



RELEVANT  
BUSINESS MATTERS

# RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA

A CURA DI

**LUIGI MELLONI**

**ELIANA RIZZI**

**ALBERTO VICENDONE**

## Introduzione

Segnaliamo le pronunce più rilevanti della giurisprudenza di legittimità pubblicate nel corso del primo trimestre dell'anno 2026 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.

### **Imposta di registro - Principi generali - Interpretazione degli atti Riqualficazione del contratto di locazione - Costituzione di superficie - Elementi extratestuali Cass. civ. Sez. V, 20.1.2026 n. 1151**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza 20.1.2026 n. 1151, ha stabilito che legittimamente l'Agenzia delle entrate, ai fini dell'imposta di registro, nell'interpretare un contratto denominato dalle parti "locazione di fondo agricolo e costituzione di diritto di superficie e compravendita" basandosi sul solo contenuto dell'atto medesimo lo ha riqualficato come costituzione del diritto di superficie. Nel caso di specie, era stata presentata alla registrazione - e tassata come contratto di locazione - una scrittura che conteneva tre negozi giuridici (locazione di terreno agricolo, costituzione di superficie e servitù, compravendita di particella).

L'Agenzia delle Entrate aveva riqualficato l'atto in costituzione del diritto di superficie, valorizzando anche il fatto che il vero scopo perseguito dal superficiario fosse realizzare un impianto fotovoltaico. La Commissione Tributaria regionale aveva, però, ritenuto illegittima l'operazione di riqualficazione, in quanto contraria all'art. 20 del DPR 131/86. La Corte di Cassazione cassa la decisione del giudice di appello, ritenendo che, nel caso di specie, la riqualficazione fosse basata esclusivamente su elementi "desumibili dall'atto, considerato nel complesso delle varie operazioni negoziali in esso compendiate" e, pertanto, risultasse legittima anche alla luce dell'art. 20 del DPR 131/86.

### **Autotutela sostitutiva - Nuovo atto Cass. civ. sez. V, 21.1.2026 ordinanza n. 1284**

Ove l'Amministrazione finanziaria abbia commesso un errore nell'indicazione delle sanzioni e non sia né decorso il termine di decadenza per l'accertamento previsto per il singolo tributo né intervenuta una sentenza passata in giudicato, essa può legittimamente annullare, per vizi sia formali che sostanziali, l'atto impositivo viziato ed emettere, in sostituzione, un nuovo atto riportante una maggiore sanzione.

Ciò in quanto non trova applicazione il requisito della "sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi" per il provvedimento emesso in autotutela sostitutiva, ancorché fonte di una maggiore imposizione.

## **Diritto societario - Società a responsabilità limitata - Amministrazione - Responsabilità degli amministratori**

### **Responsabilità solidale dei soci - Presupposti**

#### **Cass. civ., Sez. V, ord. 21.1.2026 n. 1358**

Con l'ordinanza in rassegna la Corte di Cassazione ha affermato che, ai sensi dell'art. 2476 co. 8 c.c., il socio non amministratore di una srl non è responsabile in solido con l'amministratore per qualsiasi atto di "*mala gestio*" riferibile alla sua condizione di "proprietario" della società, ma solo di condotte che, nel contempo:

- siano qualificabili come "gestorie";
- condizionino gli amministratori nell'atto gestorio deliberato, attuato e poi rivelatosi dannoso.

Con particolare riferimento all'elemento soggettivo, la Suprema Corte precisa che in tanto il socio può rispondere in solido con l'amministratore per i danni da questi arrecati alla società, ai soci o ai terzi con atti di "*mala gestio*", in quanto egli abbia deciso, con consapevolezza e coscienza, di ingerirsi, con il proprio comportamento, nella gestione della società, in concorso con gli amministratori formali.

## **Imposte dirette - Disposizioni generali - Applicazione dell'imposta ai non residenti**

### **Royalties - Ritenuta convenzionale - Nozione di beneficiario effettivo - Prova**

#### **Cass. civ. Sez. V, 25.1.2026 n. 1635**

Con la decisione in rassegna la Suprema Corte di Cassazione ribadisce che la clausola generale dell'ordinamento fiscale internazionale relativa alla qualifica di "beneficiario effettivo" è volta ad impedire che i soggetti possano abusare dei trattati fiscali attraverso pratiche di *treaty shopping* con lo scopo di riconoscere la protezione convenzionale a contribuenti che, altrimenti, non ne avrebbero avuto diritto o che avrebbero subito un trattamento fiscale, comunque, meno favorevole.

