



Edizione di giovedì 8 Febbraio 2024

CASI OPERATIVI

Il fabbricato oggetto del c.d. superbonus è esente da plusvalenza se abitazione principale, considerando il decennio precedente alla cessione

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Competenze e procedure del “nuovo” adempimento collaborativo

di **Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari**

ISTITUTI DEFLATTIVI

D. Lgs. 219/2023: istanza di autotutela da indirizzare alla DP competente territorialmente

di **Gianfranco Antico**

CONTROLLO

Business Intelligence e professioni

di **Carmelo Baretti**

CONTENZIOSO

Criterio sostanziale alla base della specificità dei motivi di appello

di **Angelo Ginex**

CASI OPERATIVI

Il fabbricato oggetto del c.d. superbonus è esente da plusvalenza se abitazione principale, considerando il decennio precedente alla cessionedi **Euroconference Centro Studi Tributari**

Mario Rossi è proprietario di un fabbricato acquistato nel 1998 e da tale data destinato ad abitazione principale, sino al 12 marzo 2021, data nella quale la famiglia di Mario Rossi ha trasferito la residenza a causa di motivi di lavoro.

Nel marzo 2022 l'immobile, prima destinato ad abitazione principale, è stato oggetto di un intervento per il quale il contribuente ha fruito del c.d. *superbonus*; i lavori sono terminati nel dicembre 2022 e tale fabbricato risulta a disposizione, ma non utilizzato.

Nel maggio 2024 (l'atto è stato fissato per il giorno 24) Mario Rossi cederà l'immobile oggetto di intervento.

Posto che dopo la fine dei lavori il fabbricato non è più abitazione principale, la cessione, fortemente plusvalente, sarà oggetto di tassazione?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)

**FiscoPratico**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Competenze e procedure del “nuovo” adempimento collaborativo

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributarî

Convegno di aggiornamento

Il punto sulla Riforma fiscale alla luce dei decreti attuativi

Scopri di più

Con il D.Lgs. 221/2023, attuativo dell'articolo 17, comma 1, lett. g), L. 111/2013 (c.d. Legge delega per la riforma fiscale), sono state apportate significative modifiche al D.Lgs. 128/2015, allo scopo di **potenziare il regime di adempimento collaborativo**.

Come previsto dall'[articolo 3, D.Lgs. 128/2015](#) (non oggetto di modifica), **lo scopo di tale istituto è:**

- l'adozione di **forme di comunicazione e cooperazione** rafforzate basate sul **reciproco affidamento tra Amministrazione finanziaria e contribuenti**, nonché;
- favorire **la prevenzione e la risoluzione delle controversie** in materia fiscale.

Il regime, riservato ai **grandi contribuenti** (pur essendo previsto un abbassamento dei limiti nei prossimi anni), richiede che gli stessi **siano dotati di un sistema certificato di rilevazione**, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, da intendersi quale rischio di operare in violazione di norme tributarie o in contrasto con i principi o **con le finalità dell'ordinamento tributario**.

L'[articolo 7, D.Lgs. 128/2015](#), completamente riscritto dal D.Lgs. 221/2023, contiene, oltre al **perimetro soggettivo** dei soggetti che possono aderire al regime, le **competenze per l'esercizio delle attività di controllo** e la **procedura da seguire per aderire al regime**.

Secondo quanto stabilito dal comma 1, dell'[articolo 7, D.Lgs. 128/2015](#), l'Agenzia delle entrate è competente, in via esclusiva, per i **controlli e le attività relativi al regime di adempimento collaborativo** nei confronti dei soggetti ammessi al regime. Rispetto alla norma previgente, è ora previsto la Guardia di Finanza, sulla base di **specifici protocolli di intesa**, coopera e si coordina con l'Agenzia delle entrate per l'esercizio dei poteri istruttori nei confronti dei contribuenti ammessi al regime. Va osservato che questa novità **si concilia con il nuovo assetto del regime di adempimento collaborativo**, che prevede anche la possibilità, per gli organi di verifica, di **accedere presso i locali in cui il contribuente svolge la propria attività**, per reperire dati e notizie rilevanti per fornire le **risposte alle istanze di interpello abbreviate** ed alle comunicazioni di rischio.

I commi 2 e 3, dell'[articolo 7, D.Lgs. 128/2015](#), contengono **disposizioni riguardanti rispettivamente la procedura per l'adesione e l'esclusione per la perdita dei requisiti**. Per quanto riguarda l'adesione, il procedimento delineato dalla norma è il seguente: in primo luogo, **il contribuente inoltra la domanda di adesione in via telematica**, utilizzando il modello reso disponibile sul sito dell'Agenzia delle entrate.

