

**Edizione di giovedì 5 Settembre 2019**

## **IVA**

**Il “rebus” dell’esterometro per le operazioni fuori campo**

di **Sandro Cerato**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Il regime fiscale delle commesse**

di **Alessandro Bonuzzi**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**Decreto Brexit: fissata la decorrenza di iscrizione all’Aire – 2° parte**

di **Marco Bargagli**

## **DIRITTO SOCIETARIO**

**Situazione patrimoniale di fusione e scissione: esenzione ampia**

di **Fabio Landuzzi**

## **CONTENZIOSO**

**La Cassazione si esprime sull’onere di motivazione dell’appello**

di **Luigi Ferrajoli**

## IVA

---

### ***Il “rebus” dell’esterometro per le operazioni fuori campo***

di **Sandro Cerato**

La **comunicazione mensile** delle **operazioni intercorse con soggetti non stabiliti ai fini Iva in Italia** (cd. “**esterometro**”), e non documentate da fattura elettronica, **prescinde dal regime territoriale Iva** delle stesse, con conseguente obbligo di **indicazione anche di quelle escluse** da Iva **per carenza del presupposto territoriale**.

È quanto sembra emergere dalla lettura di alcuni **chiarimenti forniti dall’Agenzia delle entrate** ([circolare 17/E/2019](#) e [risposta n. 85/2019](#)) che stanno creando non poche complicazioni alle aziende ed ai loro consulenti per la compilazione dell’esterometro.

Ma andiamo con ordine, precisando in primo luogo che l’[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#) stabilisce che tutti i **soggetti obbligati all’emissione della fattura elettronica** (e quindi i soggetti passivi stabiliti ai fini Iva in Italia) sono **obbligati a trasmettere telematicamente i dati delle operazioni** (riguardanti le cessioni di beni e le prestazioni di servizi) **effettuate e ricevute con soggetti non stabiliti** nel territorio dello Stato, **escluse** quelle per le quali sia stata emessa (anche se non per obbligo) **fattura elettronica** (nonché quelle risultanti da **bolletta doganale**).

Come si desume dalla lettura della norma, la comunicazione in questione nasce con **l’obiettivo di portare a conoscenza l’Amministrazione finanziaria di tutte le operazioni non risultanti da fattura elettronica**.

Queste ultime, infatti, sono trasmesse quotidianamente tramite Sdl, ma tale obbligo riguarda solo le operazioni “interne” (ossia intercorse con soggetti passivi stabiliti in Italia), mentre per quelle “esterne” il Legislatore ha appunto previsto una **comunicazione mensile**.

Tuttavia, se l’obiettivo è quello di **intercettare le operazioni non documentate dalla fattura elettronica**, si dovrebbe desumere che il presupposto affinché l’operazione sia inclusa nella comunicazione sia **l’emissione di una fattura (o autofattura) non elettronica**. Pertanto, dovrebbero essere **escluse dall’obbligo in questione** tutti gli acquisti di beni e di servizi fuori campo Iva per carenza del presupposto territoriale, poiché per tali operazioni non sussiste alcun obbligo di (auto)fatturazione in Italia.

Esemplificando, **dovrebbero escludersi dall’esterometro** i servizi alberghieri e di ristorazione consumati all’estero (fuori campo Iva ai sensi dell’[articolo 7-quater D.P.R. 633/1972](#)) e gli acquisti di beni che si trovano allo “stato estero” (esclusi ai sensi dell’[articolo 7-bis D.P.R. 633/1972](#)). Di contro, rientrano nell’esterometro le operazioni attive fuori campo per carenza

del presupposto territoriale, poiché per le stesse l'[articolo 21, comma 6-bis, D.P.R. 633/1972](#), prevede l'**obbligo di emissione della fattura**. Per tali operazioni, quindi, il soggetto passivo stabilito in Italia può **emettere facoltativamente la fattura elettronica** (ed in tal modo evita l'esterometro) oppure quella **cartacea includendo** l'operazione nella **comunicazione mensile**.

