

Edizione di giovedì 15 ottobre 2015

ACCERTAMENTO

[Ancora sulla motivazione dell'avviso di accertamento](#)

di Giovanni Valcarenghi, Paolo Noventa

ACCERTAMENTO

[Il nuovo abuso del diritto – parte I](#)

di Sergio Pellegrino

RISCOSSIONE

[Il ravvedimento per gli errati o omessi versamenti IMU e TASI](#)

di Leonardo Pietrobon

AGEVOLAZIONI

[Agevolazione prima casa: l'inerzia del Comune insidia il beneficio?](#)

di Cristoforo Florio

IMPOSTE SUL REDDITO

[Locazione di immobili e canoni non percepiti ai fini Irpef](#)

di Sandro Cerato

BUSINESS ENGLISH

[Phone calls: ancora frasi utili per le vostre telefonate in inglese](#)

di Stefano Maffei

ACCERTAMENTO

Ancora sulla motivazione dell'avviso di accertamento

di **Giovanni Valcarenghi, Paolo Noventa**

Lo scorso 9 ottobre 2015 la Cassazione ha depositato la sentenza 20251 avente ad oggetto una controversia tra l'Agenzia delle entrate ed un professionista (nello specifico avvocato), all'interno della quale si torna a parlare della **motivazione dell'avviso di accertamento** e delle conseguenze che si producono in caso di assenza della medesima all'interno dell'atto con cui il fisco fa valere la pretesa tributaria.

Da quanto è possibile comprendere dal testo della sentenza, le contestazioni (peraltro riferibili a periodi di imposta molto risalenti nel tempo) nascono dal riscontro dell'esistenza di un **disallineamento** tra la dichiarazione IVA ed il quadro RE del modello Unico del contribuente, unitamente all'esistenza di prelevamenti ingenti non giustificati dal conto corrente.

Se, come è vero, si fatica a comprendere i reali contorni della vicenda, significa che pari confusione aveva caratterizzato gli originari atti dell'amministrazione; proprio da tale punto possiamo partire, per affermare che non risulta sufficiente (per giustificare dal punto di vista giuridico un accertamento) l'esistenza di una situazione **palesemente confusa** nella posizione del contribuente, ma l'amministrazione deve "sforzarsi" di esercitare con precisione e puntiglio l'esposizione delle ragioni per le quali ritiene fondata l'ipotesi di sottrazione di materia imponibile.

Nello specifico, a fronte della soccombenza in CTP, l'avvocato era riuscito ad ottenere soddisfazione in CTR in quanto l'avviso era stato ritenuto privo di motivazione (con al conseguente necessità di una sua nullità), in quanto l'Ufficio non aveva indicato:

1. le ragioni per cui il disallineamento tra posizione IVA e posizione reddituale potesse giustificare una ripresa;
2. le ragioni per cui era stato contestato un maggior imponibile in misura pari alle movimentazioni finanziarie non giustificate (versamenti e prelevamenti).

La difesa per Cassazione dell'Agenzia si è fondata sui seguenti elementi:

- la semplice **discrasia** tra il dichiarato nei compatti IVA e dirette, così come l'esistenza di movimenti non tracciati sui conti rappresenta circostanza di fatto oggettiva;
- tale situazione determina a capo del contribuente l'obbligo di giustificazione (assente nel caso specifico) con la conseguenza che l'onere a carico dell'Ufficio sarebbe stata assolta.

Diversamente, i Giudici ritengono che, nonostante l'articolo 54 del DRP 633/1972 permetta la rettifica della dichiarazione anche per effetto dell'esistenza di "segnalazioni qualificate", ciò non significa che l'Ufficio sia completamente esonerato dalla indicazione delle fonti del proprio convincimento, del motivo per cui tali circostanze possano logicamente fondare tale sospetto.