L'Agenzia delle entrate, verificati i requisiti, comunica ai contribuenti **l'ammissione al regime entro i centoventi giorni successivi**, mentre il regime stesso si applica al **periodo d'imposta nel corso del quale la richiesta di adesione è trasmessa** all'Agenzia, e si intende **tacitamente rinnovato**, qualora non sia stato espressamente comunicata dal contribuente **la volontà di non permanere** nel regime di adempimento collaborativo.

Il successivo comma 3, dell'[articolo 7, D.Lgs. 128/2015](#), contiene, invece, **l'ipotesi di esclusione dal regime di adempimento collaborativo**. Due sono le ipotesi di uscita dal regime:

- la prima delle quali trova il suo fondamento nella **perdita dei requisiti**, nel qual caso l'Agenzia delle entrate, a seguito di invito al contraddittorio da svolgere nei successivi trenta giorni, **dichiara l'esclusione dal regime con provvedimento motivato**;
- la seconda ipotesi è invece "punitiva", in quanto **scaturisce dall'inosservanza degli impegni assunti**.

In tal caso, l'esclusione dal regime è preceduta da un **periodo transitorio di osservazione**, finalizzato a verificare l'adozione da parte del contribuente degli interventi ritenuti necessari per il conseguimento delle **finalità dell'adempimento collaborativo**, ed alla regolarizzazione delle connesse violazioni fiscali. Al termine del periodo in questione, si determina **l'uscita o la permanenza nel regime**.

Il **periodo di osservazione non si applica**, con conseguente uscita immediata, nei casi di violazioni fiscali caratterizzate da **condotte simulatorie o fraudolente**, tali da pregiudicare il rapporto tra l'Agenzia ed il contribuente.

In entrambi i casi, l'esclusione del **contribuente dal regime di adempimento collaborativo** ha effetto dalla **data di notifica del provvedimento**.

D. Lgs. 219/2023: istanza di autotutela da indirizzare alla DP competente territorialmente

di **Gianfranco Antico**

Seminario di specializzazione

Riforma fiscale: accertamento e nuovo concordato biennale

Scopri di più

Le modifiche recate dal **D.Lgs. 219/2023** all'istituto dell'autotutela ne hanno cambiato radicalmente il volto. In pratica, il legislatore delegato ha previsto un **doppio binario**:

- da una parte, l'autotutela **obbligatoria** disciplinata dall'[articolo 10-quater, comma 1, L. 212/2000](#), esercitabile – *a tempo* – nei casi di **manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione** espressamente **previsti**:
 - **errore di persona**;
 - **errore di calcolo**;
 - **errore sull'individuazione del tributo**;
 - **errore materiale del contribuente** facilmente riconoscibile dall'Amministrazione finanziaria;
 - **errore sul presupposto d'imposta**;
 - **mancata considerazione di pagamenti d'imposta** regolarmente eseguiti;
 - **mancanza di documentazione successivamente sanata non oltre i termini** ove previsti a pena di decadenza;
- dall'altra parte, l'autotutela **facoltativa**, normata dall'[articolo 10-quinquies, L. 212/2000](#) (casi *aperti*, in presenza di una generale illegittimità o infondatezza dell'atto o dell'imposizione).

Per entrambe le ipotesi, viene circoscritto l'ambito della **responsabilità contabile dei funzionari dell'Amministrazione finanziaria**, con riguardo alle valutazioni assunte, alle sole **ipotesi di dolo**.

In questo nuovo quadro, a decorrere dalla data di entrata in vigore del D.Lgs. 219/2023 (**18.1.2024**), è **abrogato integralmente il D.M. 37/1997**, ovvero il regolamento recante norme relative all'esercizio del potere di autotutela da parte degli organi dell'Amministrazione finanziaria.

Ricordiamo che l'articolo 1, del citato D.M. 37/1997, prevedeva che il potere di annullamento e di revoca o di rinuncia all'imposizione in caso di auto accertamento spettava **all'Ufficio** che

aveva emanato l'atto illegittimo o che era competente per gli accertamenti d'ufficio **ovvero, in via sostitutiva, in caso di grave inerzia, alla Direzione regionale** dalla quale dipendeva l'ufficio stesso.

Mentre, l'articolo 4, comma 1, D.M. 37/1997, nel caso in cui l'importo dell'imposta, sanzioni ed accessori **oggetto di annullamento superava 516.000 euro**, sottoponeva l'annullamento al preventivo parere della **Direzione regionale** da cui l'ufficio dipendeva.