Come anticipato in precedenza, i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate sembrano invece andare verso una differente direzione, poiché si precisa (in particolare si veda la [risposta n. 85/2019](#)) che, affinché sussista l'obbligo dell'esterometro, **la controparte dell'operazione** deve essere un soggetto passivo non stabilito in Italia, mentre **non rileva in alcun modo il regime Iva dell'operazione nel territorio dello Stato**.

Ed è proprio tale ultima affermazione che **non sembra in linea con il dettato normativo**, poiché porta a dover comunicare anche quelle operazioni di acquisto soggette ad Iva in altro Stato per le quali in Italia non vi è alcun obbligo ai fini Iva (in quanto già assoggettate ad imposta in altro Stato).

Tale conclusione, oltre a non essere in linea con il dettato normativo, comporterebbe un **aggravio significativo** in capo ai soggetti interessati dovendo considerare nella comunicazione anche delle operazioni che per loro natura **non transitano nemmeno nei registri Iva** ma sono indicate direttamente in **contabilità generale**.



Corso per dipendenti

**LA DISCIPLINA IVA NELLE OPERAZIONI  
CON L'ESTERO**

Scopri le sedi in programmazione >

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### *Il regime fiscale delle commesse*

di **Alessandro Bonuzzi**

In data **9 agosto 2019** la Fondazione Nazionale Commercialisti e il CNDCEC hanno pubblicato un nuovo **Documento di ricerca – IV° versione** – sulla **fiscalità delle imprese Oic Adopter**.

Nell'elaborato, dopo una sintesi delle principali novità in ambito civilistico recate dal D.Lgs. 139/2015, sono analizzati gli **effetti fiscali** derivanti dalla recente riforma che ha riguardato il **bilancio**, al fine di fornire ai professionisti un adeguato strumento di ausilio.

Tra le casistiche prese in considerazione è presente una disamina sulla **fiscalità delle commesse**. In particolare, per quanto riguarda i **lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale**, l'analisi trae origine dai dubbi che erano sorti sul relativo **trattamento fiscale** in caso contabilizzazione secondo il **criterio della commessa completata**, a seguito dell'introduzione del principio della **derivazione rafforzata** anche per i **soggetti Ires, diversi dalle micro-imprese**, che applicano i **principi contabili nazionali**.

Sotto il **profilo contabile** va, infatti, ricordato che le opere ultrannuali possono essere valutate in base al criterio della **commessa completata**, rilevando in tal caso i costi di produzione sostenuti, oppure in base al criterio della **percentuale di completamento**, secondo cui assumono rilevanza i **corrispettivi** contrattuali **maturati** con ragionevole certezza.

L'Oic 23 individua quale **criterio base** quello della **percentuale di completamento** che, tuttavia, può essere applicato al verificarsi di **alcune condizioni** (Oic 23, par. 43-46); in **assenza** dei **requisiti** richiesti la valutazione della commessa va effettuata secondo il criterio della **commessa completata**.

Dal punto di **vista fiscale**, invece, l'[articolo 93 Tuir](#) prevede che i lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale debbano essere valutati in base ai **corrispettivi pattuiti**, quindi, in proporzione alla **percentuale di esecuzione** dei lavori misurabile al termine di ogni esercizio interessato dal **compimento** dell'opera. È agevole notare come il **criterio di valutazione fiscale** sia, di fatto, **analogo** a quello civilistico della **percentuale di completamento**.

Ecco spiegato il motivo per cui il **dubbio interpretativo** sulla valutazione fiscale delle commesse **ultrannuali** nasce in caso di contabilizzazione dell'opera secondo il criterio della **commessa completata**: in tale circostanza trova applicazione il **principio della derivazione rafforzata**, rilevando il criterio della commessa completata anche ai fini fiscali, oppure l'[articolo 93 Tuir](#) e quindi il criterio della percentuale di completamento?

Sul punto il Documento in analisi precisa che l'[articolo 93 Tuir](#), essendo una **previsione di valutazione**, si applica **in deroga alla derivazione rafforzata**. È appena il caso di notare che alla **medesima conclusione** era giunta l'Agenzia delle entrate in occasione di **Telefisco 2018**, laddove era stato chiarito che la **valutazione civilistica con il metodo della commessa completata non assume rilievo fiscale**.

Da ciò deriva che in caso di adozione in bilancio del criterio della commessa completata si genera un **doppio binario civile e fiscale** *“in quanto **contabilmente** i ricavi ed il **margin**e di commessa sono riconosciuti solo quando il contratto è **completato**, ossia alla data in cui avviene il **trasferimento dei rischi e benefici** connessi al bene realizzato o i **servizi** sono **resi**, mentre **fiscalmente** si applica l'**articolo 93 Tuir**”*.

Da ultimo il Documento osserva che un **doppio binario** si genera anche in caso di **valutazione contabile** di **commesse infrannuali** con il criterio della **percentuale di completamento**, dal momento che ai fini fiscali l'[articolo 92, comma 6, Tuir](#) stabilisce, invece, che la valutazione di tali opere debba essere effettuata avendo riguardo alle **spese sostenute nell'esercizio** (criterio della **commessa completata**).

Seminario di specializzazione

**L'ASSETTO ORGANIZZATIVO, AMMINISTRATIVO E CONTABILE:  
ASPETTI GIURIDICI E OPERATIVI DELLA GESTIONE D'IMPRESA**

Scopri le sedi in programmazione >

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Decreto Brexit: fissata la decorrenza di iscrizione all'Aire – 2° parte***

di **Marco Bargagli**

In un [precedente contributo](#) si sono ricordati i presupposti al ricorrere dei quali il contribuente è considerato **fiscalmente residente nel territorio dello Stato**, nonché la **presunzione legale relativa** di residenza che opera quando il contribuente, pur essendosi **cancellato dall'anagrafe della popolazione residente**, si sia trasferito in uno **Stato a regime fiscale privilegiato**.

Con riferimento alla **decorrenza di iscrizione all'Aire** e alla contestuale **cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente** in Italia, è recentemente intervenuta l'Agenzia delle entrate con la [risposta all'interpello n. 270 del 18.07.2019](#), avente ad oggetto “*Gli adempimenti fiscali ai fini delle II.DD. e IVIE da parte di un soggetto trasferitosi in Gran Bretagna*”.

Il soggetto istante ha dichiarato di possedere la **doppia cittadinanza italiana e britannica**, essendo nato in Gran Bretagna da genitori italiani e di essere **attualmente residente a Londra**.

Inoltre, il soggetto istante:

- ha ottenuto, nel 2006, la **residenza in Italia** in seguito al suo **trasferimento per motivi di lavoro**;
- ha presentato, in data **19.01.2018**, la **richiesta di iscrizione all'Aire** al Consolato Generale d'Italia a Londra poiché, sempre per motivi di lavoro, è **ritornato in Gran Bretagna**;
- **a partire da ottobre 2017** ha cessato in Italia ogni **rapporto di lavoro**, sia come **dipendente**, sia **occasionale**;
- dal **22.01.2018** ha iniziato a lavorare come dipendente di una società con sede nel Regno Unito.

Inoltre, per quanto riguarda le sue **relazioni personali**, l'istante ha evidenziato che i suoi genitori risiedono nella casa in cui **vive a Londra** e sua moglie, **ogni mese, si reca a Londra** per trascorrere **alcuni giorni insieme al coniuge**, come emerge dai **biglietti aerei** che sistematicamente **documentano i viaggi effettuati all'estero**.

Tutto ciò premesso il contribuente ha **chiesto la conferma** (ai fini **Irpef**, alle relative **addizionali comunale e regionale**, all'**Imu** e all'**IvIE**), di poter essere considerato **fiscalmente residente nel Regno Unito** già dal 2018.

Preso atto delle argomentazioni logico-giuridiche espresse nell'istanza di interpello, l'Agenzia delle entrate ha anzitutto **delineato il contesto normativo di riferimento** e, simmetricamente, valutato il rapporto intercorrente tra la **normativa interna** e le **disposizioni convenzionali** di riferimento.

Successivamente, è stato posto in evidenza che, **come risulta nell'istanza di interpello**, nonché dalle informazioni consultabili nell'Anagrafe tributaria sulla base dei dati desunti dall'anagrafe dei cittadini italiani residenti all'estero (Aire), istituita presso il competente Ministero dell'Interno ([articolo 1 L. 470/1988](#)), **il soggetto istante è formalmente iscritto all'Aire dal 04.07.2018**.

In merito, giova ricordare che l'[articolo 16, comma 3, D.L. 22/2019](#) (c.d. "Decreto Brexit"), ha inserito il **comma 9-bis** nell'[articolo 6 L. 470/1988](#), in base al quale, **gli effetti della dichiarazione relativa al trasferimento della residenza da un comune italiano all'estero**, rese all'ufficio consolare competente, **decorrono dalla loro data di presentazione, qualora non sia stata già resa la dichiarazione di trasferimento di residenza all'estero presso il comune di ultima residenza**, a norma della vigente legislazione anagrafica.

La nuova disposizione prevede, inoltre, che le **dichiarazioni presentate anteriormente** alla data di entrata in vigore del **D.L. 22/2019** e **non ancora ricevute dall'ufficiale di anagrafe**, hanno sempre decorrenza dalla **data di presentazione**.

In buona sostanza, **l'iscrizione all'Aire avrà effetto dalla data di presentazione della relativa domanda**, senza **dover aspettare la ricezione da parte dell'ufficiale dell'anagrafe**, ossia la dichiarazione di trasferimento da parte dell'ultimo comune di residenza.

Di contro, in precedenza, l'abrogato [articolo 7 D.P.R. 323/1989](#) (recante il regolamento per l'esecuzione della L. 470/1988), fissava la decorrenza dalla **data di ricezione della stessa da parte dell'ufficiale di anagrafe**.

Sullo specifico tema, occorre tuttavia precisare che:

- la nuova disposizione, introdotta con il **L. 22/2019**, **risulta inapplicabile** alla fattispecie rappresentata nell'istanza, avendo **già ricevuto l'ufficiale di anagrafe la dichiarazione di trasferimento all'estero** resa dal contribuente al competente consolato;
- **il contribuente deve essere identificato come soggetto fiscalmente residente nel nostro Paese per il periodo d'imposta 2018**, sussistendo una delle tre condizioni – alternative tra di loro – previste dall'[articolo 2, comma 2, Tuir](#) e, in particolare, **l'iscrizione nelle anagrafi della popolazione residente per la maggior parte del periodo d'imposta** (infatti, il soggetto istante risulta essere formalmente iscritto all'Aire dal 04.07.2018);

Quindi **per l'annualità 2018 tutti i redditi percepiti dal soggetto istante, ovunque siano stati prodotti**, devono essere **tassati nel nostro Paese**, con possibilità di **evitare l'eventuale doppia imposizione sul reddito** sulla base di quanto previsto dall'**articolo 24, paragrafo 3**, della



**Convezione**, ai sensi del quale *“Se un residente dell'Italia possiede elementi di reddito che sono **imponibili nel Regno Unito**, l'Italia nel calcolare le proprie imposte sul reddito ... **può includere nella base imponibile** di tali imposte detti elementi di reddito, a meno che espresse disposizioni della presente Convenzione non stabiliscano diversamente. In tal caso, **l'Italia deve dedurre dalle imposte così calcolate l'imposta sui redditi pagata nel Regno Unito**, ma l'ammontare della **deduzione non può eccedere la quota di imposta italiana attribuibile** ai predetti elementi di reddito nella proporzione in cui gli stessi concorrono alla formazione del reddito complessivo”*.

Di conseguenza, in **relazione all'annualità 2018**, il soggetto residente in Italia sarà tenuto a dichiarare all'Amministrazione finanziaria italiana **tutti i redditi percepiti, ovunque siano stati prodotti**, ai fini **dell'applicazione dell'Irpef** e delle relative Addizionali comunale e regionale.

Inoltre, la qualità di soggetto passivo residente nel nostro Paese comporta, per l'esercizio 2018, anche **l'imponibilità ai fini Ivie dell'immobile** che l'istante dichiara di possedere nel Regno Unito, tenuto conto che, ai sensi dell'[articolo 19, comma 13, D.L. 201/2011](#), **l'imposta è dovuta** sul **“valore degli immobili situati all'estero, a qualsiasi uso destinati dalle persone fisiche residenti nel territorio dello Stato”**.

Infine, in relazione all'applicazione **dell'Imposta municipale propria (Imu)** relativa all'abitazione ubicata a Rimini, di cui l'istante ha dichiarato di essere **comproprietario con la moglie**, l'Agenzia delle entrate ha dichiarato che **“non si rilevano profili di competenza”**.

Infatti, con la [risoluzione n. 73/E del 06.07.2012](#), è stato chiarito che la **trattazione delle istanze di interpello** concernenti l'applicazione della normativa **in materia di Imu è attribuita esclusivamente all'ente impositore**, in quanto **titolare della potestà impositiva**, nella quale è compreso l'esercizio dei poteri di accertamento del tributo.

Seminario di specializzazione

**LE AGEVOLAZIONI FISCALI PER GLI IMPATRIATI:  
NOVITÀ E APPLICAZIONI PRATICHE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)



## DIRITTO SOCIETARIO

---

### ***Situazione patrimoniale di fusione e scissione: esenzione ampia***

di **Fabio Landuzzi**

Il **Consiglio Notarile di Milano** ha pubblicato la **Massima n. 180/2019** in materia di **esonero degli amministratori dalla redazione della situazione patrimoniale aggiornata** (di cui all'[articolo 2501-quater cod. civ.](#)) in tutti i **casi di fusioni e di scissioni riconducibili** indirettamente **alla fattispecie**, normata dall'[articolo 2505 cod. civ.](#) (il quale tratta della **incorporazione di società interamente possedute**).

È, infatti, noto che, ai sensi dell'[articolo 2501-quater cod. civ.](#) **gli amministratori** delle società partecipanti ad una fusione (ed in modo speculare ad una scissione) sono obbligati a **predisporre una situazione patrimoniale aggiornata** ove il bilancio d'esercizio sia riferito ad una data **anteriore ai 6 mesi** dal giorno del deposito del progetto di fusione (o scissione) presso la sede sociale.

La situazione patrimoniale **può essere omessa** ove consti il **consenso unanime di tutti i soci** ed i portatori di strumenti finanziari con **diritto di voto** (ex [articoli 2501-quater, comma 3](#) e [2506-ter, comma 4, cod. civ.](#)).

Vi sono però **altri casi** in cui il Legislatore ha **consentito agli amministratori**, anche in assenza del consenso integrale dei soci e degli aventi diritto di voto, **di essere sollevati da tale obbligo**; si tratta rispettivamente:

1. del caso regolato dall'[articolo 2505-bis civ.](#), che riguarda **l'incorporazione di una o più società in un'altra la quale possiede almeno il 90%** delle partecipazioni, a condizione che alla minoranza della incorporata sia concesso di cedere le proprie partecipazioni ad un valore determinato secondo i **criteri del recesso**;
2. del caso regolato dall'[articolo 2506-ter, comma 3, cod. civ.](#), in cui si ha una **scissione a favore di una o più beneficiarie di nuova costituzione e assegnazione proporzionale** delle partecipazioni.

Il Notariato di Milano, nella recente **Massima n. 180/2019**, ha ritenuto che analoga semplificazione, e perciò **l'esonero degli amministratori** dalla redazione della situazione patrimoniale aggiornata di fusione o scissione, possa valere – anche in assenza di un espresso disposto normativo – **in tutte le circostanze** anche indirettamente **riconducibili alla fattispecie** di cui all'[articolo 2505 cod. civ.](#) e quindi:

- nel caso di **incorporazione di società interamente controllata**;
- nel caso di **scissione a favore di beneficiaria già esistente** ma la cui partecipazione al

capitale è riconducibile agli **stessi soci e con le stesse proporzioni** della scissa;

- nel caso di fusione per **incorporazione di società partecipate nelle stesse proporzioni** dagli **stessi soci** della incorporante.

Questa **applicazione estensiva** della semplificazione offerta dall'ordinamento risulta essere, a giudizio del Notariato milanese, perfettamente coerente **con la ratio della norma** stessa, a partire dalla considerazione che la situazione patrimoniale di fusione non è, come noto, un documento destinato a fungere da strumento di tutela dei terzi o dei creditori sociali, bensì assume la **funzione di strumento informativo ad uso dei soci** e degli aventi diritto al voto, tanto che può essere da essi rinunciato.

Perciò, **quando gli stessi soci** partecipano nelle **stesse proporzioni in tutte le società che prendono parte** dalla fusione o alla scissione, come nelle circostanze sopra esemplificate, **non pare esservi ragione per negare agli amministratori l'accesso a questa esenzione, senza necessitare del preventivo espresso consenso dei soci stessi.**

Infatti, in tutte queste situazioni, l'operazione straordinaria di fusione o scissione **non determina alcuna modifica nei valori delle partecipazioni dei soci, non essendovi alcun concambio** e perciò producendosi solo una **diversa forma organizzativa delle imprese** dai medesimi partecipate.

Perciò, se la situazione patrimoniale di fusione può essere **omessa dagli amministratori** addirittura quando nella società incorporata vi è la **presenza di una minoranza** (non superiore al 10%), concedendo ad essa il diritto di cedere le rispettive partecipazioni ad un prezzo determinato in base al recesso, non si vede per quale ragione la stessa semplificazione possa essere negata in situazioni ben più lineari, dovendo perciò cogliere nel mancato previsione normativa solo un **mero difetto di coordinamento, e non una volontà restrittiva del Legislatore.**

## CONTENZIOSO

---

### ***La Cassazione si esprime sull'onere di motivazione dell'appello***

di Luigi Ferrajoli

In relazione all'obbligo sancito dall'[articolo 53 D.Lgs. 546/1992](#), disciplinante la forma dell'appello alla CTR, per cui l'atto di appello deve indicare, a pena di inammissibilità, i **motivi specifici dell'impugnazione**, la **Corte di Cassazione** nella recente [ordinanza n. 17758](#) depositata in data **03.07.2019** ha chiarito che: *“nel processo tributario, ove l'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire e riproporre in appello le **stesse ragioni ed argomentazioni** poste a sostegno della legittimità del proprio operato, come già dedotto in primo grado, in quanto considerate dalla stessa idonee a sostenere la legittimità dell'avviso di accertamento annullato, è da ritenersi **assolto l'onere di impugnazione specifica** previsto dal d.lgs. n. 546/92, art. 53”*.

Al riguardo è opportuno ricordare che nella proposizione dell'appello, al fine di evitare una dichiarazione di **inammissibilità dell'impugnazione**, il ricorrente deve osservare le disposizioni contenute nell'[articolo 53 D.Lgs. 546/1992](#), tra le quali vi è l'**onere della specificità dei motivi**.

La questione, in particolare, è se l'atto debba contenere **specifiche censure alla pronuncia impugnata** ovvero sia sufficiente anche la **mera riproposizione dei motivi contenuti nel ricorso introduttivo**.

Occorre, inoltre, evidenziare che con la **formulazione dell'impugnazione l'appellante** individua le **questioni che formano l'oggetto** e l'**ambito del riesame** chiesto al giudice di seconde cure, denunciando gli errori in *procedendo* e in *iudicando* commessi dal primo giudice e **precisando le ragioni concrete per cui invoca la riforma della sentenza impugnata**. Il giudice di appello non è legittimato, per effetto della proposizione dell'impugnazione, a riesaminare l'intera causa, posto che l'appello non è un gravame automaticamente devolutivo. La **considerazione** da parte del giudice di appello di una **questione** oggetto di giudizio di primo grado e **non devolutagli dall'appellante** comporta la **violazione del giudicato interno** e la **cassazione** senza rinvio del relativo capo della sentenza impugnata (**Corte di Cassazione sentenza n. 7088/2001**).

In base al principio del *tantum devolutum quantum appellatum*, la Commissione tributaria conosce della causa nei **limiti del devoluto**, ovvero nei limiti in cui le parti, censurando la sentenza impugnata e riproponendo le doglianze già sollevate in prima istanza, delineano il **thema decidendum del processo**.

**Il ricorso proposto senza la formulazione dei motivi è inammissibile**. Infatti, i motivi di appello costituiscono un elemento essenziale, in quanto strumentali all'individuazione:

- dei **limiti della devoluzione**, consentendo al giudice di delineare l'ambito del riesame

della causa;

– degli errori eventualmente commessi dal giudice di prime cure e della loro **relazione causale con la decisione adottata**.

Ciò premesso è opportuno precisare che la Corte di Cassazione ha sostenuto che l'indicazione dei motivi non deve necessariamente consistere in una rigorosa e formalistica enunciazione delle **ragioni invocate a sostegno dell'impugnazione**, richiedendosi, piuttosto, una esposizione chiara ed univoca del *devolutum* per ottenere la riforma della sentenza impugnata con l'accoglimento della domanda iniziale.

In base a ciò, l'inammissibilità deve essere dichiarata solo **nel caso in cui l'enunciazione dei motivi manchi o sia assolutamente incerta**, ovvero quando essa che pure può essere sommaria si presenta **tale da non consentire l'individuazione del nucleo della censura** rivolta contro la decisione impugnata ([Corte di Cassazione sentenza n. 26842 del 20.12.2007](#), [sentenza n. 1224 del 19.01.2007](#), [sentenza n. 23719 del 21.10.2013](#), [sentenza n. 24454 del 30.10.2010](#)). In questo senso, la riproposizione in appello delle stesse argomentazioni poste a sostegno della domanda disattesa dal giudice di primo grado – in quanto ritenute giuste e idonee al conseguimento della pretesa fatta valere – assolve **l'onere della specificità dei motivi di impugnazione**, ben potendo il dissenso della parte soccombente investire la decisione impugnata nella sua interezza ([Corte di Cassazione sentenza n. 14908 del 01.07.2014](#)).

Nel solco di tale indirizzo si pone anche la decisione della Corte di Cassazione in esame, la quale, in relazione all'impugnazione presentata dall'Agenzia delle Entrate, ne ha affermato la specificità in quanto l'Ufficio ***“non si è limitato ad un mero rinvio all'avviso di accertamento, avendo specificato, nell'atto di controdeduzioni recante l'appello incidentale .... che, con riferimento al merito della pretesa si richiamano integralmente le motivazioni dell'avviso di accertamento impugnato, ove viene specificatamente indicato per ogni recupero effettuato i motivi che hanno indotto l'Ufficio al parziale disconoscimento dei costi indicati nella dichiarazione”***.

