



*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*

**Reddito d'impresa**

- 4 | **Costi esternalizzati deducibili** - Cassazione n. 6017 del 4/3/20
- 4 | **Viaggi turistici a clienti che raggiungono determinati volumi di acquisti o di rivenduto – sono operazioni a premio e non sconti** - Cassazione n.3381 del 12/2/20

**Iva**

- 5 | **Iva – la prova per le operazioni soggettivamente inesistenti** - Cassazione 6871 dell'11/3/20
- 5 | **Abiti prodotti dalla società e indossati obbligatoriamente dai dipendenti** - Cassazione n.3387 del 12/2/20
- 5 | **Iva - affitto d'azienda – le rimanenze fanno parte del compendio aziendale e non sono cedute a parte** - Cassazione n. 3415 del 12/2/20
- 6 | **Iva - regime speciale relativo alle agenzie di viaggio e turismo - agenzia di viaggio poste al di fuori della UE** - Cassazione da n. 6423 n. 6432 del 6/3/20
- 6 | **Prestiti o i distacchi di personale – rilevanza ai fini Iva da verificare** - Corte di Giustizia UE n. C-94/19 del 11/3/2020
- 6 | **Iscrizione nel registro immobiliare – costi sostenuti dall'acquirente** - Corte di Giustizia UE, causa n. C-707/18 del 19/12/19
- 6 | **Iva – somme a titolo di caparra confirmatoria** - Cassazione n. 7340 del 17/3/20

**Fiscalità persone fisiche**

- 6 | **Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente – quando sono assoggettati a tassazione separata** - Cassazione 3585 del 13/2/20
- 7 | **Agevolazione “prima casa” - acquisto dell'immobile per effetto di sentenza costitutiva** - Cassazione n. 5349 del 27/2/20
- 7 | **Agevolazione “prima casa” – residenza o attività lavorativa nel comune sono requisiti alternativi** - Cassazione n. 6212 del 5/3/20
- 7 | **Agevolazione “prima casa” - irrilevanza della dimora** - Cassazione n. 7352 del 17/3/20
- 7 | **Esenzione IMU per l'abitazione principale – condizioni** - Cassazione n. 4166 del 19/2/20

**Accertamento questioni sostanziali**

- 8 | **Opzione per il consolidato** - Cassazione n.5647 del 2/3/20
- 8 | **Scritture contabili inattendibili – metodo induttivo puro** - Cassazione n. 7290 del 16/3/20
- 8 | **Accertamento da studi di settore – condizioni che legittimano lo scostamento** - Cassazione n. 7330 del 17/3/20
- 8 | **Cassa sempre in rosso legittima l'accertamento induttivo** - Cassazione n. 7538 del 26/3/20
- 8 | **Accertamento da studi di settore – scostamento non rilevante** - Cassazione n. 7540 del 26/3/20

**Accertamento questioni procedurali**

- 8 | **Contribuente irreperibile** - Cassazione n. 6221 del 5/3/20
- 9 | **Consolidato – l'errata compilazione del quadro CC costituisce un errore emendabile** - Cassazione n. 6016 del 4/3/20
- 9 | **Controlli automatizzati per redditi soggetti a tassazione separata – la comunicazione preventiva al contribuente è obbligatoria** - Cassazione n. 7291 del 16/3/20
- 9 | **Imposte dichiarate e non versate – non è necessaria la comunicazione preventiva di irregolarità** -

*Cassazione n. 6348 del 5/3/20*

### Contenzioso

- 10 **Ricorso in appello – formulazione sintetica** - *Cassazione n. 5161 del 26/2/20*
- 10 **Motivazione per relationem dell'atto di accertamento** - *Cassazione n. 6871 del 11/3/20*
- 10 **Interruzione del termine di prescrizione decennale – l'iscrizione a ruolo – l'iscrizione a ruolo** - *Cassazione n. 6245 del 5/3/20*

### Fiscale -Varie

- 10 **Accise – dichiarazione trimestrale di consumo – formazione del silenzio assenso – effetti**  
*Cassazione n. 5812 del 3/3/20*
- 11 **IMU – risoluzione anticipata del contratto di leasing – soggetto passivo** - *Cassazione n. 7227 del 13/3/20*
- 11 **Spese di ristrutturazione su immobile di proprietà di terzi utilizzato per l'esercizio della professione**  
- *Cassazione n. 7226 del 13/3/20*
- 12 **Tarsu – interruzione dei termini di accertamento – avviso di pagamento** - *Cassazione n. 6572 del 9/3/20*