Una volta abrogato il D.M. 37/1997, **viene meno il potere sostitutivo** in caso di grave inerzia e il parere obbligatorio **per l'annullamento degli atti di importo superiore a 516.000 euro**, da parte della Direzione regionale.

In pratica, **il contribuente**, che intende presentare istanza di autotutela per l'annullamento di rilievi superiori a 516.000 euro, **deve trasmettere l'istanza alla Direzione provinciale territorialmente competente**.

Allo stato, pertanto, salvo indicazioni di prassi che richiedano un monitoraggio interno, **la Direzione provinciale che ha emesso l'atto può procedere autonomamente** e la **DRE non può sostituirsi, in caso di grave inerzia**, salvo sempre un **potere sollecitatorio** da parte dell'organo superiore.

L'eliminazione del parere obbligatorio da parte della Direzione regionale, qualora la pretesa impositiva superi la soglia prevista dall'articolo 4, D.M. 37/1997, **incide pure sugli atti accertamento con adesione**, di cui al D.Lgs. 218/1997.

Infatti, se prima dell'abrogazione di tale norma l'Ufficio non poteva procedere all'annullamento del rilievo – neppure nel contesto del procedimento di adesione – senza ottenere il preventivo parere della Direzione Regionale, **oggi può agire in sede di contraddittorio**, rilasciando al contribuente copia del verbale di contraddittorio che costituirà – di fatto – il **“provvedimento di annullamento in autotutela” previsto dalla [circolare n. 65/E/2001](#)** e, in caso di esito positivo del procedimento di adesione, seguirà la redazione dell'atto di adesione con la nuova rideterminazione dell'imponibile e dell'imposta e l'applicazione delle relative sanzioni ridotte; ovvero lo stesso Ufficio potrà predisporre un **autonomo provvedimento di annullamento del rilievo**, da conservare agli atti.

CONTROLLO

Business Intelligence e professioni

di Carmelo Baretti

Seminario di specializzazione

Business intelligence

Scopri di più

La transizione sanitaria (e una serie di norme del Fisco italiano) hanno dato una spinta vigorosa alla **digitalizzazione delle attività economiche**, spingendole forzatamente verso cambiamenti **già in corso da anni** sul mercato nazionale ed internazionale.

Tra **le attività** che maggiormente si sono **dovute adeguare**, ci sono anche quelle dei **professionisti** (avvocati, commercialisti, consulenti del lavoro e consulenti in genere).

Le innovazioni tecnologiche *Hardware* e *Software* (e la dinamica esponenziale di generazione di dati a disposizione di chiunque) hanno reso **questa transizione più agevole**, anche per **piccole e medie imprese e Professionisti**.

La *Business Intelligence* (in breve BI) è il **processo di trasformazione dei dati** in informazioni utili per prendere **decisioni aziendali** basate su fatti e può aiutare i Professionisti a migliorare **la loro efficienza, produttività, conformità fiscale e strategia**.

Mentre, non più di una ventina di anni fa, raccogliere **dati e trasformarli in informazioni strategiche** richiedeva **ingenti investimenti in hardware** e in sofisticati *software* gestibili solo attraverso la collaborazione con **qualificati professionisti informatici**, oggi, chiunque, compresi i piccoli Studi professionali e le piccole imprese, hanno la **possibilità di raccogliere, archiviare, elaborare** e monitorare dati ed informazioni utili alla propria gestione con **un semplice PC e con software economici comunque performanti**.

La *Business Intelligence*, da strumento dell'Elite imprenditoriale, si è evoluto in uno strumento economico aperto a chiunque tant'è che oggi si parla di "*Business Intelligence Self Service*": chi non si adegua, pertanto, **avrà più difficoltà** a seguire **l'evoluzione della digitalizzazione** e le trasformazioni ad essa dovute **perdendo competitività**.

Secondo un **recente sondaggio** dell'Osservatorio professionisti e innovazione digitale del Politecnico di Milano (fatto su un campione di un migliaio di Studi professionali), **gli Studi che adottano le nuove tecnologie** registrano un **fatturato medio pari al doppio di quello degli studi meno digitalizzati**. Questi studi hanno potuto realizzare questi risultati attraverso la

qualificazione e l'implementazione di servizi alternativi ad alto valore aggiunto quali:

- *report* sull'**andamento aziendale**;
- consulenza sulla **crisi d'impresa**;
- **consulenza strategica**;
- revisione **legale**;
- pianificazione e **consulenza finanziaria**.