In sostanza, nella sentenza non si condivide la tesi della **natura meramente processuale della motivazione**, con la conseguenza che la medesima avrebbe l'unica funzione di affermare la **pretesa tributaria**, generando in capo al contribuente l'obbligo di costruire la propria difesa, a condizione che fossero almeno noti gli elementi essenziali per determinare l'*an* ed il *quantum debeatur*.

Diversamente, si riscontra che l'articolo 7 dello Statuto del contribuente dispone che l'amministrazione è obbligata ad indicare i **presupposti** di fatto e di diritto che hanno determinato la costruzione dell'atto, pur se non risulta indispensabile fornire con precisa puntigliosità tutti gli elementi di prova, che possono subentrare anche nel momento della discussione.

Ciò determina che la motivazione attiene all'elemento della **sostanza** e non a quello della forma dell'atto; non si tratta dunque di una mera *provocatio ad opponendum*, bensì di un elemento essenziale sulla cui base va definito il *thema decidendum* e *probandum* dell'eventuale giudizio di impugnazione.

Si afferma in modo ancor più chiaro che la motivazione deve consentire il **controllo interno e giurisdizionale** dell'atto, al fine di valutare la correttezza dell'operato dell'amministrazione.

Da ciò quindi deriva la immodificabilità della motivazione nel corso della causa, così come l'invalidità della pretesa tributaria nel caso di assenza della motivazione o di una sua evidente inidoneità.

Al di là di un frequente utilizzo di locuzioni "raffinate" le affermazioni della sentenza ci piacciono e ci paiono basilari per poter concludere che anche l'amministrazione finanziaria (ove mai ve ne fosse dubbio) deve rispettare specifici oneri nel compimento dei propri atti, consentendo al contribuente di poter validamente esercitare il proprio diritto di difesa.

Se così non fosse si finirebbe per sconfinare nell'arbitrio; non basta, dunque, il fiuto del verificatore o la semplice intercettazione di circostanze "sospette" ma bisogna indicare in modo **preciso** i motivi per cui tali elementi possono ragionevolmente fondare la pretesa tributaria.

Fatta questa fatica in capo all'Agenzia, risulta giustificata anche la fatica che dovrà fare il contribuente per organizzare la propria difesa.

ACCERTAMENTO

Il nuovo abuso del diritto – parte I

di **Sergio Pellegrino**

Una delle misure più importanti contenuta nei decreti attuativi della legge delega è sicuramente la nuova disciplina dell'**abuso del diritto o dell'elusione fiscale**.

Inserita nel **decreto legislativo 128 del 5 agosto 2015**, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 18 agosto, si applica a partire dal **1° ottobre scorso**.

L'abuso del diritto è sicuramente **materia non semplice**, anzi, ma è importante familiarizzare con la nuova disciplina perché essa potrebbe consentire di "sdoganare" alcune delle operazioni che sin qui sono state ostacolate da parte dell'Amministrazione finanziaria perché considerate elusive.

Per questo abbiamo pensato di dedicare **una serie di contributi**, di cui questo è il primo, al tema.

Con il D.Lgs. 128/2015, per la prima volta, **l'abuso del diritto trova una sua definizione a livello legislativo**.

Fino ad oggi è stato, infatti, soltanto una "**creazione giurisprudenziale**", sviluppata fondamentalmente a partire dalle **sentenze "gemelle" della Cassazione del 2008**, che lo hanno considerato un principio immanente nel nostro ordinamento a salvaguardia di quello di capacità contributiva sancito dall'articolo 53 della costituzione.

In attuazione a quanto previsto dalla legge delega, il legislatore ha inserito nello **Statuto dei diritti del contribuente** il nuovo **articolo 10 bis**, rubricato "*Disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale*".

Già la **collocazione della disposizione** e la sua **rubrica** ci consentono di trarre delle prime, importanti, conclusioni.