## REDDITO D'IMPRESA

**Costi esternalizzati deducibili****Cassazione n. 6017 del 4/3/20**

Il giudizio è sorto dall'impugnazione di un avviso di accertamento nel quale si contestavano a una società proprietaria di un albergo l'indeducibilità dei canoni di leasing e degli ammortamenti relativi ad alcuni beni connessi al servizio di ristorazione, concessi in comodato a un terzo in virtù di un contratto di somministrazione, con cui veniva esternalizzato il servizio di ristorazione. Al riguardo, la Cassazione ha affermato che l'inerenza all'attività d'impresa dei costi, anche pluriennali, indispensabile ai fini della deduzione ex art. 109 TUIR, va definita come una relazione tra costo e attività di impresa complessivamente intesa, indipendentemente da una esplicita correlazione ad una precisa componente positiva di reddito, ove il costo abbia attinenza, anche potenziale, con l'attività imprenditoriale. Questi principi vanno applicati al caso della esternalizzazione di servizi collocati al di fuori dal perimetro aziendale di proprietà dell'impresa (outsourcing), in cui l'impresa, pur mantenendo il controllo sulla gestione dei ricavi, pone al di fuori dell'azienda alcune fasi del processo produttivo, ma mantenendo l'assetto proprietario su alcuni dei beni, che vengono utilizzati dall'azienda che gestisce tale fase «esternalizzata» del processo produttivo. L'azienda che ha esternalizzato, sulla base di un contratto di somministrazione, alcuni servizi (e i relativi costi) al fine di ottimizzare il business, mantiene, difatti, il controllo sul somministrante delle fasi esternalizzate del processo produttivo (come emerge, nel caso del contratto di gestione del servizio di ristorazione, dall'osservanza da parte del somministrante delle norme igieniche imposte dal somministrato, della manutenzione, degli orari, delle divise, dei prezzi etc.), risultando il somministrato il responsabile di fronte ai clienti finali dell'intera catena del valore aggiunto e del servizio reso al cliente. Ne consegue, che, qualora un imprenditore abbia esternalizzato fasi più o meno ampie della produzione dei beni dell'impresa, conservando la proprietà ed il controllo di alcuni beni, affidati a terzi in comodato per la produzione medesima:

- i costi sostenuti per l'acquisto di tali beni possono essere ammessi all'ammortamento (Cassazione 21/1/11, n. 1389);
- sono deducibili i costi per l'acquisto di veicoli, benché utilizzati da un terzo a cui sono stati esternalizzati i costi dell'attività di distribuzione dei prodotti, trattandosi di spese che s'inseriscono nel suo programma economico e sono, pertanto, inerenti la sua attività produttiva (Cassazione 12/8/15, n. 16730);
- sono deducibili (in generale) i costi di utilizzo e manutenzione dei beni concessi in comodato a un terzo che svolga una parte del processo produttivo (Cass., Sez. V, 7 novembre 2018, n. 28375).

È stato, pertanto, formulato il seguente principio di diritto: “nel caso in cui l'impresa contribuente abbia esternalizzato alcune fasi del processo produttivo a imprese terze, mettendo a disposizione di queste ultime beni di sua proprietà, relativamente ai quali ha sostenuto costi pluriennali, ovvero relativamente ai quali abbia contabilizzato canoni di leasing, la stessa può considerare inerenti i relativi costi, ove l'attività svolta dal terzo che utilizzi i beni del contribuente si inserisca quale segmento produttivo nell'attività imprenditoriale complessivamente svolta dalla contribuente”.

**Viaggi turistici a clienti che raggiungono determinati volumi di acquisti o di rivenduto – sono operazioni a premio e non sconti****Cassazione n.3381 del 12/2/20**

I viaggi turistici offerti a clienti che raggiungono determinati volumi di acquisti o di rivenduto costituiscono regali in natura, e vanno considerati operazioni a premio, ai sensi dell'art. 44, co. 2, lett. b), del R.D.L. n. 1933/1938, e non sconti di prezzo ed analoghe facilitazioni, esclusi dalla soggezione alle norme sulle operazioni a premio dall'art. 107, co. 2 del R.D. n. 1077/1940, atteso che tale norma riguarda gli sconti e le

facilitazioni effettuate in base ad una singola pattuizione contrattuale, a consuetudini ovvero a convenzioni ed accordi economici collettivi. Lo sconto in natura consiste in un aumento di merce a parità di costo, ovvero ad una riduzione di costo a parità di merce. Nel caso in esame, è pacifico che l'offerta di un viaggio costituisce un premio per l'acquisto di un determinato quantitativo di merce, cioè di un bene completamente eccentrico al prodotto della società contribuente.

