

**COMMISSIONE TRIBUTARIA  
REGIONALE DELLA  
TOSCANA**

UFFICIO DEL MASSIMARIO

**RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE  
DELLA  
REGIONE TOSCANA**

**MASSIMARIO DELLE SENTENZE  
DEPOSITATE NELL' ANNO**

**2017**

# **Presidente della Commissione Tributaria Regionale della Toscana**

Dott. Giovanni Soave

## **Estensori delle massime:**

Dott.ssa Graziella Fenza

Dr. Renato Pietrini

Avv. Federica Sarri

## **Ufficio di Segreteria della Commissione Tributaria Regionale della Toscana**

Direttore: Dott.ssa Barbara Capotorto

Coordinatrice responsabile del Massimario: Dott.ssa Claudia La Bozzetta

**INDICE DELLE MASSIME  
DELLE  
COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA REGIONE TOSCANA  
PER MATERIA FISCALE**

**IMPOSTE INDIRETTE**

Imposta sul valore aggiunto.....p.	7
Imposta di registro.....p.	17
Imposte ipotecarie e catastali.....p.	32
Imposta sulle successioni e donazioni.....p.	33
Tasse sulle concessioni governative.....p.	34
Tasse automobilistiche.....p.	35

**IMPOSTE DIRETTE**

Imposta sul reddito delle persone fisiche.....p.	37
Imposta sul reddito delle società.....p.	47

**FINANZA LOCALE**

Imposta sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni .....	p. 61
Tariffa igiene ambientale .....	p. 63
Imposta municipale unica .....	p. 69
Tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche.....p.	77
Imposta Regionale sulle attività produttive .....	p. 78
Tributi locali vari.....p.	82

## **PROCESSI**

Riscossione.....	p. 88
Accertamento imposte.....	p. 98
Contenzioso.....	p. 124
Violazioni e sanzioni.....	p. 144

## **ACCISE**

Accise armonizzate.....	p. 146
-------------------------	--------

## **DOGANE**

Dogane .....	p. 148
--------------	--------

## **TERRITORIO**

Catasto.....	p. 150
--------------	--------

**MASSIME**  
**DELLE**  
**COMMISSIONI TRIBUTARIE**  
**DELLA**  
**REGIONE TOSCANA**

**per**

**materia fiscale e voce di classificazione**

# **IMPOSTE INDIRETTE**

Imposta sul valore aggiunto

Imposta di registro

Imposte ipotecarie e catastali

Imposta sulle successioni e donazioni

Tasse sulle concessioni governative

Tasse automobilistiche

# IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

## VOCE

Agevolazioni ed esenzioni
Aliquote
Ambito di applicazione
Base imponibile
Crediti d'imposta
Fattura
Operazioni escluse
Operazioni esenti
Operazioni imponibili
Operazioni non imponibili
Regimi speciali vari
Rimborsi
Rivalsa e detrazione d'imposta

### **Iva – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per acquisto prima casa – Immobile non ancora ultimato – Necessità, per la conservazione dell'agevolazione, che la fine dei lavori sia avvenuta nel termine di tre anni dalla registrazione dell'atto di acquisto – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Bellè)*

*Sentenza n. 1729 del 10 luglio 2017*

La Tabella A, Parte II (Beni e servizi soggetti all'aliquota del 4 per cento) prevede l'applicazione dell'aliquota 4% per l'acquisto di "case di abitazione non di lusso ... ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione in presenza delle condizioni di cui alla nota II bis dell'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro ...".

La S.C. (Sent. 10.09.2004, n. 18300), richiama il principio consolidato per cui "in tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali per l'acquisto della prima casa, previsti dall'art. 1, sesto comma della legge 22.04.1982, n. 168 e dall'art. 2, primo comma. Del d.l. 07.02.1985, n. 12, convertito, con modificazioni, nella legge 05.04.1985, n. 118, spettano anche

all'acquirente di immobile in corso di costruzione, da destinare ad abitazione non di lusso, anche se tali benefici possono essere conservati soltanto se la finalità dichiarata dal contribuente nell'atto di acquisto, di destinare l'immobile a propria abitazione, venga da questo realizzata entro il termine di decadenza del potere di accertamento dell'Ufficio in ordine alla sussistenza dei requisiti per fruire di tali benefici (che con riferimento all'imposta di registro è di tre anni dalla registrazione dell'atto)".

