

Cassazione tributaria. Decade dall'agevolazione il contribuente che non si trasferisce nei 18 mesi

Prima casa, termine triennale

Il Fisco ha tre anni per contestare il mancato cambio di residenza

Angelo Busani

Decade dall'agevolazione prima casa il contribuente che non trasferisce la propria residenza nel Comune ove è situato l'immobile acquistato con il beneficio fiscale entro 18 mesi dalla data del contratto di compravendita. Se il contribuente non ha trasferito la sua residenza perché si è trattato dell'acquisto di edificio in corso di costruzione, l'amministrazione ha tempo tre anni, decorrenti dalla scadenza del termine di 18 mesi, per contestare il mancato trasferimento di residenza. È quanto la Cassazione ha deciso nell'ordinanza 2527/14 del 5 febbraio 2014.

La questione trae origine dal fatto che il Testo unico dell'imposta di registro (il dpr 131/1986) non prende espressamente in considerazione il caso dell'imposta complementare dovuta a seguito di accertamento della mancanza originaria o sopravvenuta dei presupposti per la concessione di un'agevolazione. Questo silenzio del legislatore ha provocato opinioni contrastanti: alcune volte a sostenere che l'amministrazione, per pretendere l'imposta derivante da perdita dell'agevolazione, avrebbe tempo fino all'ordinanza dell'ordinario termine prescrizione decennale; al-

tre volte invece a sostenere che la pretesa dell'amministrazione non potrebbe essere esplicitata posteriormente al triennio di decadenza; quest'ultima è la tesi che infine ha prevalso in giurisprudenza (Cassazione, Sezioni Unite, 21 novembre 2000 n. 1196) e negli orientamenti dell'amministrazione finanziaria (circolare delle Entrate 38/E del 12 agosto 2005, capitolo 5), secondo la

LA DECISIONE

Per i giudici di legittimità il vincolo vale anche nel caso di acquisto di un immobile in corso di costruzione

quale dunque l'ufficio deve notificare l'avviso di liquidazione entro il termine decadenziale di tre anni (di cui all'articolo 74 del Dpr 131/1986) decorrente dal giorno in cui l'attività di accertamento è concretamente espletata, cosicché:

■ quanto alla decadenza dall'agevolazione per mendacità delle dichiarazioni dell'acquirente, riferite alla situazione dell'acquirente stesso alla data dell'atto di acquisto (inerenti

ad esempio la non titolarità di immobili nel Comune ove è ubicata la casa oggetto dell'acquisto agevolato), il termine triennale decorre dalla data di registrazione dell'atto di acquisto;

■ quanto alla verifica delle condizioni che legittimano l'agevolazione (ad esempio: la verifica circoscritta delle caratteristiche catastali della casa oggetto di acquisto, la verifica circa lo svolgimento da parte dell'acquirente della propria attività nel Comune ove è ubicata la casa oggetto di acquisto, la verifica che il cittadino italiano emigrato all'estero non abbia altre case in Italia, eccetera), il termine triennale pure decorre dalla data di registrazione dell'atto di acquisto;

■ quanto alla verifica dell'intenzione espressa dall'acquirente circa il trasferimento della propria residenza entro 18 mesi nel Comune ove è ubicata la casa oggetto dell'acquisto agevolato, dalla scadenza di questo periodo di 18 mesi;

■ quanto alla verifica delle caratteristiche catastali dell'immobile acquistato in corso di costruzione, dal termine dei lavori, i quali, a loro volta, devono essere ultimati nel termine di tre anni dalla data di registrazione dell'atto di acquisto avente ad oggetto

Il Sole 24 ORE.com

QUOTIDIANO DELLA CASA
Focus sulle novità della delega fiscale



Sul quotidiano della Casa e del Territorio (www.casaeterritorio.it) focus su:

- **Infrastrutture e città:** «Project financing dimezzato in due anni, ma il rilancio può arrivare dall'edilizia sostenibile». Oggi si sblocca l'accordo per l'attivazione dell'anagrafe dell'edilizia scolastica, cambia il modo di assegnare le risorse» - «Venezia, si sblocca il piano particolareggiato delle aree dell'aeroporto Marco Polo»;
- **Edilizia privata:** «Le novità della delega fiscale approvata dal Senato»;
- **Bandi di lavori:** «In appalto il potenziamento di un depuratore a Genova».

il bene in corso di costruzione;

■ quanto alla verifica della destinazione ad "abitazione principale" della casa acquistata per evitare la revoca dell'agevolazione a causa di alienazione infratruennale, dalla data dell'atto di "riacquisto";

■ quanto alla verifica dell'effettuazione del "riacquisto" infratruennale che esime dalla revoca dell'agevolazione a causa di alienazione infratruennale, dalla scadenza del termine annuale decorrente dalla data dell'alienazione infratruennale.

Un argomento di difesa per la decadenza per mancato trasferimento può anche essere quello della causa di forza maggiore, e cioè un evento oggettivo, non imputabile al contribuente che gli impedisca di tenere il comportamento richiesto dalla legge. Proprio sull'esistenza di lavori in corso alcune sentenze di merito (Ctp di Roma, 12 novembre 2007, n. 368; Ctr Emilia-Romagna, 9 gennaio 2009, n. 5; Ctp di Pisa, 26 gennaio 2009, n. 5) hanno infatti fondato la loro decisione di non comminare la decadenza dall'agevolazione per mancato trasferimento della residenza.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Accertamento. Resta il limite dei 60 giorni

Nulla il controllo-sprint anche se manca il verbale

È nullo l'accertamento emesso prima del termine di 60 giorni in assenza di una concreta e valida ragione di urgenza e anche quando manca il processo verbale di constatazione. Ad affermare questo principio è la Corte di Cassazione con la sentenza n. 2594 depositata ieri.

La vicenda trae origine da un controllo eseguito sui conti correnti bancari di un contribuente. L'ufficio aveva recuperato a tassazione ricavi non contabilizzati, oltre che irrogato sanzioni, ai fini Iva, Irpef e Irap. L'atto è stato impugnato dinanzi alla Ctp sollevando, tra gli altri motivi, l'eccezione di nullità per il mancato rispetto del termine dilatorio di 60 giorni per la notifica dell'avviso, decorrenti dalla chiusura delle operazioni di verifica. L'articolo 12 dello Statuto del Contribuente, al comma 7, dispone, infatti che l'avviso di accertamento non può essere emanato prima di 60 giorni dalla notifica del verbale conclusivo, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

Entrambi i giudici di merito hanno ritenuto infondate le doglianze sollevate e, in particolare, il collegio di seconde cure ha precisato che la norma si riferisce agli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio dell'impresa e non anche all'attività istruttoria interna. Il contribuente ha così proposto ricorso per cassazione, ribadendo l'applicabilità della citata disposizione anche in riferimento alle verifiche condotte presso la sede dell'am-

ministrazione procedente. I giudici di legittimità hanno ritenuto fondato il motivo, richiamando, tra l'altro, i principi recentemente espressi dalle sezioni unite (n. 18184/2013). Preliminarmente, infatti, è stato ricordato che il mancato rispetto del termine dilatorio di 60 giorni, in assenza di un concreto motivo d'urgenza, deve comportare la nullità dell'avviso. Tale nullità non è limitata alla sola verifica che si conclude con la sottoscrizione e consegna del

processo verbale, ma, più in generale, alla conclusione delle operazioni svolte. Va segnalato, tra l'altro, che sempre ieri la Suprema Corte è intervenuta con altre due sentenze nelle quali è stato precisato il concetto di urgenza. Nella sentenza n. 2587/2014, richiamando i principi delle sezioni unite, è affermato che l'onere probatorio in ordine all'urgenza è a carico dell'ufficio, potendosi, infatti, il contribuente limitare a rilevare la sola violazione del rispetto del termine.