## IVA

### Iva – la prova per le operazioni soggettivamente inesistenti

#### **Cassazione 6871 dell'11/3/20**

In tema di IVA, l'Amministrazione finanziaria, se contesta che la fatturazione attenga ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode carosello, ha l'onere di provare, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore, ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta, dimostrando, anche in via presuntiva, in base ad elementi oggettivi e specifici, che il contribuente era a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo, usando l'ordinaria diligenza in ragione della qualità professionale ricoperta, della sostanziale inesistenza del contraente; ove l'Amministrazione assolva a detto onere istruttorio, grava sul contribuente la prova contraria di avere adoperato, per non essere coinvolto in un'operazione volta ad evadere l'imposta, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non assumendo rilievo, a tal fine, né la regolarità della contabilità e dei pagamenti, né la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi.

Richiamando il suddetto principio di diritto consolidato (Cass. sez. 5, n. 9851 del 20/04/2018; Sez. 5, n. 27566 del 30/10/2018; sez. 6 - 5, Ord. n. 5873 del 28/02/2019) la Cassazione ha ritenuto che non costituisca prova decisiva contraria l'avvenuto pagamento da parte del contribuente dei corrispettivi e dell'Iva per gli autoveicoli acquistati dalla ditta c.d. cartiera, prova avvalorata dalla produzione anche delle fatture emesse in occasione della successiva rivendita a terzi, e pertanto ha confermato i rilievi dell'Ufficio.

### Iva - abiti prodotti dalla società e indossati obbligatoriamente dai dipendenti

#### **Cassazione n.3387 del 12/2/20**

Non costituisce ricavo ai fini delle imposte dirette e non è assoggettabile ad IVA, la fornitura al personale di indumenti (alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa) da indossare durante l'orario di lavoro. Tale fornitura non rientra tra le prestazioni di servizi, ma tra gli obblighi contrattuali dell'imprenditore che fornisce l'abbigliamento ai propri dipendenti al pari delle altre strumentazioni di lavoro o dei pasti; in altri termini, la causa perseguita in concreto da tale prestazione la caratterizza con connotati suoi propri e diversi dalla cessione gratuita, realizzando una messa a disposizione dei dipendenti di strumenti da lavoro, in relazione alle quali è di fatto impossibile la rivalsa nei confronti del personale.

### Iva - affitto d'azienda – le rimanenze fanno parte del compendio aziendale e non sono cedute a parte

#### **Cassazione n. 3415 del 12/2/20**

Le rimanenze costituiscono – salvo diversa volontà negoziale delle parti ed ove non considerate isolatamente rispetto alla loro destinazione funzionale – beni a servizio dell'impresa e, dunque, appartenenti a tutti gli effetti al compendio aziendale, sicché, in caso di affitto dell'azienda, esse permangono in capo al concedente, che cede all'affittuario soltanto il diritto personale di utilizzo del bene produttivo (azienda), dovendo, quindi, escludersi la ravvisabilità di un autonomo atto di cessione delle rimanenze assoggettabile ad Iva. Nel caso di specie, invece, il complesso delle merci (medicinali/presidi sanitari) esistenti in magazzino era stato assoggettato ad IVA come distinta operazione di cessione.

**Iva - regime speciale dell'Iva relativa alle agenzie di viaggio e turismo - agenzia di viaggio poste al di fuori della UE****Cassazione da n. 6423 a n. 6432 del 6/3/20**

In base all'art. 74-ter, co. 3, D.P.R. n. 633/1972, non può essere riconosciuto il diritto al rimborso dell'Iva versata da soggetti che, operando quali agenzie di viaggio, nell'offrire pacchetti turistici in favore dei propri clienti, siano stabiliti fuori dall'Unione europea, in tal modo applicando il regime della non rimborsabilità o detraibilità dell'Iva in esame a qualunque operatore che svolga attività di agenzia di viaggio, quindi indipendentemente dal fatto che sia stabilito o meno in un Paese dell'Unione.

**Prestiti o i distacchi di personale – rilevanza ai fini Iva da verificare****Corte di Giustizia UE n. C-94/19 del 11/3/20**

Non è conforme al diritto comunitario la disposizione dell'art. 8 comma 35 della legge n. 67/1988, in base alla quale non sono ritenuti rilevanti ai fini dell'IVA i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali è corrisposto solamente il rimborso del relativo costo.

