

REDDITI DI IMPRESA

Redditi di impresa-spese di manutenzione straordinaria su immobile condotto in locazione- loro deducibilità

Una volta accertato in punto di fatto che le spese di manutenzione straordinaria su un determinato immobile siano state sostenute per assicurare lo sfruttamento nel tempo dello stesso e siano finalizzate all'esercizio della propria attività lavorativa, deve ritenersi che la deducibilità di detti costi non possa essere subordinata al diritto di proprietà dell'immobile, essendo sufficiente che gli stessi siano stati sostenuti nell'esercizio dell'impresa, al fine della realizzazione del miglior esercizio dell'attività imprenditoriale e dell'aumento della loro redditività, e che, ovviamente, risultino dalla documentazione contabile.

Ciò che rileva, in definitiva, è la strumentalità dell'immobile, sul quale vengono eseguiti i lavori di ristrutturazione o miglioramento, all'attività dell'impresa, a prescindere dalla proprietà del bene da parte del soggetto che esegue i lavori, restando, quindi, irrilevante, di per sè, la disciplina civilistica in tema di locazione e gli stessi accordi contrattuali intercorsi tra le parti.

(Cass sentenza n.° 24277 del 27 novembre 2015)

Enti non commerciali- associazione di volontariato- rimborsi spese ai volontari- importi forfettari-disciplina fiscale

Ai sensi dell'art. 2 comma 2° legge 266/1991 non possono essere considerati rimborsi di spese - e vanno quindi qualificati come compensi e come tali soggetti a tassazione - gli esborsi erogati dalle associazioni di volontariato ai propri associati a titolo di rimborso forfettario, ossia senza specifico collegamento con spese, singolarmente individuate ed effettivamente sostenute dai percettori.

Ciò implica, sul piano probatorio, che grava sulla parte contribuente che contesti la pretesa erariale (associazione, per quanto riguarda la ritenuta alla fonte, ed - associato, per quanto riguarda l'intero prelievo IRPEF) l'onere di documentare il sostenimento delle spese di cui le somme erogate dalla associazione costituirebbero specifico rimborso.

Inoltre non possono essere considerati rimborsi di spese - e vanno quindi qualificati come compensi, come tali soggetti a tassazione - gli esborsi erogati dall'associazione di volontariato ai propri associati qualora gli stessi eccedano "i limiti preventivamente stabiliti dalle organizzazioni stesse": ciò va letto nel senso che - fermo il limite costituito dalla documentabilità delle spese per le quali viene erogato il rimborso - al singolo volontario non possono erogarsi rimborsi illimitati, ma solo rimborsi contenuti in limiti individuali quantitativi e/o qualitativi (per tipologia di

spesa) preventivamente individuati da parte degli organi deliberativi dell'associazione.

(Cass. Ordinanza n.° 23890 del 23 novembre 2015)

PROCESSO TRIBUTARIO

Sentenza emessa nei confronti di parte dece-obbligo di notificazione all'erede del de cuius - insussistenza

Non esiste alcuna norma che prevede l'obbligo di notificazione della sentenza, emessa nei confronti di una parte poi deceduta, all'erede del de cuius ai fini della "opponibilità" della stessa.

L'art.110 cod.proc.civ., che disciplina la successione nel processo, stabilisce che in caso di morte di una parte, la causa è proseguita dal successore universale, conseguentemente legittimato alla riassunzione del processo davanti al giudice del rinvio.

(Cass. sentenza n.° 23049 del 11 novembre 2015)

ACCERTAMENTO

Avviso di accertamento- sottoscrizione

L'orientamento di questa Corte risulta consolidato nel senso di ritenere che, in base al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42, commi 1 e 3, gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono nulli tutte le volte che gli avvisi di accertamento non risultano sottoscritti dal capo dell'ufficio emittente o da un impiegato della carriera direttiva (addetto a detto ufficio) validamente delegato dal reggente di questo.

Ne consegue che la sottoscrizione dell'avviso di accertamento - atto della p.a. a rilevanza esterna - da parte di funzionario diverso da quello istituzionalmente competente a sottoscriverlo ovvero da parte di un soggetto da detto funzionario non validamente ed efficacemente delegato non soddisfa il requisito di sottoscrizione previsto, a pena di nullità, dall'art. 42, commi 1 e 3, dinanzi citato.