In particolare, però, è stato precisato che il pericolo derivante da reiterate condotte penali tributarie è, in astratto una indubitabile e valida ragione d'urgenza, atta così a giustificare l'anticipazione della notifica. Nella pronuncia n. 2595 sempre di ieri, l'ufficio giustificava il proprio operato con l'imminenza della decadenza dal potere di accertamento. Tuttavia i giudici di legittimità, hanno rilevato che pur attendendo i citati 60 giorni, non vi sarebbe incorso alcuna decadenza, e pertanto, mancando concretamente l'urgenza, l'atto emesso era nullo.

IL PRINCIPIO
La sanzione non è prevista solo per le operazioni che si concludono con la firma di un atto di constatazione

L.Ambr.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Bilanci. La check list di Assirevi

Obbligatorio nelle verifiche l'Ifrs 13 sul «fair value»

Nicola Cavalluzzo
Alessandro Montinari

Assirevi, l'Associazione italiana revisori contabili ha predisposto il Quaderno 10 che aggiorna le liste di controllo dei principi di redazione del bilancio di esercizio 2013 e consolidato delle imprese industriali, commerciali e di servizi.

Il documento, che fa seguito ai Quaderni 7 e 8 per i bilanci 2012 rispettivamente di società di capitali e banche, intermediari finanziari e assicurazioni, è stato aggiornato per essere in linea con l'evoluzione delle norme e della prassi contabile. Nel Quaderno 10 diventa obbligatoria l'informativa presentata da Assirevi lo scorso anno come opzione con l'applicazione anticipata dello Ias 19 (2011) «Benefici per i dipendenti», dell'Ifrs 13 «Valutazione del fair value», e delle modifiche allo Ias 1 «Presentazione del bilancio Esposizione nel bilancio delle voci delle altre componenti di conto economico complessivo.

Il professionista/società incaricata della revisione legale dei conti potrà utilizzare la check list di Assirevi per la ve-

rifica del bilancio di esercizio rispetto ai presupposti normativi e per la conformità ai documenti interpretativi emessi dagli organismi e autorità competenti in materia di bilanci e revisione. Dell'esito di questi controlli si darà conto nella relazione al bilancio di cui all'articolo 14, Dlgs 39/2010. Questo strumento può anche essere utilizzato dagli amministratori per la redazione del bilancio da sottoporre poi al vaglio dei revisori.

Le liste di controllo sono state predisposte con riferimento a società i cui bilanci sono redatti rispettando il presupposto della continuità aziendale. Non sono quindi contemplate le situazioni di crisi dell'impresa che determinano il mutamento dei criteri di redazione del bilancio e ulteriori verifiche da parte del revisore circa l'incertezza sulla continuità aziendale (*going concern* come declinato nel principio di revisione n. 570 del Cndcec).

In merito al Quaderno 10 si segnala che quest'anno, le opzioni di applicazione anticipata previste nella lista di controllo Assirevi al 31 dicembre 2013,

riguardano i requisiti di informativa previsti nel caso in cui l'entità adotti anticipatamente l'Ifrs 10 «Bilancio Consolidato», l'Ifrs 11 «Accordi di controllo congiunto», l'Ifrs 12 «Informativa sulle partecipazioni in altre entità», lo Ias 27 (2011) «Bilancio separato», lo Ias 28 (2011) «Partecipazioni in società collegate e joint venture», il documento Entità d'investimento (Modifiche all'Ifrs 10, Ifrs 12 e allo Ias 27) e/o le modifiche allo Ias 32 - «Strumenti finanziari: esposizione in bilancio - Compensazione di attività e passività».