In linea generale, il distacco del personale configura una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA, ricorrendo il requisito di onerosità dell'operazione e la presenza di "un nesso diretto tra il servizio reso e il corrispettivo ricevuto".

Spetta al giudice del rinvio valutare se il pagamento delle somme da parte della controllata configuri un effettivo corrispettivo del distacco e se il pagamento di tale somma sia una condizione affinché il distacco del personale sia posto in essere. Al ricorrere di tali condizioni si dovrebbe concludere che sussista un nesso diretto tra le due controprestazioni.

**Iscrizione nel registro immobiliare – costi sostenuti dall'acquirente****Corte di Giustizia UE, causa n. C-707/18 del 19/12/19**

Qualora le clausole di un contratto di compravendita di terreni agricoli abbiano stabilito che l'iscrizione del bene immobile nel registro immobiliare nazionale dello Stato membro interessato, venga effettuata in nome e a spese dell'acquirente ma per conto del venditore, con successivo pagamento del prezzo totale della vendita del terreno al netto dei cennati costi amministrativi sostenuti dall'acquirente e non riardebitati al venditore, detti costi non possono essere considerati spese accessorie all'acquisto del terreno con IVA detraibile da parte dell'acquirente, bensì costituiscono il corrispettivo di uno specifico ed autonomo servizio reso da quest'ultimo in favore del cedente.

**Iva – somme a titolo di caparra confirmatoria****Cassazione n. 7340 del 17/3/20**

In caso di cessione di un immobile, il pagamento, prima del passaggio di proprietà, di somme di denaro a titolo di caparra confirmatoria è soggetto ad Iva e all'obbligo di emissione della fattura qualora tali somme siano destinate, per volontà delle parti, ad anticipazione del prezzo.

**FISCALITÀ PERSONE FISICHE****Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente – quando sono assoggettati a tassazione separata****Cassazione 3585 del 13/2/20**

In materia di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, corrisposti nell'anno successivo a quello di maturazione, non sono ricompresi tra i redditi arretrati, assoggettati a tassazione separata, ai sensi dell'art. 17, del TUIR gli emolumenti per i quali il ritardo nella loro corresponsione, nell'anno successivo a quello di riferimento, sia fisiologico rispetto alla natura del rapporto dal quale derivano, e cioè sia la necessaria conseguenza di particolari procedure per la loro quantificazione e liquidazione.

Il suddetto principio di diritto è stato affermato in relazione a compensi (fissi e variabili) dei componenti delle commissioni tributarie, equiparati dal TUIR agli emolumenti per prestazioni di lavoro dipendente, per i quali è stato ritenuto che il ritardo fisiologico sia quantificabile in 120 giorni, quale idoneo spatium adimplendi da concedere all'Amministrazione per l'approntamento dei controlli e dei mezzi finanziari occorrenti al pagamento dei compensi variabili.

#### **Agevolazione “prima casa” - acquisto dell’immobile per effetto di sentenza costitutiva**

##### ***Cassazione n. 5349 del 27/2/20***

In tema di agevolazioni per l'acquisto della prima casa di abitazione, le dichiarazioni prescritte dal D.P.R. n. 131/1986, art. 1, nota II bis, della tariffa parte I - che involge la volontà del contribuente di fruire dell'agevolazione dichiarando di volersi stabilire nel Comune dove si trova l'immobile, di non esser titolare esclusivo o in comunione col coniuge di altri diritti reali su immobili siti nello stesso comune e di non avere già fruito dei medesimi benefici - possono essere rese, laddove difetti un atto pubblico di compravendita, - come nel caso di acquisto per effetto di sentenza costitutiva (art. 2932 cod. civ.), - nel momento della richiesta di registrazione della sentenza e nelle forme di cui al D.P.R. n. 445/2000, art. 47, risultando la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà idonea a garantirne la certezza, quanto al relativo contenuto, e la riferibilità soggettiva, quanto al loro autore.