L'inclusione della disciplina dell'abuso nell'ambito dello Statuto dei diritti del contribuente, oltre a significare la sua portata di carattere generale, con valenza in relazione a **tutti i tributi** (rimanendo al di fuori del campo di applicazione dello Statuto soltanto la materia doganale), vuole anche indicare il **tentativo di contemporaneare l'interesse erariale con la tutela dei diritti del contribuente**, cercando un difficile equilibrio tra l'esigenza di applicare il medesimo carico fiscale ad operazioni equivalenti sul piano sostanziale con quella dei contribuenti di poter conoscere in anticipo l'effetto fiscale di determinate operazioni.

La rubrica, invece, ci indica come **abuso del diritto e elusione fiscale siano la stessa cosa**: i due termini sono equivalenti e possono essere quindi utilizzati indifferentemente.

Contestualmente all'introduzione del nuovo articolo 10 bis nella Legge 212/2000 è stato **soppresso l'articolo 37 bis del D.P.R. 600/1973**, ossia la norma antielusiva che è stata sin qui applicabile, limitatamente però al comparto delle imposte dirette, attesa appunto la sua collocazione normativa.

Aspetto importante da evidenziare è che il legislatore ha precisato in modo esplicito che **tutti i riferimenti all'articolo 37 bis** contenuti nelle diverse norme devono oggi essere letti in relazione al nuovo articolo 10 bis.

Per comprendere il **nuovo scenario** è opportuno probabilmente partire dagli **elementi fondamentali dell'articolo 37 bis**, per apprezzarne le differenze così come gli elementi di continuità.

Con la norma in questione il legislatore voleva colpire quei negozi posti in essere da parte del contribuente in modo assolutamente **legittimo dal punto di vista giuridico**, ma considerati **elusivi sul versante fiscale**, perché **privi di valide ragioni economiche** e posti in essere soltanto per ottenere un **risparmio di imposta**, considerato **indebito** a livello di sistema.

La norma conteneva un'**elencazione di negozi giuridici** che rientravano nel suo campo di applicazione, elencazione che doveva essere considerata **esaustiva**. La scelta fatta dal legislatore era stata quella di **limitare** la contestabilità dell'elusione soltanto alle operazioni ritenute più significative e potenzialmente pericolose, in particolare quelle straordinarie e di riduzione del capitale, per non pregiudicare la **certezza del rapporto tributario** (in applicazione del principio sancito dall'articolo 23 della Costituzione).

Questo approccio però è stato superato negli ultimi anni dalla giurisprudenza, in particolare da quella della Cassazione, **che ha fatto ricorso al concetto di abuso del diritto in tutti i comparti impositivi in modo piuttosto disinvolto** e, soprattutto, senza arrivare mai ad una definizione univoca di quali fossero gli elementi caratterizzanti la condotta abusiva, generando pertanto un'estrema incertezza fra gli operatori.

Il legislatore delegato, invece, si è cimentato in questo **difficile esercizio**.

Il comma 1 dell'articolo 10 bis contiene infatti una **definizione**, sintetica, di abuso del diritto: *«Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti»*

Il comma 1 poi prosegue, analogamente a quanto faceva l'articolo 37 bis, stabilendo che la condotta abusiva è **inopponibile all'Amministrazione finanziaria**, che disconosce i vantaggi conseguiti dal contribuente applicando le disposizioni eluse: quindi i negozi posti in essere dal contribuente **non sono nulli sul piano giuridico, ma "soltanto" inefficaci ai fini tributari**.

Nel prossimo contributo ci soffermeremo in modo più analitico sul significato dei termini utilizzati nella definizione di abuso del diritto contenuta nel primo comma della disposizione, per cercare di comprendere quando ricorrono i **presupposti della condotta abusiva**.