Ne consegue che, per un immobile non ancora ultimato, ma acquistato per destinarlo ad abitazione dell'acquirente stesso, la fine dei lavori, per poter adibire l'immobile a propria abitazione, deve essere avvenuta prima della scadenza prevista dall'art. 76, D.p.r. 26.04.1986, n. 131.

### **Iva – Aliquote**

#### **Locazione a “tour operator” di case mobili su piazzole di terzi – Non costituisce attività turistica ricettiva – Applicazione dell'aliquota ordinaria.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Mondera)  
Sentenza n. 673 del 16 marzo 2017*

L'aliquota Iva ridotta si applica alle prestazioni rese a clienti di strutture turistico ricettive, ma una società che è proprietaria di case mobili che concede in locazione ad un “tour operator”, il quale propriamente fornisce ai clienti-turisti le prestazioni turistico ricettive ed applica correttamente l'aliquota agevolata, può applicare sulla prestazione, consistente semplicemente in una locazione di beni tra due soggetti economici, l'aliquota ordinaria.

### **Iva - Aliquote**

#### **Revoca aliquota agevolata mutuo prima casa – Decadenza potere accertativo – Decorrenza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 1019 del 18 aprile 2017*

L'avviso di liquidazione dell'imposta di registro con aliquota ordinaria e connessa soprattassa, a carico del compratore di un immobile ad uso abitativo che abbia indebitamente goduto in sede di registrazione del trattamento agevolato è soggetto al termine triennale di decadenza, ai sensi e nel vigore dell'art. 74 c. 2 del D.P.R. 634/1972; detto termine decorre non dalla registrazione dell'atto, bensì dal momento in cui il proposito di trasferimento della residenza, inizialmente attuabile, sia successivamente rimasto ineseguito o ineseguibile, quindi a partire dal diciottesimo mese successivo alla registrazione dell'atto.

### **Iva – Aliquote**

#### **Fornitura di prodotti alimentari a mense per la preparazione dei pasti – Aliquota del 10% e non del 4%.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Nisi)  
Sentenza n. 1346 del 29 maggio 2017*

La fornitura di cibi crudi (quindi da cucinare) per la preparazione da parte delle mense dei pasti da erogare è soggetta all'aliquota del 10%, come previsto al punto 121, Tabella A, Parte III, allegata al D.p.r. 26.10.1972, n. 633, e non all'aliquota 4% prevista dalla stessa Tabella, Parte II, n. 37 (somministrazione di alimenti e bevande effettuate nelle mense aziendali ed interaziendali, nelle mense delle scuole di ogni ordine e grado, nonché nelle mense per indigenti anche se le somministrazioni sono eseguite sulla base di contratti di appalto o di apposite convenzioni).

### **Iva – Aliquote**

### **Interventi di ristrutturazione, di demolizioni e ricostruzione – Aliquota applicabile – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 3 (Pres. Magnesa, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 2266 del 23 ottobre 2017*

Gli interventi di ristrutturazione edilizia, ai fini dell'applicazione dell'Iva con aliquota ridotta al 10%, ricomprendono anche quegli interventi consistenti nella demolizione, anche parziale, di un immobile e la ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente.

### **Iva – Ambito di applicazione**

#### **Professionista che riceve un compenso per la carica di Presidente del Consiglio di amministrazione – Assoggettamento ad Iva – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Pisano, Est. Caldini)  
Sentenza n. 2629 del 20 dicembre 2017*

Non è soggetto ad Iva (e all'Irap) il compenso ricevuto da un professionista la cui attività professionale non ricomprende conoscenze tecniche di tipo amministrativo che siano proprie delle funzioni di gestione aziendale demandate al Presidente del Consiglio di amministrazione, quali, tra le altre, quelle di predisposizione del progetto di bilancio d'esercizio, la tenuta dei libri obbligatori contabili ed altri, il rispetto degli adempimenti di pubblicità presso il Registro delle imprese.