#### **Agevolazione “prima casa” – residenza o attività lavorativa nel comune sono requisiti alternativi**

##### ***Cassazione n. 6212 del 5/3/20***

Il contribuente può usufruire delle agevolazioni “prima casa” anche se non ha la residenza nel Comune dove è ubicato l’immobile acquistato, a condizione che nel rogito abbia indicato che in detto Comune è comunque presente la sede lavorativa. La nota 2 bis, della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131/1986, subordina, alla lett. a), il godimento dell'agevolazione alla ricorrenza di precisi collegamenti territoriali tra l'acquirente ed il Comune in cui è ubicato il bene, prevedendo, come si desume dal tenore letterale della norma, che utilizza avverbi disgiuntivi, due distinti criteri, il primo fondato sulla residenza, e l'altro riferito alla sede di lavoro. Ne consegue, pertanto, che l'impegno di trasferire la residenza, da assumere in seno all'atto, e la sanzione di decadenza per il relativo inadempimento, riguardano solo l'acquirente che invochi l'omologo criterio territoriale, e non anche il caso in cui si faccia valere il criterio della sede di lavoro.

#### **Agevolazione “prima casa” - irrilevanza della dimora**

##### ***Cassazione n. 7352 del 17/3/20***

L'art. 1 della tariffa, parte I, allegato A al DPR n. 131/1986 stabilisce che requisito necessario per poter usufruire dell'agevolazione prima casa è che l'immobile sia ubicato nel Comune in cui l'acquirente abbia già la propria residenza o, in alternativa, che ivi si stabilisca entro 18 mesi dall'acquisto. Ne deriva che condizione indispensabile per non decadere dal beneficio fiscale è che l'acquirente, a meno che non sia già residente nel territorio del comune ove è ubicato l'immobile, provveda a trasferirsi in detto comune entro il termine, di natura perentoria, di 18 mesi dall'acquisto.

Tanto premesso, la dimora abituale nel Comune in cui è ubicato l'immobile non rileva per evitare la decadenza dai benefici “prima casa”, anche se il contribuente non poteva ottenere la “residenza anagrafica”, come da comunicazione dell'Ufficiale di Anagrafe del Comune in questione. Infatti, la prova dell'elezione ad abitazione principale è solo il trasferimento anagrafico della residenza, unico elemento dotato di certezza perché verificabile, da parte dell'Amministrazione, presso il Comune ove è sito l'immobile.

#### **Esenzione IMU per l’abitazione principale - condizioni**

##### ***Cassazione n. 4166 del 19/2/20***

L'esenzione IMU per l'abitazione principale spetta a condizione che il possessore e il suo nucleo familiare

dimorino abitualmente e risiedono anagraficamente nell'immobile. Se, invece, il coniuge, non legalmente separato, ha la residenza e la dimora abituale in un altro Comune l'esenzione non spetta.

## ACCERTAMENTO – QUESTIONI SOSTANZIALI

### Opzione per il consolidato

#### **Cassazione n.5647 del 2/3/20**

Se la comunicazione di avvio del regime di tassazione di gruppo non è stata effettuata dalla consolidante non può ritenersi che sia stata esercitata la scelta per tale diverso regime di tassazione rispetto a quello ordinario; di conseguenza l'esercizio dell'opzione non può ritenersi sussistente per il fatto che nel triennio oggetto di accertamento la controllante abbia presentato nei termini la dichiarazione dei redditi in relazione al gruppo, liquidando e versando le imposte dovute. Non rileva in sostanza l'atteggiamento concludente.

### Scritture contabili inattendibili – metodo induttivo puro

#### **Cassazione n. 7290 del 16/3/20**

La presenza di scritture contabili inattendibili legittima l'amministrazione finanziaria ad avvalersi di presunzioni "supersemplici" atteso che il "metodo induttivo puro" inverte l'onere della prova e consente all'Ufficio di determinare il reddito d'impresa in base ad elementi meramente indiziari.

### Accertamento da studi di settore – condizioni che legittimano lo scostamento

#### **Cassazione n. 7330 del 17/3/20**

L'accertamento basato sugli studi di settore a carico di un commerciante che svolge la sua attività di commercio all'ingrosso di bibite in una zona periferica e degradata e che pratica "prezzi stracciati" è nullo posto che in tal caso sono ammesse percentuali di ricarico molto inferiori alla media.

### Cassa sempre in rosso legittima l'accertamento induttivo

#### **Cassazione n. 7538 del 26/3/20**

La Cassa sempre in rosso legittima l'accertamento induttivo, oltre che nei confronti di una S.r.l., anche nei confronti di una ditta individuale. A tal fine, non può essere considerata rilevante la motivazione addotta dal contribuente secondo cui i prelievi ingiustificati erano anticipazioni per l'attività.

