



RELEVANT  
BUSINESS MATTERS

# RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA

A CURA DI

**LUIGI MELLONI**

**ELIANA RIZZI**

**ALBERTO VICENDONE**

**CHIARA CERVELLIN**

## Introduzione

Segnaliamo le pronunce più rilevanti della giurisprudenza di legittimità e di merito pubblicate nel corso del secondo trimestre dell'anno 2025 in merito agli argomenti sotto evidenziati, attraverso una sintesi dei principi di diritto enunciati da ciascuna sentenza.

Si tratta di principi, di linee guida, nell'interpretazione delle disposizioni di legge, per l'applicazione dei quali occorre in ogni caso esaminare il caso concreto. Per questa ragione siamo a disposizione per qualunque chiarimento o approfondimento, tanto con riferimento alle argomentazioni espressamente trattate quanto per questioni inerenti problematiche non citate in questa edizione della rassegna.

### **Riscossione - Fermo dei beni mobili registrati - Veicoli strumentali all'attività d'impresa o alla professione - Nozione**

#### **Cass. civ. Sez. V, Ord. 17.3.2025 n. 7156**

L'art. 86, comma 2, del DPR 602/1973 prevede che la procedura di iscrizione del fermo di beni mobili registrati (veicoli) è avviata dall'agente della riscossione con la notifica al debitore o ai coobbligati di una comunicazione preventiva contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro il termine di trenta giorni, sarà eseguito il fermo, senza necessità di ulteriore comunicazione, mediante iscrizione del provvedimento che lo dispone nei registri mobiliari. L'iscrizione del fermo amministrativo dei veicoli è esclusa nel caso in cui il debitore o i coobbligati, nel predetto termine, anche in assenza del pagamento delle somme oggetto di riscossione, dimostrino all'agente della riscossione che il veicolo è strumentale all'attività di impresa o della professione.

Con la sentenza in rassegna, la Suprema Corte ribadisce la posizione, già assunta in precedenti occasioni, evidenziando che è onere del contribuente dimostrare la strumentalità del bene all'attività di impresa, da intendersi come destinazione esclusiva del bene all'attività di impresa stessa, con esclusione dei veicoli adibiti ad uso promiscuo.

Al fine di assolvere la prova in questione non è sufficiente la mera iscrizione del singolo veicolo nel registro dei beni ammortizzabili.

## **Imposte dirette - Credito per le imposte pagate all'estero - Richiesta del credito nella dichiarazione "di competenza" - Esclusione**

### **Cass. civ. Sez. V, Ord. 23.4.2025 n. 10642**

Secondo la Suprema Corte, il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero può essere recuperato nel termine di prescrizione decennale, previsto dall'art. 2946 cod. civ., anche se non espressamente indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il credito è maturato.

La mancanza di una specifica previsione di decadenza per esporre (e quindi usufruire) della detrazione del credito che origina dalle imposte versate all'estero sul medesimo reddito consente il recupero dello stesso nell'ordinario termine di prescrizione decennale, potendo il contribuente esporre il credito anche solamente in una dichiarazione relativa a un determinato periodo d'imposta, qualora detto credito relativo a più annualità pregresse (per cui non sia ancora scattata la prescrizione) sia stato calcolato secondo le risultanze reddituali degli anni in cui è sorto, ma non sia stato indicato nelle singole dichiarazioni di quegli anni.

A una simile conclusione il Supremo Collegio giunge in considerazione della mancata previsione, da parte dell'art. 165 DPR 917/1986, di uno specifico termine di decadenza.

## **Avviso bonario - 36 ter - Impugnabilità facoltativa**

### **Cass. civ. Sez. V, Ord. 23.4.2025, n. 10667**

L'avviso bonario emesso a seguito di controllo formale della dichiarazione (ai sensi dell'art. 36-ter del DPR 600/1973) è atto impugnabile ma solo in via facoltativa.

Per questa ragione, ove il contribuente non presenti ricorso contro tale avviso, rimane impregiudicata la difesa nel merito contro la successiva cartella di pagamento.

## **Credito in dichiarazione - Silenzio rifiuto - Rimborso**

### **Cass. civ. Sez. V, Ord. 23.4.2025, n. 10711**

L'indicazione di un credito d'imposta in dichiarazione, nella misura in cui il contribuente non opti né per il riporto a nuovo né per la compensazione, equivale a domanda di rimborso.

Pertanto, trasmessa la dichiarazione si forma dopo 90 giorni il silenzio-rifiuto, senza che sia necessaria la presentazione di una ulteriore domanda.

Non si può sostenere che il contribuente, per agire in giudizio, debba attendere lo spirare dei termini per la liquidazione automatica della dichiarazione.

## **Stock option – Lavoratore non residente – Territorialità**

### **Cass. civ. Sez. V, Ord. 23.4.2025, n. 10606**

Il caso deciso dalla Suprema Corte ha ad oggetto un soggetto residente in uno Stato estero (segnatamente, in Repubblica Ceca) assegnatario di stock option, il cui diritto all'attribuzione in natura è maturato in parte durante il periodo in cui l'attività lavorativa è stata svolta in Italia.