RISCOSSIONE

Il ravvedimento per gli errati o omessi versamenti IMU e TASI

di Leonardo Pietrobon

Ai fini della determinazione dell'IMU e della TASI, bisogna ricordare che i presupposti impositivi sono differenti, infatti:

1. per quanto riguarda **l'IMU il presupposto impositivo** è il **possesso di immobili, fabbricati, aree edificabili** e terreni **agricoli**;
2. per quanto concerne, invece, la **TASI il presupposto impositivo** è il **possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati**, ivi compresa l'abitazione principale come definita ai fini dell'IMU, di **aree scoperte** nonché di quelle **edificabili**, a qualsiasi uso adibiti (non sono assoggettati alla TASI i terreni agricoli).

L'elemento che accomuna IMU e TASI è il processo di determinazione della **base imponibile** sulla quale determinare l'imposta dovuta. La stessa, infatti, è prevista **dall'articolo 13 del D.L. n. 201/2011, che rinvia all'articolo 5 del D.Lgs. n. 504/92** (norma che, per i fabbricati iscritti in Catasto, rinvia a sua volta all'articolo 52 del TUR in tema di imposta di registro), e vale **anche per la TASI** ex articolo 1 comma 675 della L. n. 147/2013.

Ricordati tali principi generali, è necessario stabilire se ai due tributi in questione possa essere **applicato o meno l'istituto del ravvedimento operoso**, come regolamentato dall'articolo 13 D.Lgs. n. 472/1997.

La **risposta** a tale questione è sicuramente **positiva**, in virtù del rinvio operato **dall'articolo 16 del D.Lgs. 473/1997** alla disciplina prevista per le **sanzioni amministrative**, secondo cui *"Alle violazioni delle norme in materia di tributi locali si applica la disciplina generale sulle sanzioni amministrative per la violazione delle norme tributarie, compresa la disciplina transitoria concernente i procedimenti in corso"*.

Come per il c.d. "ravvedimento tradizionale", ossia quello relativo alle imposte ordinarie diverse dai tributi locali, il **procedimento da seguire** per sanare l'errore o l'omissione anche in riferimento ai tributi locali in commento è **quello di rimuovere la violazione**. Quindi, a seconda delle violazioni commesse, occorre:

1. **effettuare il versamento** delle imposte dovute, delle sanzioni previste per la specifica violazione nonché dei relativi interessi legali;
2. **presentare la dichiarazione omessa**;
3. **inviare un'eventuale dichiarazione sostitutiva** di quella presentata.

Anche per quanto concerne le **cause ostative** all'applicazione del ravvedimento nelle violazioni IMU e TASI è necessario ricordare che il ravvedimento operoso **è possibile a condizione che la "la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza".** Tuttavia, per quanto concerne i tributi locali in commento, **non ha effetto la modifica dell'articolo 13 del D.Lgs. 472/97 apportata dalla L. n. 190/2014**, secondo cui esso può avvenire dopo l'inizio del controllo fiscale, ma non successivamente alla notifica dell'atto impositivo, in quanto, l'applicabilità di tale modifica è **riservata ai soli tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate** (ad esempio, IRES, IRPEF, relative addizionali, IVA e IRAP, canone RAI). Infatti, come stabilito dal **comma 1-bis dell'articolo 13 D.Lgs. n. 472/1997, esclusa, per i tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia delle entrate la riduzione della sanzione ad 1/7 e ad 1/6 del minimo** (lettera b-bis e b-ter dell'articolo 13).

Tra tutte le **nuove norme**, infatti, l'unica che **vale anche per i tributi non amministrati dall'Agenzia delle Entrate** è la possibilità di utilizzare il nuovo ravvedimento medio, e cioè la **riduzione della sanzione a 1/9 se ci si ravvede entro 90 giorni.** Pertanto, siccome per l'omesso versamento si applica la sanzione del 30% (articolo 13 D.Lgs. n. 471/1997), la sanzione ridotta è pari al 3,33% (1/9 del 30%). In altri termini, quindi, rimane dunque, ai fini del termine ultimo entro cui è possibile il ravvedimento, lo "sbarramento temporale" indicato dalla lettera b). Per quanto concerne il **modello dichiarativo, l'infedele dichiarazione** è punita con una **sanzione dal 50% al 100% dell'imposta non versata, con un minimo di € 50,00** (articolo 1 comma 697 della L. n. 147/2013), alla quale può essere applicata la lettera a-bis) che consente di ravvedere ogni tipo di violazione fruendo della riduzione della sanzione a 1/9 del minimo.