### Accertamento da studi di settore – scostamento non rilevante

#### **Cassazione n. 7540 del 26/3/20**

L'accertamento basato sugli studi di settore nei confronti di un'impresa i cui ricavi si discostano in modo "non rilevante" da quelli presunti da GERICO è legittimo se, globalmente, l'impresa presenta una gestione antieconomica.

## ACCERTAMENTO – QUESTIONI PROCEDURALI

### Contribuente irreperibile

#### **Cassazione n. 6221 del 5/3/20**

L'avviso di accertamento è nullo se il contribuente è irreperibile e l'Agenzia non abbia comunicato l'avvenuto deposito dell'atto con raccomandata A/R atteso che la comunicazione di avvenuto deposito ha finalità di dare notizia al destinatario del tentativo di notifica del piego e del suo deposito a cura dell'operatore postale presso il punto di deposito più vicino.



**Consolidato – l'errata compilazione del quadro CC costituisce un errore emendabile****Cassazione n. 6016 del 4/3/20**

La società controllante, la quale eserciti, congiuntamente alle società controllate, l'opzione per la dichiarazione e tassazione dei redditi del gruppo di imprese a termini degli artt. 117, 118 TUIR e commetta, in sede di compilazione della dichiarazione quale consolidante, errori formali nella indicazione dei dati necessari alla determinazione dell'imposta, con particolare riguardo alla compilazione del quadro CC ai fini dell'utilizzo dei crediti trasferiti alla tassazione di gruppo, può sempre emendare tale dichiarazione, costituendo la dichiarazione della consolidante dichiarazione di scienza.

Sul punto, la Cassazione non ha condiviso un suo precedente, secondo cui l'art. 43-ter D.P.R. n. 602/1973 - ove prevede al secondo comma che «nei confronti dell'amministrazione finanziaria la cessione delle eccedenze è efficace a condizione che l'ente o società cedente indichi nella dichiarazione gli estremi dei soggetti cessionari e gli importi ceduti a ciascuno di essi» - attribuisce natura sostanziale agli errori di compilazione della dichiarazione della consolidante (Cassazione 21/11/18, n. 30014); ove tali errori costituiscano, come nella specie, meri errori materiali che il contribuente abbia successivamente emendato, la dichiarazione della consolidante, in quanto dichiarazione di scienza, è sempre rettificabile con dichiarazione integrativa.

**Controlli automatizzati per redditi soggetti a tassazione separata – la comunicazione preventiva al contribuente è obbligatoria****Cassazione n. 7291 del 16/3/20**

In tema di riscossione delle imposte, l'art. 1, comma 412, della legge n. 311/2004, obbliga l'Agenzia delle Entrate, in esecuzione di quanto sancito dall'art. 6, comma 5, dello Statuto del contribuente, a comunicare al contribuente l'esito dell'attività di liquidazione, effettuata ai sensi dell'art. 36 bis del D.P.R. n. 600/1973, relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata, sicché l'omissione di tale comunicazione determina la nullità del provvedimento di iscrizione a ruolo, indipendentemente dalla ricorrenza o meno di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione. Pertanto, nell'ipotesi di controlli automatizzati per redditi soggetti a tassazione separata, l'Ufficio è tenuto a comunicare preventivamente al contribuente, mediante raccomandata con avviso di ricevimento, l'esito dell'attività di liquidazione, altrimenti il provvedimento di iscrizione a ruolo è nullo. Trattasi infatti di ipotesi nelle quali l'imposta non è autoliquidata dal contribuente medesimo, sicché la preventiva comunicazione diventa elemento indispensabile per la quantificazione del debito d'imposta. Nel caso di specie il contribuente sosteneva di non aver ricevuto la comunicazione, mentre l'Agenzia aveva riconosciuto l'effettiva irritualità della consegna della comunicazione, tanto che in autotutela aveva annullato sanzioni e interessi.

**Imposte dichiarate e non versate – non è necessaria la comunicazione preventiva di irregolarità****Cassazione n. 6348 del 5/3/20**

Non sussiste l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere a iscrizione a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, ma soltanto "qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione". L'invio al contribuente della comunicazione d'irregolarità, al fine di evitare la reiterazione di errori e di consentire la regolarizzazione degli aspetti formali, è dovuto solo ove dai controlli automatici emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione ovvero un'imposta o una maggiore imposta e, comunque, la sua omissione determina una mera irregolarità e non preclude, una volta ricevuta la notifica della cartella, di corrispondere quanto dovuto con riduzione della sanzione, mentre tale adempimento non è prescritto in caso di omessi o tardivi versamenti, ipotesi in cui, peraltro, non spetta la riduzione delle sanzioni amministrative.