Secondo i Giudici, sia la disciplina "interna" (art. 23 comma 1 lett. c) del TUIR) sia la disciplina convenzionale (art. 15 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra l'Italia e la Cecoslovacchia, che tuttora si applica con la Repubblica Ceca) consentono di escludere l'imposizione italiana per la quota parte riferita al periodo in cui la persona aveva la residenza estera e non svolgeva la propria attività lavorativa in Italia.

Si afferma quindi il principio di diritto secondo cui:

- concorrono al lavoro dipendente anche le forme di remunerazione in natura costituite dall'assegnazione di diritti di opzione su azioni (stock option);
- nel caso in cui l'assegnazione di diritti di opzione su azioni sia effettuata in favore di lavoratore non residente nello Stato italiano, il reddito deve essere tassato in Italia, salva diversa disciplina dettata da convenzioni internazionali, per la sola parte che costituisce remunerazione di attività lavorativa svolta nel territorio dello Stato.

Il principio conclude specificando le modalità di calcolo della base imponibile in Italia, che si determina in concreto attraverso il rapporto proporzionale fra il numero di giorni in cui le prestazioni di lavoro sono state rese in Italia e quello dei giorni lavorativi compresi nel periodo di maturazione del diritto all'esercizio dell'opzione (c.d. "vesting period").

## **Componenti di reddito relativi a controversie - Sospensione dell'efficacia esecutiva della sentenza - Individuazione dell'esercizio di competenza**

### **Cass. civ. Sez. V, Ord. 6.5.2025 n. 11917**

Nella sentenza in rassegna, la Suprema Corte afferma che, in tema di imposte sui redditi, le sopravvenienze attive derivanti dal riconoscimento di un credito (o dal disconoscimento di un debito) preesistente in sede giudiziale devono essere inserite nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta in cui la sentenza che afferma il credito (o disconosce il debito) è stata depositata, poiché tale momento rappresenta quello in cui la posta attiva diviene certa nella sua esistenza e obiettivamente determinabile ai sensi dell'art. 109, comma 1, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, salvo che l'efficacia esecutiva della sentenza di condanna sia stata nel frattempo sospesa.

## **Esterovestizione - Società estera - Accertamento notificato a persona fisica residente - Legittimazione ad impugnare**

**Cass. civ. Sez. V, sent. 14.5.2025, n. 12864**

In un caso in cui l'Agenzia delle Entrate ha notificato un avviso di accertamento intestato ad una società estera (sul presupposto che essa fosse esterovestita e fosse, per contro, residente in Italia) ad un soggetto residente in Italia (sull'asserito presupposto che egli fosse il "rappresentante fiscale del soggetto non residente"), la Suprema Corte ha espresso il seguente principio di diritto: "la persona fisica alla quale sia stato notificato un atto impositivo, il quale non rechi nessuna pretesa tributaria (neppure in via solidale o sanzionatoria) nei suoi confronti, essendo intestato e diretto esclusivamente nei riguardi di una società, non è legittimata ad impugnarlo in proprio, neanche al fine di negare di possedere la qualità ed il potere rappresentativo in ragione dei quali gli è stata indirizzata la notifica dello stesso atto".

I Giudici hanno dunque rilevato l'inammissibilità del ricorso proposto in primo grado dalla persona fisica in quanto soggetto non legittimato.

## **MLBO - Change of control - Non elusività**

**Cass. civ. Sez. V, sent. 14.5.2025, n. 12864**

Secondo la Suprema Corte, deve escludersi la natura abusiva di un'operazione di merger leveraged buy out in presenza di un change of control, che si verifica anche quando i soci di controllo della società target, dopo l'operazione, rimangono nella compagine sociale come soci di minoranza.

L'operazione può infatti trovare giustificazione in un più ampio progetto di ristrutturazione societaria volto all'ingresso di nuovi soci.

## **Fatture per operazioni inesistenti e omessa dichiarazione ai fini IVA**

**Cass. pen. 14.5.2025 n. 18132**

Con la sentenza in commento la Corte di legittimità ha confermato il costante orientamento in tema di configurabilità del delitto di omessa dichiarazione a fini I.V.A. (art. 5 D.Lgs. 74/2000) nel caso in cui siano state emesse fatture per operazioni inesistenti, avvalorando la tesi dell'Agenzia delle Entrate. Ad avviso della Corte, l'imposta sul valore aggiunto è dovuta anche per tali fatture, indipendentemente dal loro effettivo incasso, con conseguente obbligo di presentare la relativa dichiarazione.

**Trattamento di fine mandato (TFM) – Deducibilità – Previsione scritta con data certa****Cass. civ. Sez. V, ord. 20.5.2025, n. 13539**

Le quote accantonate per il trattamento di fine mandato (TFM) previsto in favore degli amministratori sono deducibili a condizione che la previsione di detto trattamento risulti da un atto scritto avente data certa anteriore all'inizio del rapporto, che ne specifichi anche l'importo.