Nei casi di IMU e TASI, **l'obbligo dichiarativo** è diverso rispetto alle imposte ordinarie sui redditi, posto che la dichiarazione in questione viene presentata, ove richiesto, una **prima volta**, nel momento in cui sorge il presupposto impositivo, e, **successivamente**, solo quando si verificano **variazioni** che, per una qualsivoglia ragione, comportano la debenza di una maggiore imposta: in tal caso, la dichiarazione va presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui sono intervenute le predette modifiche.

L'omessa dichiarazione è punita con un a sanzione dal 100% al 200% dell'imposta non versata, con un minimo di € 50,00 (articolo 1 co. 696 della L. 147/2013). Sulla base del dato normativo, se il contribuente ha **omesso la dichiarazione** ma ha **corrisposto entro i termini l'imposta**, al massimo può essere irrogata **la sanzione minima di € 50,00, ma non quella proporzionale.** Nel caso in cui non venga presentata la dichiarazione, quindi, l'unica sanzione irrogabile è quella dell'articolo 1 co. 696 della L. 147/2013. A scanso di equivoci si riporta di seguito la seguente tabella riepilogativa:

Violazione	Riferimento normativo	Regime sanzionatorio
omessa dichiarazione e imposta non versata	art. 1 co. 696 della L. 147/2013	dal 100% al 200% del tributo non versato

omessa dichiarazione e imposta versata	art. 1 co. 696 della L. 147/2013	€ 50,00
dichiarazione presentata e imposta non versata	art. 1 co. 695 della L. 147/2013	30% dell'imposta non versata
infedele dichiarazione	art. 1 co. 697 della L. 147/2013	dal 50% al 100% del tributo non versato con un minimo di € 50
omesso/tardivo versamento	art. 1 co. 695 della L. 147/2013	30% dell'importo non versato e riduzione a 1/15 per giorno di ritardo se questo non supera i 14 giorni

AGEVOLAZIONI

Agevolazione prima casa: l'inerzia del Comune insidia il beneficio?

di Cristoforo Florio

Con la recente **ordinanza del 1° ottobre 2015, n. 19684**, la Corte di Cassazione è tornata ad occuparsi del rispetto temporale del **termine dei 18 mesi per il trasferimento della residenza**, valevole ai fini dell'**agevolazione “prima casa”**.

Nel caso sottoposto al vaglio dei Supremi Giudici, la Commissione Tributaria Regionale aveva respinto l'appello del contribuente, proposto da quest'ultimo in relazione all'avviso di liquidazione emesso dall'Agenzia delle Entrate a seguito del presunto omesso trasferimento della residenza, nel termine dei 18 mesi, presso il Comune in cui era sito l'immobile oggetto dell'acquisto agevolato.

Il contribuente **aveva presentato all'anagrafe comunale la richiesta di trasferimento** della residenza entro il termine dei 18 mesi dalla data dell'acquisto; tuttavia, la **richiesta era rimasta inavasa** da parte del Comune (presumibilmente per inefficienze amministrative) e, pertanto, tale prima istanza non aveva prodotto alcun esito.

Conseguentemente, lo stesso contribuente procedeva ad un rinnovo della domanda di residenza, questa volta successivamente al termine dei 18 mesi, cui faceva seguito **l'accoglimento della richiesta** da parte del Comune, **con efficacia dalla data di detta seconda domanda**.