## CONTENZIOSO TRIBUTARIO

**Ricorso in appello – formulazione sintetica****Cassazione n. 5161 del 26/2/20**

Il ricorso tributario in appello è legittimo anche se formulato in modo sintetico atteso che la specificità dei motivi può essere ricavata per implicito dall'atto di impugnazione considerato nel suo complesso.

**Motivazione per relationem dell'atto di accertamento****Cassazione n. 6871 del 11/3/20**

L'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche per relationem, ovvero sia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, a condizione, però, che questi ultimi siano allegati all'atto notificato ovvero che lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, per tale dovendosi intendere l'insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) dell'atto o del documento che risultino necessari e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato, e la cui indicazione consente al contribuente ed al giudice in sede di eventuale sindacato giurisdizionale - di individuare i luoghi specifici dell'atto richiamato nei quali risiedono quelle parti del discorso che formano gli elementi della motivazione del provvedimento, o, ancora, che gli atti richiamati siano già conosciuti dal contribuente per effetto di precedente notificazione.

In applicazione del suddetto principio di diritto è stato ritenuto legittimo l'atto impositivo a cui non erano allegati, né altrimenti conosciuti dal contribuente, né prodotti in giudizio dall'Ufficio, il p.v.c. della G.d.F. e la acquisita documentazione extracontabile richiamati per relationem nell'avviso di accertamento, poiché nell'avviso è riprodotto il contenuto essenziale dell'atto richiamato.

Nel caso di specie la CTR non aveva fatto buon governo del principio sopra illustrato in quanto non aveva verificato se degli atti richiamati ne risultasse riprodotto il contenuto essenziale nell'atto impugnato, ma si era limitata ad affermare che "sul contenuto e natura di tali atti non veniva fornita alcuna completa delucidazione" e che "sugli atti richiamati in motivazione, l'avviso non è di facile comprensione".

**Interruzione del termine di prescrizione decennale – l'iscrizione a ruolo****Cassazione n. 6245 del 5/3/20**

Il decorso del termine prescrizionale per la riscossione dell'imposta definitivamente accertata, non può ritenersi interrotto dalla sola formazione del ruolo da parte dell'Amministrazione finanziaria, atteso che, ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 2943 c.c., la prescrizione dei diritti è interrotta solo da un atto che valga a costituire in mora il debitore e, quindi, avente carattere recettizio, mentre l'iscrizione a ruolo di un tributo resta un atto interno dell'amministrazione.

## VARIE FISCALI

**Accise – dichiarazione trimestrale di consumo – formazione del silenzio assenso - effetti****Cassazione n. 5812 del 3/3/20**

Il contribuente presentava dichiarazione trimestrale di consumo per fruire dell'agevolazione prevista dalla l. n. 448/1998 e dal D.P.R. n. 277/2000 in materia di incrementi di accisa sul gasolio per autotrazione. Decorso il termine di 60 giorni dalla presentazione delle dichiarazioni e formatosi il silenzio-assenso sull'istanza, la contribuente utilizzava il credito in compensazione. L'Agenzia delle dogane, in sede di controllo delle dichiarazioni, rilevava l'esistenza di irregolarità, annullava l'atto di assenso e, quindi, emetteva avvisi di pagamento per il recupero delle somme indebitamente fruite, nonché atti di irrogazione delle conseguenti sanzioni. Gli atti di recupero erano stati impugnati dal contribuente in quanto ritenuti illegittimi posto il silenzio assenso formatosi per il decorso del relativo termine.

Al riguardo, la Cassazione, dopo aver premesso che i poteri dell'Amministrazione, nella fase successiva alla formazione del silenzio-assenso, sono inalterati rispetto alla fase di istruttoria in senso stretto, ha affermato il seguente principio di diritto: "in tema di agevolazioni d'accise sul gasolio per autotrazione, le carenze, gli errori, le falsità contenute nella dichiarazione trimestrale di consumo che siano state accertate dall'Amministrazione doganale dopo la formazione del silenzio-assenso e la fruizione del credito determinano la perdita dei benefici, e l'irrogazione delle conseguenti sanzioni, limitatamente agli importi irregolarmente dichiarati o documentati e non dell'intera agevolazione, salvo che l'attestazione mendace o erronea investa un elemento costitutivo dell'istanza".