Il *treaty shopping* implica lo sfruttamento delle differenze nei trattati stipulati fra le varie nazioni, mediante la frapposizione di un soggetto residente in uno Stato terzo (conduit) nel flusso reddituale tra lo Stato della fonte e quello del beneficiario effettivo.

L'introduzione della clausola in questione nell'art. 10 del Modello OCSE consente di limitare la potestà impositiva dello Stato della fonte (nel caso di specie l'Italia) solo laddove il vero percettore dei dividendi (beneficiario effettivo) abbia sede nell'altro Stato contraente.

Fatta questa premessa, la Suprema Corte conferma che la verifica dello status di "beneficiario effettivo" ai fini dell'applicazione della ritenuta del 5%, prevista dall'art. 12 della Convenzione Italia-Germania, sulle royalties corrisposte da una società italiana alla consociata tedesca per lo sfruttamento del marchio e del know how del gruppo richiede un test in tre step:

- il "*substantive business activity test*", finalizzato a verificare che la società percipiente svolga un'attività economica effettiva e non rappresenti una costruzione artificiosa;
- il "*dominion test*", che valuta la capacità della società di disporre liberamente dei redditi percepiti, senza che vi siano obblighi di rimettere il flusso reddituale a un terzo, cosa che accade quando la società agisce come soggetto interposto;
- il "*business purpose test*", che verifica le ragioni economiche dell'interposizione della società percipiente nel flusso reddituale (nel caso in analisi dimostrato a seguito del fatto che la società non residente tratteneva per sé una parte significativa dei dividendi, senza obblighi di ritrasferimento a terzi).

Nel caso di specie, secondo la Suprema Corte, i giudici di merito non avrebbero adeguatamente svolto il c.d. *dominion test*, limitandosi ad escludere la natura di società interposta della società tedesca in quanto questa impiegava circa 360 dipendenti ed aveva effettuato ingenti investimenti per la propria attività di produttore e distributore sul mercato tedesco. Secondo il Supremo Collegio, invece, l'effettiva esistenza di un soggetto e la concreta operatività dello stesso non ne escludono il ruolo di soggetto interposto nella percezione di royalties destinate ad un soggetto terzo residente in altro Stato (diverso da quelli contraenti OCSE).

**Imposte dirette - Disposizioni comuni - Credito per le imposte pagate all'estero  
 Consolidato fiscale - Dichiarazione priva del reddito estero - Spettanza del credito  
 Cass. civ. Sez. V, sent. 26.1.2026 n. 1651**

Con la sentenza in rassegna la Corte Suprema di cassazione ha riconosciuto la spettanza della detrazione delle imposte estere anche a quella la società che ha prodotto redditi esteri ma che non li ha indicati nel quadro GN al fine del loro trasferimento al consolidato fiscale e, analogamente, ha omesso l'indicazione nel medesimo quadro delle eccedenze di imposta che hanno originato il credito. Ad avviso della Cassazione, infatti:

- la formulazione dell'art. 165 del TUIR non pone ipotesi di decadenza legate alle irregolarità dichiarative;
- anche nelle ipotesi in cui si reputi rilevante a tali fini l'omessa indicazione del reddito estero in dichiarazione, ciò verrebbe superato dalla Convenzione che lega l'Italia all'altro Stato, la quale non contempla vincoli legati agli adempimenti dichiarativi;
- l'istanza di rimborso presentata per il recupero del credito mette a disposizione dell'Agenzia delle Entrate gli elementi per valutare le condizioni a fronte delle quali il credito compete e le modalità di quantificazione dello stesso.

**Processo tributario - Perizia di parte - Natura indiziaria****Cass. civ. sez. V, 28.1.2026 ordinanza n. 1994**

Nel processo tributario la perizia stragiudiziale, compresa quella di natura estimativa, costituisce un'allegazione difensiva a contenuto tecnico quindi ha valore non probatorio ma indiziario.

In altri termini, "la perizia stragiudiziale, anche se giurata, non costituisce una prova piena, ma ha valore di mera allegazione difensiva a contenuto tecnico".