A fronte di tali fatti, l'Agenzia delle Entrate prendeva a riferimento la seconda delle due domande di cambio di residenza proposte dal contribuente e **considerava non tempestivo il trasferimento**, con conseguente recupero delle maggiori imposte, oltre a sanzioni e interessi.

Prima di addentrarci oltre nelle conclusioni raggiunte dalla Suprema Corte, tentiamo di **inquadrare da un punto di vista normativo** la vicenda.

L'agevolazione “prima casa” è disciplinata dall'articolo 1 della Tariffa – parte prima, nota II bis), allegata al D.p.r. n. 131/86 e, come noto, consente alla persona fisica – al ricorrere di determinate condizioni – di **usufruire di una tassazione di favore in fase di acquisto di un immobile** o di un diritto reale.

In particolare, il beneficio fiscale in questione consta di una **riduzione delle aliquote applicabili** in fase di compravendita immobiliare, determinando l'applicazione dell'**imposta di**

registro con l'aliquota del 2% in luogo del 9% o, in caso di vendita soggetta ad IVA, consentendo l'applicazione dell'aliquota del 4% in luogo del 10% o del 22%.

Tra i requisiti previsti dalla normativa vigente per usufruire dell'agevolazione in esame vi è quello basato **sull'ubicazione dell'immobile da acquistare**; infatti, l'immobile oggetto del trasferimento deve essere situato **nel territorio del Comune in cui l'acquirente ha o intende stabilire la residenza** (tralascieremo volutamente in questa sede i casi specifici relativi alle ipotesi del luogo di lavoro del contribuente situato nel Comune in cui è ubicato l'immobile oggetto di acquisto ed il caso dei cittadini italiani residenti all'estero).

Laddove l'acquirente, al momento dell'acquisto dell'immobile, non soddisfi il requisito della residenza come sopra delineato potrà ugualmente usufruire della tassazione agevolata "prima casa", a condizione di **dichiarare nell'atto di compravendita la propria volontà di stabilire, entro 18 mesi dall'acquisto, la residenza nel Comune ove è ubicato l'immobile acquistato**.

Tale dichiarazione deve essere resa dall'acquirente **a pena di decadenza**; si tratta, in buona sostanza, di una manifestazione di volontà, da cui scaturisce l'onere per il compratore di trasferire la residenza, entro il termine di 18 mesi, ed il cui mancato rispetto determina la perdita dell'agevolazione ed il **conseguente recupero da parte dell'Amministrazione finanziaria delle maggiori imposte, maggiorate di sanzioni e interessi**.

Tornando ai contenuti dell'ordinanza n. 19684/2015, la Cassazione – richiamando anche le disposizioni di cui all'art. 18, commi 1 e 2, del D.P.R. n. 223/1989 – ha statuito che a fare fede ai fini dell'imposta di registro è la

data della dichiarazione resa dall'interessato al Comune, sempre che risulti poi accolta la richiesta di iscrizione anagrafica (si veda in tal senso risoluzione n. 20/E/1995).

In altri termini, ciò che conta ai fini del rispetto del requisito di residenza in ambito "prima casa" **non è il momento conclusivo del procedimento di trasferimento della residenza** ma il momento nel quale il contribuente manifesta (con la sua richiesta) l'intenzione – poi concretamente realizzata – di ottenere la nuova residenza anagrafica (siccome condizione per il godimento del beneficio fiscale), senza che assuma alcun rilievo il lasso temporale intercorrente tra l'inizio e la fine del procedimento, indipendentemente dalle cause e responsabilità del ritardo.

Caso del tutto **diverso è invece quello in cui il Comune respinge la domanda di trasferimento di residenza**, situazione per la quale è previsto che il contribuente, che non voglia decadere dal beneficio "prima casa", deve dimostrare i vizi inficianti il provvedimento che respinge tale richiesta o quelli attinenti al procedimento da cui ha avuto origine il respingimento (si veda sul punto Cass. n. 14399/2010).