Se la sottoscrizione non è quella del capo dell'ufficio titolare, ma di un funzionario, quale il direttore tributario, di nona qualifica funzionale, incombe all'Amministrazione dimostrare, in caso di contestazione, l'esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega del titolare dell'ufficio. Fermi, infatti, i casi di sostituzione e reggenza di cui al D.P.R. 8 maggio 1987, n. 266, art. 20, comma 1, lett. a) e b), è espressamente richiesta la delega a sottoscrivere: il solo possesso della qualifica non abilita il direttore tributario alla sottoscrizione, dovendo il potere di organizzazione essere in concreto riferibile al capo dell'ufficio.

(Cass. sentenza n.° 23871 del 23 novembre 2015)

Avviso di accertamento- motivazione- processo verbale di constatazione notificato a soggetto fallito quand'era in bonis-insussistenza dell'obbligo della notifica del detto pvc anche al curatore

Ai fini dell'adempimento dell'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento, qualora il prodromico processo verbale di constatazione sia stato notificato al fallito quando era in *bonis*, l'obbligo di consegna al curatore della documentazione amministrativa dell'impresa fallita lascia ritenere, con presunzione iuris tantum, che anche tale verbale sia pervenuto nella disponibilità del curatore e che quindi sia stato da lui conosciuto, di guisa che, in tal caso, non è necessario che l'avviso riporti in allegato il processo verbale richiamato.

(Cass. sentenza n.° 24254 del 27 novembre 2015)

La Corte non condivide il precedente orientamento contenuto nella sentenza n.° 7493/2014, la quale aveva affermato la totale irrilevanza della consegna al curatore dei documenti del fallito, qualora a costui sia stato in precedenza notificato il processo verbale di constatazione: e ciò in quanto in materia fallimentare, per regola generale il curatore viene immediatamente in possesso di tutta la documentazione pertinente all'impresa per effetto dello spossessamento e del principio della c.d. universalità oggettiva, in base al combinato disposto degli art. 31, 42 e 48 legge fallimentare, nel testo applicabile all'epoca dei fatti.

Scritture contabili corrette- accertamento induttivo – presunzione di maggior reddito

Nell'accertamento delle imposte sui redditi la presenza di scritture contabili formalmente corrette non esclude la legittimità dell' accertamento analitico - induttivo del reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 39, primo comma, lett. d), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, qualora la contabilità stessa possa considerarsi complessivamente inattendibile in quanto confliggente con i criteri della ragionevolezza, anche sotto il profilo della antieconomicità del comportamento del contribuente.

In tali ipotesi, pertanto, è consentito all'ufficio dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere, sulla base di presunzioni semplici - purché gravi, precise e concordanti -, maggiori ricavi o minori costi, ad esempio determinando il reddito del contribuente utilizzando le percentuali di ricarico, con conseguente spostamento dell' onere della prova a carico del contribuente

(Cass. sentenza n.° 22465 del 4 novembre 2015)

IRAP

Irap- presupposto di fatto- conenzione con il SSN e/o percezione elevati compensi- irrilevanza ai fini dell'autonoma organizzazione

L' assoggettamento ad Irap della attività del lavoratore autonomo è legittima in quanto non colpisce qualunque attività produttiva, ma solo quelle che siano "autonomamente organizzate" , di guisa che essa non possa qualificarsi come imposta sul (mero) lavoro autonomo, ma sulla capacità produttiva che deriva dall'autonoma organizzazione che deve far capo al contribuente, secondo una

valutazione complessiva da effettuarsi sulla scorta degli elementi fattuali che connotano la fattispecie concreta.

In particolare l'ammontare dei compensi percepiti dal professionista o la convenzione da questi stipulata con il SSN, non incidendo sull'elemento organizzativo, sono irrilevanti ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione, e non sono indici concreti dell'esistenza di un'organizzazione dotata di un minimo di autonomia che potenzi ed accresca la attività produttiva del contribuente.

(Cass. sentenza n.° 22209 del 30 ottobre 2015)

IMPOSTA DI REGISTRO

Imposta di registro- alternatività con IVA-operazioni di finanziamento esenti da IVA- applicazione imposta registro in misura fissa

In tema di imposta di registro, e alla luce del principio dell'alternatività con l'Iva, gli atti sottoposti, anche teoricamente, perché di fatto esentati dal pagamento del tributo IVA, non debbono scontare l'imposta proporzionale di registro.