**Capacità contributiva - Riconoscimento presuntivo di costi - Accertamento induttivo****Cass. civ. sez. V, 29.1.2026 ordinanza n. 1974**

In tema di accertamento dei redditi ogni accertamento induttivo, sia esso analitico-induttivo o induttivo puro, deve riconoscere i costi forfettari presuntivamente sostenuti per produrre il reddito imputato al contribuente, affinché il meccanismo di determinazione del reddito fondato su presunzioni rispetti quanto più è possibile il principio di capacità contributiva.

Tale principio "impone all'Amministrazione Finanziaria, e in sua inerzia al giudice, di non tassare i maggiori ricavi presunti al lordo dei costi inerenti, ma di procedere alla determinazione di questi ultimi, anche in via induttiva o forfettaria, al fine di garantire il rispetto del principio costituzionale della capacità contributiva".

**Società in accomandita semplice - Responsabilità tributaria del socio accomandante****Cass. civ. sez. V, 5.2.2026 ordinanza n. 2470**

Il socio accomandante di società in accomandita semplice risponde dei debiti sociali limitatamente alla quota conferita, in applicazione dell'art. 2313 c.c.

Tale regola vale altresì in ambito fiscale, per i debiti tributari della società come l'imposta di registro. Il richiamato art. 2313 c.c. "nel limitare la responsabilità dell'accomandante per le obbligazioni sociali alla quota conferita, non autorizza i creditori sociali, incluso l'erario, ad agire direttamente nei suoi confronti, limitandosi tale disposizione a disciplinare i rapporti interni alla compagine sociale". Di contro, "una volta cancellata la società, il socio accomandante può essere chiamato a rispondere nei limiti della quota di liquidazione ex art. 2324 cc."

**Ravvedimento operoso - Somme non dovute - Rimborso****Cass. civ. sez. V, 14.2.2026 sentenza n. 3346**

Nel momento in cui il contribuente fruisce del ravvedimento operoso, deve rimuovere la violazione e pagare le imposte, gli interessi legali e le sanzioni ridotte.

Se, pagate le somme, il contribuente ritiene di non avere commesso alcuna violazione:

- non può chiedere la restituzione delle somme pagate a titolo di sanzione salva la dimostrazione di essere incorso in un errore essenziale e riconoscibile;
- può chiedere a rimborso le imposte e gli interessi non trattandosi di dichiarazione negoziale ma di dichiarazione di scienza.

### **Accertamento - Qualificazione del reddito - Poteri del giudice**

#### **Cass. civ. sez. V, 16.2.2026 ordinanza n. 3395**

L'eventuale erronea o imprecisa qualificazione reddituale contenuta nell'atto impositivo non comporta di per sé la nullità dell'avviso di accertamento ma solo il dovere del giudice di procedere alla corretta qualificazione giuridica degli elementi di fatto rilevanti ai fini dell'individuazione del fatto impositivo sulla base delle risultanze processuali.

È quindi, sufficiente che l'amministrazione finanziaria individui il fatto costitutivo della pretesa impositiva, essendo, poi, compito del giudice individuare, ove contestata, la corretta categoria reddituale sulla base delle evidenze istruttorie.

### **Interposizione fittizia - Redditi della società imputati ai soci - Condizioni**

#### **Cass. civ. sez. V, 19.2.2026 ordinanza n. 3728**

I costi e ricavi societari inesistenti vengono imputati ai soci (persone fisiche) della società nel caso in cui questa venga considerata un soggetto interposto.

L'onere probatorio sull'asservimento della società interposta all'interponente incombe sull'Amministrazione finanziaria e "non attiene agli elementi costitutivi dell'interposizione; quel che rileva è che il soggetto nei confronti del quale è rivolto l'accertamento sia l'effettivo possessore del reddito per interposta persona".

Ciò in quanto la funzione della norma è quella di evitare che l'effettivo possessore si sottragga al prelievo occultando all'Amministrazione finanziaria la propria identità di contribuente.

### **Comunicazione di accoglimento totale del rimborso - Successiva erogazione parziale degli importi**

#### **Cass. civ. sez. V, 24.3.2026 sentenza n. 7050**

A seguito di domanda di rimborso del contribuente, la mera erogazione degli importi in modo parziale rappresenta, sia pure implicitamente, un diniego espresso per la parte restante da impugnare nei sessanta giorni dall'erogazione parziale stessa.