Peraltro, la pronuncia in esame si pone sulla medesima scia della **precedente ordinanza n. 110 dell'8 gennaio 2015**, in cui la Suprema Corte ha accolto il ricorso di un contribuente campano

che si era visto revocare i benefici fiscali “prima casa” a seguito di un presunto tardivo trasferimento di residenza. Anche in questo caso, la Corte di Cassazione ha chiarito che il beneficio fiscale “prima casa” spetta a **coloro che abbiano fatto richiesta formale di residenza entro il termine dei 18 mesi.**

Pertanto, ai fini che qui interessano, se la domanda di trasferimento di residenza è posta nel termine previsto dalla legge per fruire dell’agevolazione “prima casa” resta **irrilevante una eventuale tardiva annotazione anagrafica da parte del Comune.**

Va inoltre evidenziato che nell’ordinanza n. 19684 la Cassazione ha decisamente adottato un **principio di buon senso**, in quanto – superando il dato formale della presentazione di una doppia domanda da parte del contribuente – ha riconosciuto che la seconda istanza non implicava una revoca della precedente, ma costituiva semplicemente una **mera sollecitazione indirizzata al Comune** rimasto inerte dinanzi ad una richiesta di iscrizione anagrafica.

Venivano così bocciate le pretese dell’Agenzia delle Entrate nonché le deduzioni burocratiche e automatiche poste dall’amministrazione comunale circa la valenza “sostitutiva” della seconda istanza rispetto alla prima, che rischiavano di ledere – unitamente ad una vero e proprio caso di inefficienza della pubblica amministrazione – i **diritti legittimamente acquisiti dal contribuente.**

IMPOSTE SUL REDDITO

Locazione di immobili e canoni non percepiti ai fini Irpef

di Sandro Cerato

In presenza di contratti non scaduti o non risolti relativi a fabbricati dati in locazione, per quanto riguarda la valenza reddituale dei canoni pattuiti in contratto, ma non percepiti dal locatore per **morosità del conduttore**, occorre distinguere tra **immobili ad uso abitativo ed immobili ad uso non abitativo**.

Ai sensi dell'art. 26 co. l del TUIR, i redditi degli **immobili ad uso abitativo concessi in locazione**, se non percepiti, non vengono tassati dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida dello sfratto per morosità del conduttore. La disposizione si riferisce al **procedimento per convalida di sfratto** di cui agli artt. 657 ss. c.p.c., che consente di ottenere provvedimenti che realizzano in via anticipata effetti esecutivi analoghi a quelli resi al termine di un ordinario giudizio di cognizione. La **non imponibilità dei canoni di locazione**, per l'ammontare di essi accertato dal giudice come non riscosso, decorre dal momento della conclusione del procedimento anzi detto che si realizza, ex art. 663 c.p.c., se l'intimato:

- non compare;
- pur comparendo non si oppone;
- ovvero, a norma dell'art. 665 del c.p.c., presenta opposizione. In quest'ultima ipotesi, ancorché si avvii il procedimento ordinario, quello a carattere sommario – cui la norma fa riferimento – può ritenersi concluso.

Verificandosi queste condizioni, il **giudice convalida lo sfratto** e dispone con ordinanza, in calce alla citazione, l'apposizione su di essa della **formula esecutiva** (circolare n. 150/E/99). Sottendendo un principio di più ampio respiro (che prescinde dal procedimento per convalida di sfratto di cui agli artt. 657 ss. c.p.c.), una recente sentenza della Corte di Cassazione (sentenza 7.5.2003, n. 6911) ha poi affermato che, in caso di **morosità del conduttore**, i dati desumibili dal contratto di locazione fornirebbero solo un'indicazione presuntiva, che ammette prova contraria. Nel caso in cui il **giudice confermi la morosità dell'affittuario** anche per periodi precedenti per i quali sono già state versate imposte, a fronte delle stesse è riconosciuto un credito di imposta di pari ammontare che può essere utilizzato nella prima dichiarazione dei redditi successiva alla conclusione del procedimento giurisdizionale e comunque non oltre il **termine ordinario di prescrizione decennale**.