Infatti secondo l'art. 5, secondo comma, del d.P.R. n. 131 del 1986, e l'art. 1, lettera b), dell'allegata Tariffa, parte seconda, sono sottoposte a registrazione in caso d'uso, e scontano l'imposta in misura fissa, le scritture private non autenticate contenenti disposizioni relative a operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, fra cui le "prestazioni di servizi", nelle quali l'art. 3, secondo comma, n. 3, del d.P.R. n. 633 del 1972 comprende anche i prestiti in denaro.- Questi ultimi infatti, ancorché siano poi esentati dal pagamento del tributo IVA dal successivo art. 10, n. 1, allorché possano considerarsi "operazioni di finanziamento", non devono scontare l'imposta proporzionale di registro.

(Cass. sentenza n.° 24268 del 27 novembre 2015)

Alla formulazione del suddetto principio di diritto la Corte vi è pervenuta in base alla considerazione che le operazioni di finanziamento in astratto sono soggette a Iva e che, per questa ragione, esse non debbano scontare l'imposta proporzionale di registro, come d'altronde prevedono espressamente gli artt. 5, 2° comma, e 40, 1° comma, del d.P.R. n. 131 del 1986.- Le predette disposizioni normative peraltro considerano soggette ad Iva (e quindi a registrazione a imposta fissa) anche le prestazioni teoricamente assoggettabili al campo di applicazione del tributo IVA, ma in forza di una ulteriore disposizione normativa sottratti al pagamento del detto tributo.

IVA

IVA- operazioni inesistenti-riparto onere probatorio-valutazione da parte del giudice degli elementi posti a base della decisione- necessità

L'Amministrazione finanziaria, qualora ritenga che la fatturazione prodotta concerna operazioni obiettivamente inesistenti, ha l'onere di provare, anche avvalendosi di presunzioni semplici validamente articolate, che le operazioni non sono state

effettuate e, in questo caso, passa sulla parte contribuente l'onere di dimostrare il contrario, a norma dell'art. 2697 c.c., comma 2.

Il giudice di merito, qualora ritenga che gli elementi adottati dall'Amministrazione siano dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, deve passare a valutare la prova contraria offerta dal contribuente; ma invero, per invertire l'onere della prova, l'Amm.ne non deve formulare esclusivamente al riguardo elementi di sospetto ma è necessario che offra elementi logici e circostanziali idonei a consentire inferenze secondo l'id quod plerumque accidit e secondo correlati canoni di gravità, precisione e concordanza, tenuto conto del globale compendio indiziario.

Infine il giudice di merito, nell'esaminare i fatti di prova non può limitarsi, sul piano della sufficienza motivazionale, a enunciare il giudizio nel quale consiste la sua valutazione, perché questo è solo il contenuto finale della complessa dichiarazione motivazionale. Invece, egli deve impegnarsi anche nella descrizione del processo cognitivo attraverso il quale è passato dall'esame dei fatti sottoposti alla sua valutazione, alla situazione finale costituita dal giudizio.

(Cass. sentenza n.° 23778 del 20 novembre 2015)

IVA-operazioni inesistenti-riparto dell'onere della prova

In tema di IVA, il diritto alla detrazione ex art. 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, non può prescindere dalla regolarità delle scritture contabili ed in specie della fattura, documento idoneo a rappresentare un costo dell'impresa; pertanto, qualora l'amministrazione contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, relative ad operazioni inesistenti, spetta alla stessa, adducendo la falsità del documento e quindi l'inesistenza di un maggior imponibile, provare che l'operazione commerciale in realtà non è stata mai posta in essere, e ciò anche attraverso elementi presuntivi, che il giudice tributario, investito della controversia sulla legittimità e fondatezza dell'atto impositivo, è tenuto a valutare, singolarmente e complessivamente.

Soltanto qualora i detti elementi presuntivi siano dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, sarà consentito al contribuente, che ne diviene onerato, di provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate.

L'onere incombente sull'Amministrazione, è quello, chiaro e netto, della prova, anche mediante presunzioni, dell'inesistenza dell'operazione commerciale: pertanto ciò che l'Amministrazione finanziaria deve provare non è l'esistenza di un ragionevole sospetto in ordine all'inesistenza dell'operazione economica, ma proprio l'inesistenza dell'operazione, anche mediante presunzioni: nel qual caso gli elementi presuntivi dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza depongono non nel senso del ragionevole sospetto di inesistenza, ma nel senso proprio dell'inesistenza.

