.2024, ordinanza n. 31595

Conferimento d'azienda, affitto del ramo e cessione di partecipazione - Riqualficabilità in cessione di azienda - Esclusione

Viene confermato l'orientamento della Corte di Cassazione che esclude la riqualficazione in cessione di azienda del trasferimento delle partecipazioni societarie, in base alla seguente massima: «In tema di imposta di registro, le operazioni strutturate mediante conferimento d'azienda seguito dalla cessione di partecipazioni della società conferitaria non possono essere riqualficate in una cessione d'azienda e non configurano, di per sé, il conseguimento di un indebito vantaggio realizzato in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario (fatta salva l'ipotesi in cui tali operazioni siano seguite da ulteriori passaggi idonei a palesare la volontà di acquisire direttamente l'azienda). Oggetto di tassazione è infatti il solo atto presentato per la registrazione attesa l'irrilevanza, alla luce delle sentenze n. 158 del 2020 e n. 39 del 2021 della Corte Costituzionale, degli elementi extratestuali e degli atti collegati in coerenza con i principi ispiratori della disciplina dell'imposta di registro» (cfr. Cass. 25601/2021).

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate aveva "interpretato gli atti come una concatenazione in funzione antielusiva (conferimento di ramo d'azienda, affitto del medesimo ramo d'azienda e cessione delle quote societarie ricevute a seguito del conferimento), come se fosse un unico atto di vendita immobiliare, con riferimenti extratestuali ai singoli atti sottoposti a registrazione (collegandoli ex post)". Ma questa operazione non è più compatibile con l'attuale formulazione dell'art. 20 del DPR 131/86.

Cass. civ. sez. V, 19.12.2024 ordinanza n. 33303**Canoni di locazione non riscossi - Individuazione dell'esercizio di competenza**

In tema di redditi di impresa, i ricavi derivanti da canoni di locazione devono considerarsi conseguiti, ai sensi dell'art. 109 co. 2 lett. b) del TUIR, alla data di maturazione dei medesimi.

Fino all'eventuale risoluzione del contratto, i canoni di locazione non possono essere qualificati come componenti positivi di cui non sia certa l'esistenza o la determinazione dell'ammontare, a prescindere dalla concreta corresponsione (Cass. 11.5.2018 n. 11556).

Cass. pen. 8.1.2025 n. 539**Diritto penale tributario - cause di non punibilità e circostanze attenuanti - condizioni di applicabilità**

Secondo il Supremo Collegio, per poter beneficiare i) della causa di non punibilità (art. 13 D. Lgs. 74/2000) dei reati di dichiarazione fraudolenta, infedele o omessa (di cui agli artt. da 2 a 5 del D. Lgs. 74/2000) e di quelli di omesso versamento di ritenute o IVA o per il reato di indebita compensazione (di cui agli artt. 10bis, 10ter e 10quater del medesimo D. Lgs. 74/2000), o ii) della circostanza attenuante (art. 13-bis del D. Lgs. 74/2000) le somme dovute a titolo di imposte, sanzioni ed interessi devono essere effettivamente versate non potendo farsi ricorso, quale metodo alternativo di adempimento delle obbligazioni, alla compensazione con crediti di imposta.

Cass. civ., sez. V, 8.1.2025 n. 326**Recesso socio - Efficacia ai fini fiscali - Condizioni**

Ai fini dell'imputazione dei redditi ai soci delle società in nome collettivo in occasione della fuoriuscita dalla compagine sociale all'atto del recesso rileva l'iscrizione presso il Registro delle imprese dell'intervenuta modifica.

In proposito la Suprema Corte richiama il proprio orientamento pregresso (espresso anche nella meno recente Cass. civ. Sez. V, n. 16871/2022), secondo cui "il socio di società in nome collettivo che non provveda tempestivamente - in conseguenza di recesso, esclusione, cessione della quota - a richiedere l'iscrizione nel registro delle imprese della modifica dell'atto costitutivo, o non provi che l'amministrazione finanziaria ne fosse a conoscenza, non può opporre, ai fini dell'applicazione dell'imposta sul suo reddito di partecipazione, la perdita della qualità di socio non iscritta e non comunicata".

Nel caso di specie, il socio uscente non ha adempiuto alla suddetta pubblicità non avendo posto in essere alcuna formale cessione della propria quota all'altro socio; la cessione delle quote sociali non

pubblicizzata nelle forme previste dalla legge risulta dunque inopponibile all'Amministrazione finanziaria, non essendo sufficiente il dato sostanziale dell'uscita del socio dalla compagine sociale.

CONTATTI



LUIGI MELLONI

LUIGI.MELLONI@RLVT.IT



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