L'importo deducibile del TFM non va commisurato alle regole poste per la determinazione del TFR per i dipendenti.

**Particolare tenuità del fatto e dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti****Cass. pen. 27.5.2025 n. 19675**

La Suprema Corte ha riconosciuto l'applicabilità della causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto di cui al combinato disposto dall'art. 131-bis c.p. e art. 13, comma 3-ter, lett. b) del D. Lgs. 74/2000, laddove il contribuente tenga una condotta, successiva a quella di reato, positivamente rilevante, quale risulta essere l'integrale adempimento dell'obbligazione tributaria. Tale condotta, infatti, rileva quale indice ai fini della valutazione di particolare tenuità ex art. 13, comma 3-ter, lett. b), D.Lgs. n. 74/2000. Quest'ultima disciplina, di natura sostanziale e più favorevole, trova applicazione retroattiva anche ai fatti commessi prima della sua entrata in vigore.

**Imposte dirette - IRES - Plusvalenze patrimoniali - Participation exemption - Requisiti per l'esenzione Requisito della commercialità - Attività di start up - Costruzione dell'immobile destinato ad attività alberghiera****Cass. civ. Sez. V, Ord. 2.6.2025 n. 14800**

La Suprema Corte afferma che, per poter applicare il regime agevolativo PEX (esenzione nella misura del 95% di plusvalenze da cessione di partecipazioni) disciplinato dall'art. 87 TUIR il requisito (di cui alla lett. d) del medesimo articolo) relativo all'esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale è integrato anche in caso di esercizio di attività preparatoria, consistente nella costruzione di un immobile, che, una volta ultimato, sarà effettivamente destinato all'attività imprenditoriale della società partecipata.

Nel caso di specie, il Supremo Collegio ha affermato che, anche la fase di costruzione di un edificio a destinazione alberghiera, poi effettivamente intrapresa, da parte di una società avente conforme oggetto sociale, costituisce a tutti gli effetti utilizzo del fabbricato nell'esercizio dell'impresa ai fini della participation exemption.

## **Earn-out - Plusvalenza - Modalità di tassazione**

### **Cass. civ. Sez. V, sent. 14.6.2025, n. 15944**

Secondo la Suprema Corte, nel caso in cui il prezzo di trasferimento di una partecipazione si parzialmente pagato mediante earn-out, occorre distinguere il momento di perfezionamento del trasferimento del titolo da quello relativo all'incasso del corrispettivo.

In particolare, secondo i Giudici, "Ai fini della individuazione del momento di realizzo, le plusvalenze si intendono realizzate nel momento in cui si perfeziona la cessione a titolo oneroso delle partecipazioni piuttosto che nell'eventuale diverso momento in cui viene liquidato il corrispettivo della cessione".

Di conseguenza, secondo la Cassazione, "in materia di cessione di partecipazioni sociali, il criterio per cui le plusvalenze si intendono realizzate nel momento in cui si perfeziona la cessione a titolo oneroso, piuttosto che nell'eventuale diverso momento in cui viene liquidato il corrispettivo della cessione, si applica anche in presenza di una clausola di earn-out, che prevede, al momento del perfezionamento del trasferimento, il pagamento di una parte fissa del corrispettivo e, successivamente, al verificarsi delle condizioni previste dalla clausola, collegate ai risultati economici della società, il pagamento di una ulteriore parte del corrispettivo".

Per l'effetto, anche all'earn-out trovano applicazione le modalità di tassazione previste al momento del realizzo della plusvalenza, da intendersi quale momento in cui sono trasferite le partecipazioni.

## **Agevolazioni prima casa e riclassificazione catastale dell'immobile da A/2 ad A/1 - inapplicabilità delle sanzioni**

### **Cass. civ. Sez. V, Ord. 21.6.2025 n. 16643**

In tema di agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa, qualora, in data successiva alla stipula dell'atto notarile in cui è stata applicata l'IVA agevolata al 4%, l'immobile sia oggetto di riclassificazione catastale - passando da A/2 ad A/1 -, non potranno essere irrogate sanzioni laddove il contribuente, al momento del rogito, abbia dichiarato la categoria catastale (A/2) corrispondente a quella effettivamente attribuita all'immobile in quel momento, costituendo, quest'ultima, la sola condotta in quel frangente esigibile e risultando, conseguentemente, assente ogni profilo di colpa. Resta ferma la revoca dell'agevolazione fiscale con conseguente applicazione dell'aliquota ordinaria (10%).

## CONTATTI



**LUIGI MELLONI**  
LUIGI.MELLONI@RLVT.IT



**ELIANA RIZZI**  
ELIANA.RIZZI@RLVT.IT



**ALBERTO VICENDONE**  
ALBERTO.VICENDONE@RLVT.IT



**CHIARA CERVELLIN**  
CHIARA.CERVELLIN@RLVT.IT



RELEVANT  
BUSINESS MATTERS

RLVT - SOCIETÀ TRA PROFESSIONISTI A R.L.  
VIA AVOGADRO, 12/A - 10121 TORINO - ITALIA T. +39 011 55 67 222 - INFO@RLVT.IT