Sempre secondo lo studio dell'Osservatorio Professionisti 2023, il 78% degli studi presenta regolarmente ai propri clienti dei **report di analisi e monitoraggio** dell'attività aziendale, ma solo il **30% utilizza software specifici per l'analisi**, evidenziando come molto ci sia ancora da fare per implementare l'efficientamento del lavoro di Studio **attraverso la digitalizzazione**.

Tra le **tecniche utilizzate dagli studi** che usano strumenti di Business Intelligence ci sono metodologie di **data mining, reporting, analisi descrittiva**, predittiva e prescrittiva, *query* e analisi statistica applicata alle varie aree di business degli studi professionali quali **contabilità, il rapporto con i clienti**, l'audit, la **contabilità analitica** ed il controllo di gestione.

Va da sé che, per adeguarsi a questa tendenza, gli Studi dovranno **investire in formazione** per poter approcciare le **nuove tecniche informatiche**, acquisendo consapevolezza delle loro **potenzialità**. Gli strumenti software a disposizione oggi (*Power BI, Qlik Sense e Tableau*) sono talmente accessibili e facili da usare che oggi **è possibile sfruttarli, senza** necessariamente avere **competenze specifiche** di programmazione e grazie alle funzioni preimpostate dalle **case di produzione** (*Microsoft, Tableau, Qlik, SAP e Oracle*).

Conoscere i fondamenti della Business Intelligence e conoscere come **funzionano gli strumenti oggi sul mercato**, approcciandosi ad essi con **maggiore naturalezza**, permetterebbe ad un vasto numero di Studi di iniziare in autonomia ad applicare sistemi di **Business Intelligence** alla contabilità e all'automazione dei **processi contabili**, riducendo gli errori e il tempo necessario per le operazioni di routine, e permettendo loro di **concentrarsi sull'analisi e sulla strategia**.

Ancora, nel rapporto con i clienti, l'utilizzo di **chatbot e di sistemi di intelligenza artificiale**, permetterebbe di **fornire risposte automatizzate e personalizzate** alle domande dei clienti, aumentando la **soddisfazione e la fidelizzazione**.

Nell'attività di Audit, l'uso di strumenti di *self-service intelligence* permetterebbe di **individuare e correggere errori comuni nei report finanziari**, assicurando una maggiore aderenza alle normative fiscali e riducendo il rischio di sanzioni.

Infine, l'**uso di strumenti di visualizzazione dei dati condivisi con i clienti** (dashboard e grafici), permetterebbe ai professionisti di **monitorare e confrontare le prestazioni aziendali**, le **tendenze del mercato** e le **opportunità di business** implementando, anche in questo caso, la **qualità del servizio offerto** e la **fidelizzazione della propria clientela**.



Tutto ciò è alla **portata di chiunque** abbia le necessarie e **sufficienti informazioni di base di funzionamento degli strumenti a disposizione** e sia disponibile ad una **progressiva digitalizzazione della propria attività**, aprendo i propri Studi alla diversificazione della formazione propria e dei propri collaboratori alle tecniche informatiche di Business Intelligence sino ad **oggi ritenute estranee alle nostre professioni**.

CONTENZIOSO***Criterio sostanziale alla base della specificità dei motivi di appello***

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Riforma fiscale: le novità del contenzioso

Gestire il nuovo contenzioso, come delineato dal D.Lgs. 220/2023

Scopri di più

Nel processo tributario, il **ricorso in appello** deve contenere:

- l'indicazione della **Corte di giustizia tributaria di primo e secondo grado** a cui è diretto;
- le generalità dell'**appellante** e delle **altre parti** nei cui confronti è proposto;
- gli estremi della **sentenza impugnata**;
- l'esposizione sommaria dei **fatti**;
- l'oggetto della **domanda**;
- i **motivi specifici dell'impugnazione**.

Tale disposizione normativa, contenuta nell'[articolo 53, D.Lgs. 546/1992](#), rubricato "Forma dell'appello", ha suscitato un **ampio dibattito**, soprattutto nella **pratica giurisprudenziale**, sul tema della **specificità dei motivi di appello**, e cioè di quali **caratteristiche** devono essere soddisfatte, affinché si possa ritenere che i **motivi dell'impugnazione** siano **specifici**, così come richiesto dalla legge.