(Cass. sentenza n.° 23065 del 11 novembre 2015)

RISCOSSIONE

Iscrizione di ipoteca su beni conferiti in un fondo patrimoniale- necessita che il debito tributario sia sorto per soddisfare i bisogni della famiglia

L'art. 170 del codice civile ammette l'esecuzione forzata sui beni costituiti in un fondo patrimoniale soltanto per debiti contratti per fare fronte ai bisogni della famiglia e pertanto anche nell'ipotesi di una iscrizione non volontaria come quella menzionata nell'art. 77 d.p.r.602/1973 l'esattore può iscrivere ipoteca su beni appartenenti al coniuge o al terzo, conferiti nel fondo, qualora il debito facente capo a costoro sia stato contratto per uno scopo non estraneo ai bisogni familiari, ovvero quando - nell'ipotesi contraria - il titolare del credito, per il quale l'esattore procede alla riscossione, non conosceva l'estraneità ai bisogni della famiglia.

Parimenti l'esattore non può iscrivere l'ipoteca nel caso in cui il creditore conoscesse tale estraneità.

In definitiva il criterio identificativo dei crediti che possono essere realizzati esecutivamente sui beni conferiti nel fondo va ricercato non già nella natura delle obbligazioni, ma nella relazione esistente tra il fatto generatore di esse e i bisogni della famiglia, dovendosi accertare in punto di fatto se il debito in questione si possa dire contratto per soddisfare i bisogni della famiglia.

(Cass. Ordinanza n.° 23876 del 23 novembre 2015)

PROCESSO TRIBUTARIO

Processo tributario- cause connesse-pregiudizialità-sospensione della causa connessa

Allorquando tra due o più sentenze sussiste un vincolo di consequenzialità - pregiudizialità e non è possibile realizzare il simultaneus processus, ex art. 274 c.p.c., il giudice deve utilizzare l'istituto della sospensione necessaria, disciplinato dall'art. 295 c.p.c., per evitare il rischio del conflitto di giudicati.

In particolare, va sospesa la causa accessoria quando si discuta del rapporto tra illecito e sanzioni, in cui la decisione della causa accessoria (sulla irrogazione della sanzione) dipende dall'esito della causa principale (sulla sussistenza del fatto illecito), dato che l'accertamento negativo della violazione esclude la possibilità di applicare la sanzione; mentre l'accertamento positivo non comporta automaticamente la legittimità della applicazione della sanzione, la quale può essere esclusa per carenza di imputabilità o di colpevolezza, ovvero per la presenza di cause di non punibilità.

Pertanto, pendente il giudizio relativo all'accertamento, il giudicante deve sospendere la pronuncia sulla questione pregiudicata- relativa alla sanzione- in attesa che sia passata in giudicato la pronuncia relativa alla questione pregiudicante, relativa all'accertamento.

(Cassazione Ordinanza n.° 23892 del 23 novembre 2015)

Sentenza emessa nei confronti di parte dece-obbligo di notificazione all'erede del de cuius - insussistenza

Non esiste alcuna norma che prevede l'obbligo di notificazione della sentenza, emessa nei confronti di una parte poi deceduta, all'erede del de cuius ai fini della "opponibilità" della stessa.

L'art.110 cod.proc.civ., che disciplina la successione nel processo, stabilisce che in caso di morte di una parte, la causa è proseguita dal successore universale, conseguentemente legittimato alla riassunzione del processo davanti al giudice del rinvio.

(Cass. sentenza n.° 23049 del 11 novembre 2015)

TRIBUTI LOCALI

ICI-ripetitori di telefonia mobile-clasificabili in categoria catastale "D"- soggetti a imposizione ICI

I ripetitori di telefonia mobile devono essere classificati nella categoria "D", in quanto trattasi di struttura stabilmente infissa al suolo, recintata, all'interno della quale è stato installato, su platea di calcestruzzo, un traliccio cui sono state fissate le antenne. Tale tipo di struttura deve essere accatastata, così come previsto dall'art. 4 del r.d.l. n.652/39, sicché l'imposizione ai fini ICI è del tutto legittima.

(Cass. sentenza n.° 24026 del 25 novembre 2015)

*inserto a cura di
bernardo comella
direttore editoriale della rivista
Osservatorio Tributario*

NOTA

Tutte le massime riportate nella Rassegna di giurisprudenza dei mesi precedenti sono riportate per singole voci sotto accedendo dal menu "RIVISTA", cliccando su "MASSIMARIO"