#### **IMU – risoluzione anticipata del contratto di leasing – soggetto passivo**

##### ***Cassazione n. 7227 del 13/3/20***

In tema di individuazione del soggetto passivo dell'IMU relativa ad un bene immobile concesso in locazione finanziaria nell'ipotesi di risoluzione anticipata del rapporto contrattuale per morosità dell'utilizzatore cui non fa seguito l'immediata materiale restituzione del bene e, in particolare, di individuazione della titolarità passiva del tributo nel periodo intercorrente tra cessazione di efficacia del contratto e la restituzione del bene la Cassazione ha confermato l'orientamento espresso con le sentenze n. 25249/2019 e n. 29973/2019 secondo il quale dalla data di risoluzione per inadempimento del contratto di leasing il contratto cessa, e quindi il locatario non è più da considerarsi soggetto passivo con la conseguente traslazione dell'obbligo di corrispondere il tributo relativo all'immobile sul proprietario (società di leasing), rigettando ancora la tesi contraria sostenuta nella sentenza n. 19166/2019.

È stato, dunque, confermato che nell'alveo Imu si predilige l'esistenza di un vincolo contrattuale fondato sulla detenzione qualificata del bene da parte dell'utilizzatore che prescinde dalla detenzione materiale dello stesso. E' il contratto a determinare la soggettività passiva del locatario e non la disponibilità del bene, quindi il venir meno dell'originario vincolo giuridico (per scadenza naturale o per risoluzione anticipata) fa venir meno la soggettività passiva in capo a quest'ultimo, determinando l'automatico passaggio della stessa in capo al locatore, con rilevanza del presupposto impositivo del possesso nella logica del pieno rispetto del principio della legalità che impone appunto una rigorosa applicazione dei presupposti d'imposta a prescindere da quanto previsto nelle varie istruzioni ministeriali. Da ciò discende che con la risoluzione del contratto di leasing la soggettività passiva ai fini Imu si determina in capo alla società di leasing, anche se essa non ha ancora acquisito la materiale disponibilità del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore.

#### **Spese di ristrutturazione su immobile di proprietà di terzi utilizzato per l'esercizio della professione**

##### ***Cassazione n. 7226 del 13/3/20***

Il trattamento fiscale delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione ordinaria e straordinaria degli immobili strumentali all'attività del professionista è disciplinato dall'art. 54, co. 2, del Tuir che prevede che tali costi incrementativi del cespite immobiliare sono deducibili nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risultante all'inizio del periodo di imposta (l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi).

Nel caso di specie, in cui il contribuente disponeva dell'appartamento, di proprietà di terzi, oggetto degli interventi di manutenzione straordinaria, per l'esercizio della propria professione legale, è stato affermato che la circostanza che il contribuente non fosse titolare di diritti reali dell'immobile non incide sulla disciplina delle deduzioni sopra esposta; la norma infatti fa esclusivo riferimento alle "spese relative all'ammodernamento, alla ristrutturazione e alla manutenzione di immobili utilizzati nell'esercizio di arti e professioni" senza distinguere gli immobili di proprietà del contribuente da quelli, di proprietà di terzi, condotti in locazione dal professionista o utilizzati ad altro titolo. Sul punto, è stato, dunque, ritenuto corretto l'operato dell'Ufficio che ha applicato la deduzione prevista dall'art. 54, co. 2, del TUIR nell'atto

impositivo notificato al contribuente, che invece aveva considerato deducibile l'intero importo dei lavori.

#### **Tarsu – interruzione dei termini di accertamento – avviso di pagamento**

##### ***Cassazione n. 6572 del 9/3/20***

In base al combinato disposto dell'art. 1, comma 161 e comma 172, lett. b), della Legge n. 296/2006, l'avviso di accertamento d'ufficio in ordine alla Tarsu dovuta per l'anno 2004 doveva essere notificato entro il 31/12 del 5° anno successivo a quello in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato, e quindi entro il 31/12/10, essendone obbligatorio il versamento entro il 31/12/05.

Nel caso di specie, in cui l'avviso di accertamento è stato notificato nel 2012 ma nel 2007 era stato notificato un "avviso di pagamento", è stato ritenuto che quest'ultimo - da considerare come manifestazione di una volontà impositiva ancora in itinere e non formalizzata in un atto cancellabile solo in via di autotutela (o attraverso l'intervento del giudice) - non poteva valere ad interrompere e rinnovare la decorrenza del termine di decadenza, ostandovi la preclusione dell'art. 2964 cod. civ..