La **questione prospettata**, peraltro, è strettamente **correlata** ad uno dei **principi fondamentali** del processo tributario, ovvero a quello dell'**effetto "devolutivo" dell'appello** secondo cui tale mezzo di impugnazione non è automaticamente devolutivo, in quanto il giudice di secondo grado non è investito direttamente dell'intera causa. Detto in altri termini, la **cognizione** del giudice di appello, ai sensi dell'[articolo 56, D.Lgs. 546/1992](#), è circoscritta alle **questioni ed eccezioni specificatamente riproposte**, per cui il *thema decidendum* è delineato **nei limiti dei motivi di appello** (principale e incidentale) e delle **questioni riproposte** dalle parti.

Tra le tante pronunce intervenute sul tema, si segnala la **sentenza n. 32954/2018**, ove la Corte di cassazione ha affermato che la **riproposizione**, a supporto dell'**appello**, delle **ragioni** di impugnazione del provvedimento impositivo che siano state **avanzate in primo grado**, in contrapposizione alle **argomentazioni** adottate dal **giudice di primo grado**, **assolve l'onere di impugnazione specifica** imposto dall'[articolo 53, D.Lgs. 546/1992](#), secondo il quale il ricorso in appello deve contenere "*i motivi specifici dell'impugnazione*" e non già "*nuovi motivi*", atteso il **carattere devolutivo pieno**, nel processo tributario, dell'**appello**, mezzo quest'ultimo non limitato al controllo di vizi specifici, ma rivolto ad ottenere il **riesame** della causa **nel merito**.

In un'altra interessante pronuncia (**Cassazione n. 30341/2019**), la Suprema Corte di cassazione ha affermato che l'indicazione dei **motivi specifici dell'impugnazione**, richiesta dall'[articolo 53, D.Lgs. 546/1992](#), **non deve** necessariamente **consistere** in una **rigorosa e formalistica enunciazione** delle **ragioni** invocate a sostegno dell'**appello**, essendo richiesta, invece, soltanto una **esposizione chiara e univoca, anche se sommaria**, sia della **domanda** rivolta al giudice del gravame, sia delle **ragioni** della doglianza.

Pertanto, deve ritenersi che è **irrelevante** che i **motivi di appello** siano enunciati nella **parte espositiva dell'atto** ovvero **separatamente**, atteso che, **non** essendo imposti dalla norma **rigidi formalismi**, gli **elementi idonei a rendere "specifici"** i **motivi di appello possono essere ricavati, anche per implicito, purché in maniera univoca, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni.**

Volendo provare a riassumere la **posizione della Cassazione** sul tema, è possibile ritenere che il **requisito della specificità dei motivi di appello, non deve essere valutato in base a un criterio meramente formalistico**, quanto più **"sostanziale"**. Resta comunque inteso che i **motivi di gravame** devono emergere dal ricorso in appello **in maniera chiara** e che gli stessi devono essere **precisi e specifici**.

Con una pronuncia più recente (**Cassazione n. 1030/2024**), la Corte di cassazione ha precisato che la **riproposizione in appello** delle **ragioni** poste a fondamento, nel caso del contribuente, dell'**originaria impugnazione** dell'atto impositivo ovvero, nel caso dell'amministrazione, della legittimità dell'accertamento, in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, **assolve l'onere di impugnazione specifica** di cui all'[articolo 53, D.Lgs 546/1992](#), quando il **dissenso** investa la **decisione** nella sua **interezza** e, comunque, ove dall'atto di gravame, interpretato nel suo complesso, le **ragioni** di censura siano **ricavabili, seppur implicitamente, in termini inequivoci**.

Per quanto concerne, poi, la **più delicata questione** dell'utilizzo della **"tecnica del rinvio"** alle **ragioni** espresse con il **ricorso di primo grado**, sembrerebbe che per la Suprema Corte sia **sufficiente il rimando al ricorso introduttivo** contenuto nel ricorso in appello, in quanto il gravame costituisce comunque una **manifestazione di volontà** nel senso di proseguire nel giudizio, con **implicita riproposizione** della domanda principale (**Cassazione n. 1322/2018**). Ovviamente, affinché tale **rinvio** sia considerato **valido**, è necessario che **nella sede cui si rinvia** si possano ritrovare **censure specifiche**.

Infine, occorre rilevare che la Corte di cassazione ha affermato che, in ogni caso, la **sanzione di inammissibilità** dell'appello per **difetto di specificità** dei motivi di impugnazione ex [articolo 53, D.Lgs. 546/1992](#), deve essere **interpretata in maniera restrittiva**, trattandosi di **disposizione eccezionale** che limita l'accesso alla giustizia; pertanto, l'appello deve essere ammesso ogni qual volta nel ricorso in appello sia espressa la **volontà di contestare la decisione di primo grado** (**Cassazione n. 707/2019**).