Tuttavia, se a fronte di una comunicazione formale di accoglimento totale del rimborso, ne viene erogato solo una parte, i termini per impugnare il diniego espresso decorrono da quando il

contribuente ha contezza del fatto che, diversamente da quanto annunciato, c'è stato un diniego parziale.

### **Trust - Atto di dotazione - Applicazione dell'imposta di donazione - Esclusione**

#### **Cass. civ. sez. V, 25.3.2026 ordinanza n. 7161**

Ai fini dell'applicazione dell'imposta di donazione è indispensabile che ricorra un trasferimento attuale ed effettivo, stabile e definitivo di beni. Tale trasferimento non è ravvisabile al momento dell'istituzione del trust e del suo atto di dotazione, i quali sono del tutto inidonei a esprimere un vero e proprio passaggio di ricchezza, che sarebbe indice di capacità contributiva e, quindi, tassabile. Tale passaggio di ricchezza è destinato a concretizzarsi solamente con l'attuazione del programma negoziale insito nella finalità del vincolo di destinazione, con le attribuzioni patrimoniali - eventualmente scaglionate nel tempo - da esso previste.

Il medesimo principio va applicato anche nel caso di specie, che concerneva un trust avente "finalità sostanzialmente gestoria" e caratterizzato dalla peculiare previsione di eventuali attribuzioni patrimoniali, durante la vita del trust, in favore dei beneficiari. Resta vero, anche in questo caso, infatti, che l'unica utilità presente al momento dell'istituzione e della dotazione del trust è rappresentata dalla mera segregazione in vista di un "determinato risultato di ordine patrimoniale" il cui successivo conseguimento potrà eventualmente costituire il presupposto per l'applicazione dell'imposta di donazione.

### **Avviso bonario - Impugnabilità - Omesso ricorso**

#### **Cass. civ. sez. V, 25.3.2026 ordinanza n. 7226**

L'avviso bonario emesso a seguito di controllo formale della dichiarazione è atto impugnabile ma in via facoltativa.

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

### **Imposta sul valore aggiunto - Esercizio di più attività da parte dello stesso soggetto**

#### **Opzione per l'applicazione separata dell'imposta - detrazione dell'IVA relativa a beni usati promiscuamente**

#### **Cass. civ., Sez. V, sent. 31.3.2026, n. 7899**

Il caso esaminato dal Supremo Collegio riguarda la disciplina e la determinazione del diritto alla detrazione dell'Iva per costi relativi a beni utilizzati promiscuamente nell'esercizio di due attività, una sottoposta ad Iva (attività di leasing), l'altra esente (attività finanziaria della banca), per cui la società ha optato per la tenuta di contabilità separata.

La Suprema Corte ribadisce (sulla base di principi generali dell'ordinamento nazionale ed unionale, così come interpretati dalla relativa giurisprudenza) che l'uso promiscuo di beni, strumentali a distinte attività economiche (ora in regime di esenzione iva, ora assoggettate all'imposta), si riflette per conseguenza sulla detraibilità dell'imposta assolta sui costi sostenuti per l'esercizio stesso di quelle attività. Si tratta di un riflesso necessario dell'incombente principio di neutralità e a ciò è preposta la regola della rilevanza parziale, o se si vuole "frazionata" dell'operazione, secondo il meccanismo del pro-rata, che trova essenzialmente disciplina nell'art. 19-bis e 36 del DPR n. 633 del 1972.

La Suprema Corte è stata chiamata, in estrema sintesi, a pronunciarsi sul criterio da utilizzare, in una situazione come quella delineata, per determinare l'IVA detraibile sui costi relativi a beni utilizzati promiscuamente, senza violare il principio di neutralità dell'imposta.

Nel ribadire che "il criterio ordinario per la determinazione del pro-rata resta quello del volume di affari complessivo per ciascuna delle attività esercitate con contabilità separata, che sul piano generale si riporta al fatturato, nel significato più ampio ad esso attribuibile", riconosce anche che è possibile che sia individuato un criterio di determinazione del volume d'affari più preciso, la cui correttezza va valutata dal giudice di merito ferma restando l'inderogabilità del principio di neutralità dell'imposta.

## CONTATTI



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



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



**ALBERTO VICENDONE**  
ALBERTO.VICENDONE@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