Il Quaderno 10 comprende anche la Lista di controllo delle informazioni integrative (*disclosures*) da fornire nelle note ai bilanci redatti secondo i principi contabili internazionali, così come omologati dall'Unione Europea e l'Informativa aggiuntiva da fornire in accordo con norme di legge, regolamenti, raccomandazioni, delibere e comunicazioni Consob o di altre autorità. Tutti i documenti sono in formato word, prelevabili dal sito dell'Associazione (www.assirevi.it).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Per la decorrenza. Incremento temporaneo

Sugli incentivi verdi opzione entro marzo

Heinz Peter Hager
Matteo Ragagni

La legge di Stabilità 2014 ha messo nuovamente mano al sistema degli incentivi - certificati verdi e tariffa omnicomprensiva - sulla produzione di energia elettrica da bioliquidi sostenibili.

Il decreto Fare (Dl 69/2013) con l'articolo 5, comma 7-bis ha introdotto un meccanismo di incentivi alternativo a quello già riconosciuto alla data di entrata in esercizio dell'impianto. Il meccanismo consentiva agli operatori di optare per incremento temporaneo per due anni dell'incentivo spettante (del 20% il primo anno e del 10% il secondo) dal 1° settembre 2013, e una corrispondente riduzione dello stesso (del 15%, su una produzione di energia pari a quella sulla quale è stato riconosciuto il predetto incremento) nell'arco dei tre anni successivi di produzione incentivata («o, comunque, entro la fine del

periodo di incentivazione». Con la legge di Stabilità 2014 si consente agli operatori di scegliere il momento di decorrenza dell'opzione in un arco temporale compreso tra il 1° settembre 2013 e il 31 dicembre 2013; l'opzione potrà essere comunicata entro il 31 marzo 2014. Ulteriore novità riguarda le modalità di recupero dei maggiori incentivi, previsto solo «qualora l'impianto produca la produzione dopo il secondo anno di incremento». In tal caso, il recupero viene effettuato, analogamente a quanto aveva già stabilito il decreto Fare, attraverso una riduzione degli incentivi nella misura del 15% fino a concorrenza dell'energia sulla quale è stato precedentemente riconosciuto l'incremento. In seguito alle modifiche normative, il Gse ha aggiornato le «Istruzioni operative» chiarendo che l'opzione dovrà essere comunicata anche da parte dei produttori che avevano già indicato la scelta

in vigenza delle precedenti disposizioni. Sotto il profilo contabile e fiscale, si ritiene che l'opzione per l'incremento degli incentivi non si traduca in una mera anticipazione finanziaria, ma comporti invece la necessità di rilevare maggiori ricavi d'esercizio a conto economico. Si consideri, ad esempio, il titolare di un impianto di produzione di energia elettrica da bioliquidi sostenibili, incentivato tramite certificati verdi; attraverso l'opzione il produttore si vede assegnato per l'energia prodotta, a partire dalla data prescelta per la decorrenza del regime opzionale, un numero di certificati verdi superiore rispetto a quanto gli spetterebbe in assenza di tale scelta. Atteso che tutti i certificati verdi di cui l'operatore risulta assegnatario dovranno essere iscritti per competenza sulla base dell'energia elettrica prodotta nell'esercizio e in base al valore riconosciuto dal Gse in caso di ritiro garantito (secondo quanto previsto dal principio contabile OIC 7), gli stessi concorreranno alla determinazione dei ricavi d'esercizio complessivi del produttore, e rileveranno anche ai fini delle imposte dirette.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



ROMA
5 Hotel
Da 69€
848 390 210
nh-hotels.it

Quando pensi a un viaggio, pensa ad un caldo soggiorno unico e speciale nel cuore delle più belle città europee. Pensa ad una prima colazione con prodotti antiOx, al servizio Wi-Fi gratis e al soggiorno gratuito dei tuoi bambini fino a 12 anni.

Quando pensi al tuo prossimo viaggio, pensa a NH.

NH
HOTELS