### **Iva – Base imponibile**

#### **Attività di amministratore di una società svolta da un professionista – Attrazione dei compensi tra i compensi dell'attività professionale - Sussiste solo se nell'attività di amministratore vengono utilizzate le conoscenze tecniche necessarie per lo svolgimento dell'attività professionale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Paggetti)  
Sentenza n. 671 del 16 marzo 2017*

I compensi percepiti da un professionista per l'attività svolta come amministratore di una società di capitali sono attratti tra i compensi della sua attività professionale solo nel caso in cui abbia svolto mansioni legate alla sua competenza professionale o avvalendosi di questa.

### **Iva – Crediti d'imposta**

#### **Superamento del limite massimo dei crediti compensabili – Equiparabilità ad mancato versamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Est. Pappalardo)  
Sentenza n. 2577 del 19 dicembre 2017*

Il superamento del limite massimo dei crediti d'imposta compensabili equivale al mancato versamento di parte del tributo alla scadenze previste ed è sanzionato dall'art. 13 del d.lgs. 18.12.1997, n. 471, così come accade ogniqualvolta sia utilizzata la compensazione in assenza dei relativi presupposti (S.C., Ordinanza 26.10.2012, n. 18369).

### **Iva – Fattura**

#### **Emissione di fatture per operazioni inesistenti – Annullamento con successive note di credito in assenza delle condizioni previste dall'art. 26, D.p.r. 26.10.1972, n. 633 – Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lensi)  
Sentenza n. 1232 del 15 maggio 2017*

E' ormai indirizzo consolidato della giurisprudenza di legittimità che le fatture emesse a fronte di operazioni inesistenti non possono essere annullate da successive note di credito, salvo che l'emittente non dimostri di avere eliminato in tempo utile il rischio di perdite di entrate fiscali, riuscendo infatti a restituire e a distruggere i documenti prima del loro uso da parte del destinatario.

### **Iva – Operazioni escluse**

**Operazioni escluse ex art. 15, comma 1, n. 3), D.p.r. 26.10.1972, n. 633 – Scrittura privata non registrata recante accordi per il rimborso – Scrittura privata priva di data certa – Spetta al giudice di merito la valutazione della sussistenza di un fatto idoneo a dimostrare la data certa.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. De Simone, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 329 del 06 febbraio 2017*

L'art. 15, D.p.r. 26.10.1972, n. 633, al n. 3) dispone che non concorrono a formare la base imponibile "le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate". Ai fini della regolarità della documentazione, la valutazione della data certa di una scrittura privata non registrata, recante gli accordi per il rimborso delle somme anticipate (nel caso di specie gli oneri di urbanizzazione pagati al Comune che ha rilasciato regolare ricevuta) spetta, caso per caso, al giudice di merito. La S.C. infatti, con le Sentenze, Sez. I, 22.10.2009, n. 22430; Sez. III, 03.08.2012, n. 13943 ed ora con la Sez. III, Sentenza 14.03.2017, n. 6463, ha espresso il seguente consolidato principio "la prova dei fatti in base ai quali un scrittura privata non autenticata può ritenersi certa rispetto ai terzi non è vincolata all'elencazione (non tassativa) contenuta nell'art. 2704 cod. civ., essendo rimessa al giudice di merito la valutazione, caso per caso, della sussistenza di un fatto, diverso dalla registrazione, idoneo, secondo le allegazioni di parte a dimostrare la data certa – fatto che può essere oggetto di prova anche per testi (non nel processo tributario) o per presunzioni".

### **Iva – Operazioni esenti**

**Commissioni di delega a compagnia coassicuratrice – Operazioni esenti – Necessità di dimostrazione dell'esistenza degli elementi di fatto ed il percorso logico- giuridico seguito per ricondurre tutte le attività in discussione ad unitarietà economica e per valutare l'idoneità delle stesse ad integrare delle componenti essenziali dell'operazione di assicurazione - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Caldini)  
Sentenza n. 71 del 17 gennaio 2017*

E' pacifico ormai in giurisprudenza che l'esenzione Iva prevista dall'art. 10, comma 1, n. 2, del D.P.R. n. 633/1972, per le operazioni di assicurazione" si estende alla pluralità di prestazioni idonee ad integrare il servizio assicurativo sotto il profilo economico; sussiste comunque la necessità di individuare gli elementi caratteristici dell'operazione di cui trattasi per stabilire se il soggetto passivo fornisca all'assicurato più prestazioni principali distinte o un'unica prestazione. Sempre il giudice di legittimità ha sancito che tale principio si applica anche quando il contratto assicurativo sia stato concluso in coassicurazione con una pluralità di soggetti obbligati pro quota alla copertura del rischio dell'assicurato e uno dei coassicuratori sia stato delegato dagli altri alla gestione ed all'esecuzione del rapporto assicurativo. La Suprema Corte ha quindi ritenuto sussistere l'esenzione Iva anche per le "commissioni di delega" a condizione che i giudici di merito illustrino con puntualità e completezza gli elementi di fatto ed il percorso logico- giuridico seguito per ricondurre tutte le attività in discussione ad unitarietà economica e per valutare l'idoneità delle stesse ad integrare delle componenti essenziali dell'operazione di assicurazione.

### **Iva – Operazioni esenti**

**Contratto di assicurazione concluso in coassicurazione con altre imprese assicurative obbligate pro quota alla copertura del rischio assicurato – Delega ad una delle imprese coassicuratrici alla gestione e all’esecuzione del rapporto assicurativo – Commissioni di delega – Esenzione ai sensi dell’art. 10, comma 1, n. 9 , del D.p.r. 633/1972 – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Est. Nisticò)*

*Sentenza n. 2549 del 14 dicembre 2017*

Quando il contratto assicurativo sia stato concluso in coassicurazione con altre imprese assicurative obbligate ‘pro quota’ alla copertura del rischio dell’assicurato e una delle coassicuratrici sia delegata dalle altre alla gestione ed alla esecuzione del rapporto assicurativo procurando all’assicurato, con o senza spendita del nome delle altre imprese assicurative, la copertura assicurativa, le ‘commissioni di delega’ costituiscono il corrispettivo di una prestazione rientrante fra quelle di mandato, mediazione ed intermediazione relative ad operazioni assicurative esenti ai sensi dell’art. 10, comma 1, n. 9, D.p.r. 26.10.1972, n. 633, sussistendo l’esistenza di un vincolo contrattuale tra il prestatore di servizio e l’assicurato che ricorre nel rapporto con il coassicuratore.

### **Iva – Operazioni imponibili**

**Contributo straordinario versato dalla società controllante alla controllata – Necessità, per l’imponibilità Iva, che sia dimostrato il carattere corrispettivo dell’erogazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Tony, Est. Mauceri)*

*Sentenza n. 786 del 22 marzo 2017*

Perché l’erogazione di un contributo da parte della società controllante ad una controllata, motivata dall’opportunità economica connessa alla particolare negativa congiuntura del mercato, possa essere ritenuta anziché atto a titolo gratuito atto da inquadrarsi nell’ambito di un vero e proprio schema negoziale a prestazioni corrispettive, è necessario che sussista la prova della corrispettività, senza la quale rimane consolidata la gratuità dell’erogazione.

### **Iva – Operazioni imponibili**

**Vendita di beni – Versamento effettuato in sede di preliminare di compravendita e qualificato come deposito cauzionale, ma ritenuto dall’Ufficio acconto sul prezzo – Va ricostruita l’effettiva volontà negoziale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Est. Mancini)*

*Sentenza n. 2350 del 30 ottobre 2017*

La consegna anticipata di una somma di denaro effettuata dal promittente acquirente al promittente venditore al momento della conclusione di un preliminare di compravendita (o di una proposta di acquisto) ha natura di caparra confirmatoria quando risulti che le parti abbiano inteso perseguire gli scopi di cui all’art. 1385 cod. civ., ossia attribuirle la funzione di liquidazione convenzionale del danno da inadempimento qualora la parte non inadempiente abbia esercitato il potere di recesso; mentre ha natura di deposito cauzionale qualora essa sia stata conferita a garanzia di un eventuale obbligo di risarcimento del danno a carico del cauzionante, il quale abbia determinato la mancata stipula del contratto definitivo avendo dato causa al mancato avveramento della condizione potestativa apposta al contratto preliminare. In tal caso il deposito non deve essere restituito, mentre avrebbe dovuto essere restituito in caso di impossibilità di stipula del contratto definitivo indipendente dalla volontà di entrambe le parti.

(Nel caso di specie il versamento cauzionale era di notevole entità e prossimo al prezzo della compravendita. Inoltre era previsto che il versamento del promittente l'acquisto avrebbe dovuto essere restituito dopo l'adempimento dell'obbligazione assunta con il preliminare. Inoltre non era chiarito come il versamento costituisse una garanzia dell'adempimento delle obbligazioni previste nel preliminare, con la conseguenza che detto versamento era da considerare un acconto sul prezzo)

### **Iva – Operazioni non imponibili**

#### **Esportazione di beni nella Repubblica di San Marino – Necessità della bolla di accompagnamento – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lensi)  
Sentenza n. 270 del 03 febbraio 2017*

Ai fini dell'attività di controllo dell'esportazione di beni verso operatori economici della Repubblica di San Marino deve essere rispettato il dettato dell'art. 4 del d.m. 24.12.1993, "Disciplina agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto dei rapporti di scambio tra la Repubblica italiana e la Repubblica di San Marino", con il quale viene disposto che l'operatore italiano deve essere in possesso dell'esemplare della fattura, a lui restituita dall'acquirente, con il codice identificativo dello stesso acquirente, allegata al documento di accompagnamento dei beni viaggianti, sulla quale sia stata applicata la marca debitamente perforata con l'indicazione della data e con il timbro circolare a secco con la dicitura "Rep. San Marino – Uff. Tributario". La lettura dell'art. 4 del d.m. citato non prevede che il documento di accompagnamento dei beni viaggianti da allegarsi all'esemplare della fattura di cui sopra, costituisca un requisito per il riconoscimento della non imponibilità dell'esportazione effettuata. Va d'altra parte considerato comunque che il fatto della assenza del documento di accompagnamento dei beni sportati non può aver arrecato alcun pregiudizio all'esercizio dell'azione di controllo dell'effettuazione dell'esportazione dimostrata dalla fattura restituita dall'acquirente con gli elementi richiesti dall'art. 3, n. 3, del d.m. 24.12.1993 ed il contribuente abbia effettuato le registrazioni previste dallo stesso art. 3 citato.

### **Iva – Operazioni non imponibili**

#### **Cessioni intracomunitarie – Necessità della documentazione del trasporto in Stato CEE già al momento dell'accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lensi)  
Sentenza n. 649 del 15 marzo 2017*

L'avvenuta spedizione della merce e dell'avvenuto trasporto, tramite il documento CMR (*Convention des Merchandises par Routes*), è un elemento costitutivo della cessione intracomunitaria non imponibile e la corrispondente prova non può che essere fornita mediante la produzione della relativa certificazione non rilevando che tale prova sia fornita dopo la notificazione dell'avviso di accertamento.

### **Iva – Operazioni non imponibili**

#### **Cessioni intracomunitarie in assenza della necessaria iscrizione nell'archivio VIES – esclusione dal regime di non imponibilità dell'Iva – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. Viciani)  
Sentenza n. 1425 del 07 giugno 2017*

L'amministrazione finanziaria non può disconoscere il regime di non imponibilità dell'Iva applicato ad una cessione intracomunitaria per il solo fatto che il cessionario UE non è iscritto al VIES, se non vi sono seri indizi legati ad una sussistenza di una frode e quando

siano rispettati i requisiti sostanziali nelle operazioni messe in atto. Il principio è ormai consolidato ed è stato anche ultimamente riaffermato dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea quando nello specifico la Corte dichiara che gli artt. 131 e 138 della direttiva 2006/112/CE devono essere interpretati nel senso che ostano a che l'amministrazione tributaria di uno Stato neghi l'esenzione dalla imposta sul valore aggiunto di una cessione intracomunitaria per il solo motivo che, al momento di tale cessione, l'acquirente, domiciliato sul territorio dello stato membro di destinazione e titolare di un numero di identificazione dell'imposta sul valore aggiunto valido per le operazioni in tale stato non è iscritto al sistema di scambio di informazioni in materia di imposta sul valore aggiunto e non è assoggettato ad un regime di tassazione degli acquisti intracomunitari, allorché non esiste alcun serio indizio che lasci supporre l'esistenza di una frode ed è dimostrato che sono soddisfatte le condizioni sostanziali dell'esenzione.

### **Iva – Regimi speciali vari**

#### **Cessioni nel settore dei “compra oro” - Destinazione finale di fusione o trasformazione industriale del metallo – Regime del “reverse charge” – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 13 (Pres. Mainini, Viciani)  
Sentenza n. 1426 del 07 giugno 2017*

Se il cessionario di gioielli (rottami o usati) svolge un'attività di fusione e/o trasformazione industriale del metallo, è automatica l'applicazione dell'inversione contabile, atteso che quello che rileva non è la natura del bene trasmesso alla fusione, bensì la propria destinazione. Nel caso di specie, al fine di valutare il regime Iva da applicare, risulta rilevante la destinazione finale del metallo prezioso ceduto, in quanto la società "compro oro" era abilitata all'acquisto del metallo esclusivamente per poterlo inviare alla fusione e/o alla sua trasformazione, ma non alla successiva commercializzazione.

Poiché gli acquirenti finali risultano avere le caratteristiche di recuperatori del metallo, svolgendo tale attività si deve ritenere dimostrata la corretta destinazione finale e l'utilizzo del regime contabile del reverse charge.

### **Iva – Rimborsi**

#### **Compilazione del quadro “RX4” – Sufficienza – Applicabilità del termine di prescrizione decennale di cui all’art. 2946 cod. civ..**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Magnesa, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 617 del 06 marzo 2017*

E' costante orientamento della S.C. che “in tema di Iva, ai fini del rimborso dell'eccedenza d'imposta, è sufficiente la manifestazione di volontà mediante la compilazione, nella dichiarazione annuale, del quadro “RX4”, sebbene non accompagnata dalla presentazione del modello “VR”, che costituisce solo un presupposto per l'esigibilità del credito, sicché, anche in caso di cessazione dell'attività, nella quale non è possibile portare in detrazione l'eccedenza l'anno successivo, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso, non è applicabile il termine biennale di decadenza, previsto dall'art. 21, comma 2, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, ma solo quello ordinario di prescrizione di cui all'art. 2946 cod. civ. ( S.C., Sent. 28.09.2016, n. 19115).

### **Iva – Rimborsi**

#### **Rimborso non dovuto – Equiparazione all'omesso o ritardato versamento – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)  
Sentenza n. 1086 del 02 maggio 2017*

Il contribuente che abbia ottenuto un indebito rimborso dell'Iva, non essendo in possesso dei relativi presupposti, ha ottenuto la disponibilità anticipata di una somma che avrebbe dovuto, invece, rimanere a disposizione dell'erario. Ne consegue che il fatto di aver richiesto ed ottenuto un rimborso senza titolo configura un illecito fiscale sostanziale equivalente all'omesso o ritardato versamento di quanto poi avrebbe dovuto restituire.

### **Iva – Rimborsi**

**Imposta versata in forza di norma poi dichiarata incompatibile con il diritto comunitario – Normativa interna di attuazione di cui al d.l. 15.09.2006, n. 258 – Diritto al rimborso – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Pappalardo, Est. Gerardi)  
Sentenza n. 2500 del 01 dicembre 2017*

L'art. 1, d.l. 15.09.2006, n. 258, convertito con legge 10.11.2006, n. 278, al fine di disciplinare il rimborso dell'imposta indebitamente pagata per gli acquisti e importazioni di beni e servizi indicati nell'art. 9-bis 1, primo comma, lett. c) e d), del D.p.r. 26.10.1972, n. 633, dichiarata incompatibile con il diritto comunitario (sentenza della Corte di Giustizia UE del 14.09.2006, causa C-228/05) ha costituito, in deroga al principio dell'efficacia retroattiva delle sentenze del giudice europeo, un nuovo diritto alla ripetizione, con il relativo termine di esercizio, ma ha fatto salvo il diritto dei contribuenti che non abbiano aderito alla procedura di rimborso forfetario (o che non abbiano presentato istanza entro il 15 aprile 2007) di chiedere la restituzione dell'intera imposta, purché la relativa domanda sia proposta nel termine di decadenza stabilito dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. 31.12.1992, n. 546 (S.C., Sent. 06.05.2015, n. 9034).

### **Iva – Rimborsi**

**Diritto al rimborso dell'Iva versata per opere effettuate sull'immobile in locazione rivolte a migliorare la struttura – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Est. De Simone)  
Sentenza n. 2646 del 18 dicembre 2017*

Il locatario di un immobile utilizzato per un'attività d'impresa che vi effettua opere destinate al miglioramento della struttura ai fini dell'attività che vi deve essere svolta ha diritto alla detrazione dell'Iva corrisposta sulla spesa effettuata o al suo rimborso.