In tutti i casi, la **non imponibilità dei canoni di locazione** è limitata all'ammontare degli stessi che il giudice ha accertato come non riscossi, mentre resta fermo l'obbligo di tassare le suddette abitazioni sulla base della rendita catastale. Pertanto, per **determinare il credito**

d'imposta spettante, è necessario riliquidare la dichiarazione dei redditi di ciascuno degli anni per i quali sono state pagate maggiori imposte per effetto dei canoni non riscossi. Ciò avviene sostituendo all'importo dei canoni non riscossi la rendita catastale, nonché tenendo conto di eventuali rettifiche ed accertamenti operati dagli uffici.

Il **credito può essere utilizzato** senza limiti in uno dei seguenti modi:

- **scomputandolo dall'IRPEF (o dall'IRES)** dovuta in base alla medesima dichiarazione, compresi gli acconti. L'eventuale eccedenza può, inoltre, essere utilizzata in compensazione con il Mod. F24 ovvero può essere chiesta a rimborso;
- **presentando agli uffici finanziari competenti**, entro i termini di prescrizione sopra indicati, **apposita istanza di rimborso** per l'intero ammontare.

L'eventuale successiva riscossione totale o parziale dei canoni per i quali si è usufruito del credito d'imposta comporta l'obbligo di dichiarare tra i redditi soggetti a tassazione separata (salvo opzione per l'ordinaria) il maggior reddito imponibile rideterminato.

Infine, per gli **immobili locati non abitativi** la circolare 07.07.1999 n.150/E cita “*resta fermo, naturalmente, che per gli immobili locati per uso diverso da quello abitativo, nonché in assenza di un procedimento giurisdizionale concluso, il canone di locazione va comunque sempre dichiarato così come risultante dal contratto di locazione, ancorché non percepito, rilevando in tal caso il momento formativo del reddito e non quello percettivo*”.

Per approfondire le problematiche relative fiscalità immobiliare ti raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:

BUSINESS ENGLISH

Phone calls: ancora frasi utili per le vostre telefonate in inglese

di Stefano Maffei

Come ho scritto settimana scorsa,
gestire una telefonata, anche se breve, in lingua inglese è tutt'altro che semplice. Ricordate, in molti casi,
il vostro interlocutore non è un madrelingua (native speaker) e avrà le vostre stesse difficoltà.

Dopo aver parlato di cosa dire quando siete voi ad effettuare una chiamata, ecco alcuni consigli nel caso in cui ne riceviate una.

La formula di
apertura più utile è
Hello, this is (your name and surname) speaking. Io direi, tanto per essere chiaro:
Hello, this is Stefano Maffei speaking. Nel caso non riuscite subito a
riconoscere chi vi sta chiamando, potete quindi proseguire con un gentilissimo
May I ask who's calling, please? (posso chiedere il suo nome,
per favore?)

Non sempre avrete la risposta pronta e in qualche caso sarà utile “prendere tempo”. Il modo più semplice è utilizzare la frase
Let me put you on hold (in attesa)
for a moment. Quando riprendete la comunicazione esordirete con un
Sorry to keep you waiting, Sir/Madam (mi scuso per l'attesa).

Se chi chiama cercava qualcun altro e siete in grado di
trasferire direttamente la chiamata vi suggerisco la frase
Let me put you through Mr Rossi, please (qui il verbo
to put somebody through traduce proprio
trasferire una chiamata ad altro numero). Infine, se il chiamante ha
sbagliato numero direte semplicemente:

You reached the wrong number, I am afraid.

Per approfondire con lezioni in lingua inglese e in forma interattiva ti raccomandiamo il seguente Special Event: