

Edizione di mercoledì 24 Febbraio 2021

CASI OPERATIVI

Quali ritenute sui dividendi pagati a soggetto svizzero?

di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Rivalutazione dei beni d'impresa: un quadro di sintesi

di **Lucia Recchioni**

IVA

Rimborso del Credito Iva 2020 – 2° parte

di **Federica Furlani**

AGEVOLAZIONI

Opzione per la cessione e lo sconto in fattura: comunicazione entro il 31 marzo

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

ACCERTAMENTO

Avviso di liquidazione illegittimo se fa riferimento alla sentenza senza allegarla

di **Angelo Ginex**

CASI OPERATIVI

Quali ritenute sui dividendi pagati a soggetto svizzero?

di **EVOLUTION**

Seminario di specializzazione

I REDDITI ESTERI NEL MODELLO REDDITI ED IL MONITORAGGIO FISCALE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Una società di capitali italiana deve corrispondere dividendi ad un soggetto Svizzero. Nel caso di specie non risultano applicabili le previsioni dell'Accordo tra Svizzera e UE. Si deve applicare la ritenuta del 26%?

Quando una società di capitali italiana distribuisce dividendi ad un soggetto straniero vi sono diverse normative che possono entrare in gioco.

In prima battuta potrà trovare applicazione la ritenuta ordinaria del 26% prevista dall'articolo 27 D.P.R. 600/1973.

A bene vedere la norma citata reca ancora l'indicazione del 27% ma la misura deve attestarsi al 26%, giuste le previsioni dell'articolo 3 D.L. 66/2014 (c.d. decreto Renzi) il cui comma 1 prevede che *"Le ritenute e le imposte sostitutive sugli interessi, premi e ogni altro provento di cui all'articolo 44 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e sui redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), del medesimo testo unico, ovunque ricorrano, sono stabilite nella misura del 26 per cento"*.

[**CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...**](#)



EVOLUTION
Euroconference

AGEVOLAZIONI

Rivalutazione dei beni d'impresa: un quadro di sintesi

di **Lucia Recchioni**

Seminario di specializzazione

IL MODELLO 231 IN PRATICA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La Legislazione d'emergenza ha introdotto diverse disposizioni volte a consentire la **rivalutazione dei beni d'impresa**.

Il primo intervento è stato operato con il Decreto Liquidità ([articolo 12 ter D.L. 23/2020](#)), con il quale è stata prevista la possibilità di effettuare la rivalutazione c.d. "**ordinaria**", riproposta dall'[articolo 1, commi 696 e ss. della Legge di bilancio 2020](#), nei **bilanci dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 o al 31 dicembre 2021**.

La rivalutazione disposta dalla Legge di bilancio 2020 prevede il **versamento di un'imposta sostitutiva del 12% per i beni ammortizzabili** e del **10% per quelli non ammortizzabili**. Il saldo attivo di rivalutazione, invece, può essere **affrancato** con il versamento di un'ulteriore **imposta sostitutiva del 10%**. Il versamento degli importi può tuttavia avvenire anche in **3 rate**, ovvero **6 rate** se gli importi complessivi superano i 3 milioni di euro.

Il **Decreto Liquidità**, come detto, considerato il momento di difficoltà finanziaria per le imprese, ha riconosciuto un maggior lasso di tempo entro il quale è possibile effettuare la rivalutazione dei **beni che risultano nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2018**: le condizioni, però, sono le stesse prima richiamate, sicché si rende necessario il **versamento dell'imposta sostitutiva**.

Lo stesso Decreto Liquidità ([articolo 6 bis D.L. 23/2020](#)) ha poi previsto un'altra forma di rivalutazione, limitata, però, ai **soggetti operanti nei settori alberghiero e termale** che non adottano i principi contabili internazionali.

Quest'ultima forma di rivalutazione riguarda i **beni (materiali e immateriali immobilizzati) e le partecipazioni in imprese controllate e collegate** risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, e deve essere eseguita in uno o in entrambi i bilanci o rendiconti relativi ai due esercizi successivi (2020 -2021, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Sebbene il suo ambito di applicazione sia circoscritto, questa forma di rivalutazione si presenta come estremamente favorevole, posto che è **gratuita: non è infatti previsto il pagamento di imposte sostitutive**.

Anche in questo caso, tuttavia, è bene ricordare che il **saldo attivo di rivalutazione** può essere affrancato con il **pagamento di un'imposta sostitutiva del 10%**.

Se, invece, il saldo attivo di rivalutazione non viene affrancato, la sua distribuzione comporta la **tassazione delle somme anche in capo alla società**.

Si pensi al caso di un **immobile utilizzato per l'attività alberghiera** dalla società, iscritto in bilancio a 200.000 euro. In occasione della **rivalutazione** del suo valore a **300.000 euro** non deve essere versata alcuna imposta sostitutiva, ma deve essere rilevata in bilancio una **riserva in sospensione d'imposta**, la cui completa **distribuzione** comporta la **tassazione**, in capo alla società, di **24.000 euro** (ovvero il **24% di 100.000 euro**). In capo ai soci, invece, le somme sono tassate come **dividendi**, se si tratta di una **società di capitali**.

Si ricorda, ad ogni buon conto, che le disposizioni in materia di **saldo attivo di rivalutazione non trovano applicazione** nell'ambito delle imprese individuali e delle società di persone in **contabilità semplificata**, alle quali, dunque, **non è richiesto il pagamento dell'imposta sostitutiva del 10%**.

Successivamente è intervenuto il Decreto Rilancio, il quale ha previsto, con l'[articolo 136-bis](#), una speciale formula di rivalutazione dei beni per le **cooperative agricole e i loro consorzi**. Anche questa forma di rivalutazione è **gratuita**, ma può essere effettuata soltanto **fino a concorrenza delle perdite dei periodi precedenti computabili in diminuzione del reddito imponibile**. Le perdite utilizzate nell'ambito della rivalutazione in esame, di conseguenza, **non possono essere utilizzate in diminuzione del reddito imponibile**.

La forma di rivalutazione che si presenta come più innovativa è però sicuramente quella introdotta con il **Decreto Agosto**, e, nello specifico, con l'[articolo 110 D.L. 104/2020](#). Quest'ultima disposizione ha infatti introdotto la possibilità di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa **ai soli fini civilistici**, consentendo inoltre il **riconoscimento fiscale a fronte del pagamento di un'imposta sostitutiva di appena il 3%**.

	Rivalutazione "ordinaria" prorogata	Rivalutazione speciale per il settore alberghiero e termale	Rivalutazione dei beni delle cooperative agricole	Rivalutazione generale dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020
Norma di riferimento	Articolo 12 ter D.L. 23/2020	Articolo 6 bis D.L. 23/2020	Articolo 136-bis D.L. 34/2020	Articolo 110 D.L. 104/2020
Chi può farla?	Spa, Sapa, Srl, Sas, Snc, imprenditori individuali, società	Solo le imprese operanti nel settore alberghiero e	Cooperative agricole e i loro consorzi in	Spa, Sapa, Srl, Sas, Snc, imprenditori individuali, società

	cooperative e di mutua assicurazione, enti non commerciali per i beni d'impresa, ecc., che non adottano i principi contabili internazionali	termale che non adottano i principi contabili internazionali	possesso delle clausole mutualistiche di cui all'articolo 2514 cod. civ.	cooperative e di mutua assicurazione, enti non commerciali per i beni d'impresa, ecc., che non adottano i principi contabili internazionali
Quali beni si possono rivalutare?	Beni materiali e immateriali (no beni merce) Partecipazioni in imprese controllate e collegate iscritte tra le immobilizzazioni	Beni materiali e immateriali (no beni merce) Partecipazioni in imprese controllate e collegate iscritte tra le immobilizzazioni	Beni materiali e immateriali (no beni merce) Partecipazioni in imprese controllate e collegate iscritte tra le immobilizzazioni	Beni materiali e immateriali (no beni merce) Partecipazioni in imprese controllate e collegate iscritte tra le immobilizzazioni
In quale bilancio devono essere iscritti i beni?	Esercizio in corso al 31.12.2018	Esercizio in corso al 31.12.2019	Esercizio in corso al 31.12.2018	Esercizio in corso al 31.12.2019
In quale bilancio avviene la rivalutazione?	Successivo 31.12.2019 Successivo 31.12.2020 Successivo 31.12.2021	In uno o entrambi i bilanci relativi ai due esercizi successivi a quello in corso al 31.12.2019	Successivo 31.12.2019 Successivo 31.12.2020 Successivo 31.12.2021 (la norma richiama le previsioni della L. 160/2019, ma si ritiene applicabile la proroga disposta dal Decreto Liquidità)	Bilancio successivo esercizio in corso 31.12.2019. Le imprese con esercizio non coincidente con l'anno solare possono eseguire la rivalutazione nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, se approvato dopo 14.10.2020
Quali imposte si devono pagare?	12% se i beni sono ammortizzabili, 10% se non lo sono (imposta sostitutiva 10% per eventuale affrancamento saldo attivo rivalutazione)	Gratuita (imposta sostitutiva 10% per eventuale affrancamento saldo attivo rivalutazione)	Gratuita (fino a concorrenza del 70% delle perdite dei periodi precedenti computabili in diminuzione del reddito)	Nessuna imposta sostitutiva, se effettuata solo ai fini civilistici; imposta sostitutiva 3% se previsto riconoscimento fiscale (imposta sostitutiva

				10% per eventuale affrancamento saldo attivo rivalutazione)
I beni devono essere rivalutati per categorie omogenee?	Sì	Sì	Sì	No
È ammesso il riallineamento? Su quali beni?	Sì; in caso di riallineamento del valore degli immobili è prevista una diversa tempistica per il riconoscimento fiscale dei maggiori valori	Sì	Sì; in caso di riallineamento del valore degli immobili è prevista una diversa tempistica per il riconoscimento fiscale dei maggiori valori	Sì; la Legge di bilancio 2021 ha riconosciuto la possibilità anche di riallineare il valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali
Quando vengono riconosciuti fiscalmente i maggiori valori?	A decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita (quarto esercizio, per la determinazione delle plus/minus da cessione, assegnazione, ecc.)	A decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita (quarto esercizio, per la determinazione delle plus/minus da cessione, assegnazione, ecc.)	A decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita (quarto esercizio, per la determinazione delle plus/minus da cessione, assegnazione, ecc.)	Se previsto riconoscimento fiscale, a decorrere dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita (quarto esercizio, per la determinazione delle plus/minus da cessione, assegnazione, ecc.)

IVA

Rimborso del Credito Iva 2020 – 2° parte

di **Federica Furlani**



Dopo l'analisi avviata con il **precedente contributo**, continuiamo l'elenco delle **condizioni per poter chiedere il rimborso Iva**, ad ognuna delle quali corrisponde un **codice da indicare nel campo 3 del rigo VX4** dedicato alla **"Causale del rimborso"**.

Causale del rimborso ³

- **Codice 5 – articolo 30, comma 2 – Operazioni non soggette all'imposta**

Possono chiedere il rimborso Iva i contribuenti che hanno effettuato nel 2020 prevalentemente **operazioni non soggette all'imposta per effetto degli articoli da 7 a 7-septies D.P.R. 633/1972**.

Al fine di stabilire la **sussistenza della prevalenza di dette operazioni rispetto all'ammontare complessivo delle operazioni effettuate**, occorre considerare in aggiunta anche le **esportazioni** ed operazioni assimilate di cui agli **articoli 8, 8-bis e 9**, nonché le **operazioni di cui agli articoli 41 e 58 D.L. 331/1993**.

- **Codice 6 – articolo 30, comma 2 – Condizioni previste dall'[articolo 17, comma 3](#)**

Gli operatori non residenti che si siano identificati direttamente in Italia ai sensi dell'**articolo 35-ter** ovvero che abbiano formalmente nominato, ai sensi dell'**[articolo 17, comma 3](#)**, un rappresentante fiscale nello Stato, sono **legittimati a richiedere il rimborso dell'Iva, indicando il codice 6**.

- **Codice 7 – articolo 34, comma 9 – Esportazioni ed altre operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli**

Il rimborso Iva può essere richiesto dai produttori agricoli che abbiano effettuato:

1. **cessioni di prodotti agricoli compresi nella Tabella A** – parte prima, ai sensi dell'**articolo 8, comma 1, dell'articolo 38-quater e dell'articolo 72**;
2. **cessioni intracomunitarie degli stessi.**

Il rimborso compete per l'ammontare corrispondente all'Iva (teorica) relativa ad **operazioni non imponibili effettuate nel 2020** ovvero anche prima di tale anno, se non ne sia stato in precedenza richiesto il rimborso o sia stato compensato nel modello F24 ma **computato in detrazione in sede di dichiarazione annuale**. L'importo rimborsabile, così come quello detraibile, deve essere calcolato mediante l'applicazione delle **percentuali di compensazione vigenti nel periodo di competenza** (cfr. **circolare 145/E/1998**).

- **Codice 8 – articolo 30, comma 3 – Rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio**

Il rimborso Iva compete se dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (2018-2019-2020) risultino eccedenze d'imposta a credito, anche se inferiori a 2.582,28 euro.

In tal caso spetta per il **minore degli importi delle predette eccedenze detraibili** (relativamente alla parte non chiesta già a rimborso o non compensata nel modello F24).

- **Codice 9 – Coesistenza più presupposti**

Il **codice 9** va indicato nel caso in cui il contribuente, in possesso del requisito di cui al codice precedente e riguardante il rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio, abbia effettuato anche **acquisti di beni ammortizzabili o di beni e servizi per studi e ricerche**, sempreché l'imposta afferente questi acquisti non risulti già compresa nel minor credito chiesto a rimborso.

- **Codice 10 – Rimborso della minore eccedenza di credito non trasferibile al gruppo Iva**

Possono presentare istanza di rimborso per la minor eccedenza detraibile del triennio i soggetti che hanno aderito ad una **procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo nell'anno 2019** e che **non hanno potuto trasferire al gruppo il credito emergente dalla dichiarazione Iva relativa all'anno 2018**, nonché i soggetti che nell'anno 2018 partecipavano ad una procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo in qualità di controllanti e che nel 2019, avendo aderito ad una procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo in qualità di controllate, **non hanno potuto trasferire al gruppo il credito emergente dal prospetto riepilogativo Iva 26PR** relativo all'anno 2018.

- **Codice 11 – [Articolo 1, comma 63, L. 190/2014](#) – Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni**

Tale codice deve essere utilizzato dai soggetti che, a partire dal **2021**, si avvalgono del **regime forfetario** di cui all'[articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014](#), e chiedono il rimborso del

credito emergente dalla dichiarazione relativa all'ultimo anno in cui l'imposta è applicata nei modi ordinari.

- **Codice 13 – Articolo 70-sexies**

Il **codice 13** deve essere indicato dai soggetti passivi che a partire dal 1° gennaio 2021 partecipano a un Gruppo Iva di cui agli **articoli 70-bis e ss.** e intendono chiedere a rimborso la parte dell'eccedenza detraibile risultante dalla presente dichiarazione, per la quota che non deve essere trasferita al Gruppo medesimo.

Analizzate le possibili condizioni per il rimborso del credito Iva, per quanto riguarda le relative **modalità di erogazione**:

1. **fino a 30.000 euro il rimborso può essere eseguito senza prestazione di garanzia e senza altri adempimenti;**
2. **per importi superiori a 30.000 euro** è necessario presentare la dichiarazione annuale munita di **visto di conformità** o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali. L'obbligo di prestare la **garanzia** per i rimborsi superiori a 30.000 euro opera solo nelle ipotesi di **situazioni di rischio** e cioè quando il rimborso è richiesto:

a) da **soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di due anni** ad esclusione delle imprese **start-up innovative** di cui all'[articolo 25 D.L. 179/2012](#);

b) da soggetti ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati **notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore**:

1) al **10% degli importi dichiarati** se questi non superano 150.000 euro;

2) al **5% degli importi dichiarati** se questi superano 150.000 euro ma non superano 1.500.000 euro;

3) all'**1% degli importi dichiarati**, o comunque a 150.000 euro se gli importi dichiarati superano 1.500.000 euro;

c) da soggetti che presentano la **dichiarazione priva del visto di conformità** o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;

d) da soggetti passivi che richiedono il **rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività**.

Si evidenzia che il **limite di 30.000 euro è innalzato a 50.000 euro** a favore dei contribuenti

che hanno applicato gli Isa conseguendo un **livello di affidabilità fiscale** almeno pari ad 8 per il periodo d'imposta 2019 ovvero, alternativamente, di un punteggio almeno pari a 8,5 ottenuto come media tra i punteggi Isa relativi al periodo d'imposta 2019 e a quello precedente.

AGEVOLAZIONI

Opzione per la cessione e lo sconto in fattura: comunicazione entro il 31 marzo

di Euroconference Centro Studi Tributari



Con il [provvedimento prot. n. 2021/51374](#), pubblicato ieri, **23 febbraio**, è stato disposto lo **slittamento dei termini per l'invio**, all'Agenzia delle entrate, delle **comunicazioni per manifestare l'opzione per la cessione del credito/sconto in fattura** a fronte degli specifici **interventi edilizi** previsti. Il termine, originariamente fissato al 16 marzo, è stato infatti portato al **31 marzo 2021**.

Giova a tal proposito ricordare che, con il [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 283847/2020 del 08.08.2020](#) sono state dettate le **disposizioni di attuazione** degli [articoli 119 e 121 D.L. 34/2020](#), disciplinanti, rispettivamente, il **superbonus** e le possibili opzioni per la **cessione del credito/sconto in fattura** a fronte delle **detrazioni** previste non solo per il superbonus, ma anche per **gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici**.

Con il richiamato **provvedimento** è stato previsto che **l'esercizio dell'opzione per la cessione del credito/sconto in fattura** deve essere **comunicato all'Agenzia delle entrate**, presentando l'apposito **modello "Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica"**.

La **Comunicazione** può essere inviata esclusivamente in via **telematica** all'Agenzia delle entrate, a decorrere dal **15 ottobre 2020** (data in cui è stata resa disponibile, appunto, la specifica procedura telematica).

Per gli **interventi di ecobonus "potenziato"** (di cui all'[articolo 119, commi 1, 2 e 3 D.L. 34/2020](#)) la Comunicazione può essere inviata **a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo al rilascio**, da parte dell'**Enea**, della **ricevuta di avvenuta trasmissione dell'asseverazione**. L'Enea, infatti, trasmette all'Agenzia delle entrate i dati sintetici delle asseverazioni, e, **sulla base dei**

dati ricevuti, l'Agenzia delle entrate riesce a verificare l'esistenza dell'asseverazione indicata nella Comunicazione; in mancanza, è previsto lo **scarto della Comunicazione** stessa.

I **termini ultimi** di presentazione sono:

- il **16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese** che danno diritto alla detrazione,
- ovvero, nel caso in cui il contribuente intenda optare per la cessione del credito per le **rate residue non fruite delle detrazioni** riferite alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021, **entro il 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi** in cui avrebbe dovuto essere indicata la **prima rata ceduta** non utilizzata in detrazione (tale opzione, lo si ricorda, sebbene riguardi solo le rate residue, è **irrevocabile**).

Con il **provvedimento** in esame, tuttavia, è stata riconosciuta una **proroga al 31 marzo 2021** per l'invio delle comunicazioni delle **opzioni per detrazioni relative alle spese sostenute per l'anno 2020**: come si legge nello stesso provvedimento, infatti, gli **operatori, i consulenti** e le relative **associazioni** di categoria avevano richiesto una **proroga**, proprio per riuscire a trasmettere tutte le comunicazioni relative alle spese sostenute nell'anno **2020**, con riferimento alle quali **non era risultato possibile l'invio progressivo**.

ACCERTAMENTO

Avviso di liquidazione illegittimo se fa riferimento alla sentenza senza allegarla

di Angelo Ginex



In tema di **imposta di registro** sugli atti dell'autorità giudiziaria, l'**avviso di liquidazione** emesso ex [articolo 54, commi 3 e 5, D.P.R. 131/1986](#), che indichi soltanto la data e il numero della **sentenza civile** oggetto della registrazione, **senza allegarla**, è **illegittimo per difetto di motivazione**, in quanto l'obbligo di **allegazione**, previsto dall'[articolo 7 L. 212/2000](#), mira a garantire al contribuente il **pieno ed immediato esercizio** delle sue **facoltà difensive**, laddove, in mancanza, egli sarebbe costretto ad una **attività di ricerca**, che comprimerebbe illegittimamente il **termine a sua disposizione** per impugnare.

È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 4736, depositata ieri 23 febbraio 2021**, in conformità al **consolidato orientamento** di legittimità inaugurato dai giudici di vertice con **sentenza 10 agosto 2010, n. 18532** (in senso conforme, *ex multis* **Cassazione, sentenza n. 9299 del 17.04.2013; Cassazione, ordinanza n. 17911 del 13.08.2014; Cassazione, ordinanza n. 12468 del 17.06.2015; Cassazione, ordinanza n. 29402 del 07.12.2017; Cassazione, ordinanza n. 13402 del 01.07.2020**).

La fattispecie in esame prende le mosse dalla notifica di un **avviso di liquidazione** emesso in relazione alla **registrazione** di una **sentenza civile** recante lo scioglimento di una comunione ereditaria, con attribuzione al contribuente di bene immobile dietro versamento di conguaglio.

A seguito della proposizione del **ricorso** da parte del contribuente, i giudici di prime cure **annullavano l'atto impugnato**, ma l'Agenzia delle entrate proponeva **ricorso in appello**, che veniva accolto dalla Commissione tributaria regionale della Campania.

In particolare, quest'ultima evidenziava che il giudice di prima istanza aveva **erroneamente ritenuto la nullità dell'avviso di liquidazione impugnato per difetto di motivazione**, in quanto doveva ritenersi **sufficiente «l'indicazione degli estremi della decisione giurisprudenziale»**, indicazione, in quanto tale, idonea a consentire al contribuente, *«parte necessaria del processo»*,

«di percepire con immediatezza i termini della pretesa tributaria».

Ad adiuvandum, la CTR Campania osservava che **il contribuente non avesse dedotto «elementi in grado di dimostrare un effettivo pregiudizio al suo diritto di difesa»** e, per di più, aveva *«prospettato anche censure attinenti al merito»*.

In conseguenza di ciò, il contribuente proponeva **ricorso per Cassazione** affidato a tre motivi, cui resisteva con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Ai fini che qui rilevano, il contribuente aveva eccepito, quale secondo motivo, la **violazione e falsa applicazione** dell'[articolo 7 L. 212/2000](#) e dell'[articolo 3 L. 241/1990](#), dal momento che l'avviso di liquidazione impugnato recava una **motivazione limitata all'indicazione degli estremi della sentenza** pronunciata nel giudizio di scioglimento della comunione ereditaria.

Più precisamente, questi lamentava l'**omessa esplicitazione delle ragioni della pretesa impositiva** e dei relativi criteri, avuto riguardo ai contenuti della pronuncia stessa, che non era stata **nemmeno prodotta in allegato** all'avviso di liquidazione poi impugnato, e, con questa, alla **base imponibile** incisa e alle relative **aliquote** applicate.

Da ultimo, si evidenziava che il rilevato **difetto di motivazione** nemmeno avrebbe potuto ritenersi suscettibile di **integrazione** in ragione della **tardiva produzione** della sentenza registrata e delle difese da controparte svolte sul punto.

Ebbene, la Suprema Corte ha ritenuto assolutamente **fondata la doglianza** avanzata con il secondo motivo di ricorso, richiamando il **granitico orientamento** di legittimità ormai affermatosi in tema di **liquidazione dell'imposta principale** dovuta per la **registrazione di atti giudiziari** ex [articolo 54, commi 3 e 5, D.P.R. 131/1986](#).

Più nel dettaglio, i giudici di vertice hanno evidenziato la **necessaria indicazione, negli avvisi di accertamento, così come in quelli di liquidazione, della base imponibile oggetto di recupero a tassazione e delle relative aliquote applicate** (cfr., *ex multis* Cassazione, sentenza n. 15381 dell'11.06.2008; Cassazione, sentenza n. 4187 del 20.02.2009; Cassazione, sentenza n. 18389 del 12.07.2018).

La Cassazione ha osservato che l'**obbligo di allegazione** degli atti previsto dall'[articolo 7 L. 212/2000](#) è volto a garantire il diritto dei contribuenti ad avere **piena e immediata cognizione** delle ragioni della **pretesa fiscale**, in modo da valutarne la **fondatezza**.

È, quindi, **illegittimo l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro che indichi soltanto la data ed il numero della sentenza civile oggetto di registrazione, senza allegarla** e senza fornire la prova che il provvedimento fosse stato notificato o comunicato al contribuente, a nulla rilevando che questi era stato parte del giudizio civile conclusosi con la sentenza oggetto di registrazione.

Il **mero riferimento nell'avviso al numero e alla data della sentenza**, senza nessun'altra precisazione, **non è infatti sufficiente a ritenere l'atto richiamato conosciuto o comunque conoscibile dall'interessato**, per il solo fatto che egli era stato parte nel relativo processo.

Una così **scarna indicazione** dell'atto imporrebbe al suo destinatario un'**attività di ricerca** del documento medesimo che **comprimerebbe il diritto di difesa** del contribuente, diritto alla cui tutela è appunto funzionale l'obbligo di allegazione degli atti previsto dallo Statuto dei diritti del contribuente.

Da ultimo, i giudici di legittimità hanno precisato che, ai fini della compiutezza della motivazione, non possono assumere **alcuna valenza eventuali integrazioni operate ex post** (ovvero, in corso di causa) dall'amministrazione finanziaria, in quanto **il contenuto motivazionale dell'avviso di liquidazione deve sussistere sin dall'inizio**, quale requisito strutturale di legittimità dell'atto, così che non può essere integrato a posteriori in sede processuale.

Sulla scorta di tali argomentazioni, quindi, la Corte di Cassazione ha **accolto il ricorso** proposto dal contribuente e deciso nel merito, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, con **annullamento dell'atto impugnato**.