### **Iva – Rivalsa e detrazione d'imposta**

**Cessione a prezzi inferiori al valore normale - Responsabilità solidale del cessionario per il mancato versamento dell'imposta da parte del cedente – Necessità che il cessionario dimostri, ai fini dell'esclusione della sua responsabilità solidale, che le cessioni effettuate a prezzi inferiori al valore normale non sono connesse al mancato pagamento dell'imposta – Sussiste - Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)  
Sentenza n. 504 del 20 febbraio 2017*

L'art. 60 bis, comma 2, del D.p.r. 26.10.1972, n. 633, ai fini del controllo dei fenomeni di frode, dispone che "in caso di mancato versamento dell'imposta da parte del cedente relativa a cessioni effettuate a prezzi inferiori al valore normale, il cessionario, soggetto agli adempimenti ai fini del presente decreto, è obbligato solidalmente al pagamento della predetta imposta". Tuttavia con il comma 3 dello stesso art. 60 bis viene previsto che l'obbligato solidale possa documentalmente dimostrare che il prezzo inferiore dei beni comunque non è connesso al mancato pagamento dell'imposta.

(Nel caso di specie, i verificatori non avevano effettuato specifiche indagini sui prezzi praticati dal fornitore e quindi lo stesso Ufficio non aveva provato, quale presupposto per la responsabilità solidale da parte del cessionario per il mancato versamento dell'IVA da parte del fornitore, che le cessioni di beni siano state effettuate a prezzi inferiori al valore normale, quale definito dall'art. 14 del D.p.r. 26.10.1972, n. 633).

Infatti è lo stesso Ufficio deve, per primo, provare che le cessioni di beni sono state effettuate a prezzi inferiori al valore normale.

#### **Iva – Rivalsa e detrazione d'imposta**

##### **Lavori di ristrutturazione su immobile strumentale per l'attività dell'impresa – Detraibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Mondera)*

*Sentenza n. 518 del 27 febbraio 2017*

La giurisprudenza di legittimità ha affermato un principio, ormai consolidato, per il quale in materia di ristrutturazione di un immobile “ciò che rileva, in definitiva, è la strumentalità all'attività dell'impresa dell'immobile sul quale vengono eseguiti i lavori di ristrutturazione o miglioramento, a prescindere dalla proprietà del bene, da parte del soggetto che esegue i lavori, restando, quindi, irrilevante, di per se, la disciplina civilistica in tema di locazione e gli stessi accordi contrattuali intercorsi tra le parti” (S.C., Sent. 27.11.2015, n. 24277).

#### **Iva – Rivalsa e detrazione d'imposta**

##### **Paesi a fiscalità privilegiata - Deducibilità dei costi – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Mauriello, Est. Condò)*

*Sentenza n. 925 del 07 aprile 2017*

Con riferimento d'ineducibilità delle spese derivanti da operazioni con imprese residenti o domiciliate in Stati o territori non appartenenti all'UE aventi regimi fiscali privilegiati, quale il Libano, in ossequio all'art. 110, comma 11 DPR 917/1986, è a carico della società appellata provare che l'impresa estera svolgeva prevalentemente un'attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondevano a un effettivo interesse economico e che le stesse avevano avuto concreta esecuzione.

#### **Iva – Rivalsa e detrazione d'imposta**

##### **Non imponibilità della cessione di beni effettuata nell'ambito della cessione di azienda – Detraibilità dell'Iva esposta nella fattura emessa per la cessione di detti beni – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Andronio)*

*Sentenza n. 1153 del 10 maggio 2017*

Non è detraibile l'Iva esposta in una fattura emessa per la cessione di beni effettuata però nell'ambito della cessione dell'azienda.

(Nel caso di specie, il contribuente aveva sottoscritto atto di adesione in relazione all'avviso di accertamento con il quale i beni oggetto della fattura erano stati ricompresi nell'ambito della cessione dell'azienda. Il contribuente sosteneva che l'atto di adesione non aveva natura confessoria citando la sentenza della S.C., Sez. III, n. 12691 del 19.06.2015. In realtà nella stessa sentenza viene esposto il principio secondo cui nel contenuto complessivo di una transazione può distinguersi anche un momento accertativo della situazione di fatto preesistente, ed in tal caso le relative dichiarazioni di scienza hanno valore confessorio, a condizione che esse abbiano ad oggetto la ricognizione di situazioni fattuali o di situazioni giuridiche considerate “sub specie facti”).

### **Iva – Rivalsa e detrazione d’imposta**

**Accertamento di indebita detrazione di fatture per operazioni inesistenti per “frode carosello” – Ripartizione dell’onere della prova tra Amministrazione finanziaria e contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. La Terza)  
Sentenza n. 1195 del 12 maggio 2017*

In materia di operazioni soggettivamente inesistenti la costante giurisprudenza di legittimità ha precisato che “in tema di Iva l’Amministrazione finanziaria, che contesti la cosiddetta “frode carosello”, deve provare, anche a mezzo di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, gli elementi di fatto attinenti al cedente (la sua natura di “cartiera”, l’inesistenza di una struttura autonoma operativa, il mancato pagamento dell’Iva) e la connivenza da parte del cessionario, indicando gli elementi oggettivi che, tenuto conto delle concrete circostanze, avrebbero dovuto indurre un normale operatore a sospettare dell’irregolarità delle operazioni, mentre spetta al contribuente, che ha portato in detrazione l’Iva, la prova contraria di aver concluso realmente l’operazione con il cedente o di essersi trovato nella situazione di oggettiva impossibilità, nonostante l’impiego della dovuta diligenza, di rendersi conto del carattere fraudolento delle operazioni. Si è inoltre precisato che non è sufficiente a provare la buona fede la mera regolarità della documentazione contabile o la dimostrazione che la merce sia stata consegnata o il corrispettivo effettivamente pagato, trattandosi di circostanze non concludenti” (S.C., Sent. 09.09.2016, n. 17818).

### **Iva – Rivalsa e detrazione d’imposta**

**Iva – Detraibilità dell’Iva relativa ad una vendita di un complesso di beni strumentali, ritenuta dall’Ufficio cessione di azienda – Requisiti e condizioni perché la vendita possa qualificarsi cessione di azienda – La loro mancanza non può essere ritenuta cessione di azienda e la vendita dei beni strumentali è sottoposta a Iva detraibile.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Checchi, Est. Paggetti)  
Sentenza n. 2221 del 17 ottobre 2017*

Perché si verifichi una cessione di azienda è necessario che sia ceduto un complesso di beni organizzato dall’imprenditore unitamente ad una serie di rapporti e contratti con i collaboratori e le loro posizioni, con i fornitori e con i clienti oltre al marchio che distingue il prodotto.

(Nel caso di specie una società “A” ha acquistato dalla società “B” terreni agricoli e fabbricati agricoli costituenti una tenuta produttrice di uva per la vinificazione, che era stata gestita in affitto dalla società “C”. La società “C”, che possedeva beni strumentali per la vinificazione delle uve che aveva raccolto delle vigne della suddetta tenuta, cedeva alla società “A” i beni strumentali e le attrezzature per la vinificazione. Sia la società “B” sia la società “C” affidavano ad un unico intermediario il mandato a vendere con due atti stipulati nello stesso giorno e, nel contratto definitivo, veniva prevista sia la vendita dei terreni e dei fabbricati agricoli sia la risoluzione del contratto di affitto alla società “C” che rinunciava alla prelazione. Per questo la cessione dei soli beni strumentali dalla società “C” alla società “A” era stata ritenuta una cessione di azienda e non una cessione di beni sottoposta a Iva, come, in effetti, era).

# IMPOSTA DI REGISTRO

## VOCE

Accertamento e controlli
Agevolazioni ed esenzioni
Ambito di applicazione e presupposti
Base imponibile
Determinazione dell'imposta
Registrazione degli atti
Rimborsi

### **Registro – Accertamento e controlli**

**Immobili acquistati nell'ambito di una procedura di concordato preventivo – Valore della compravendita determinato da c.t.u. e sotto il controllo dell'Autorità giudiziaria – Congruità del valore per essere stato autorizzato dal giudice – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Magnesa, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 622 del 06 marzo 2017*

Per la natura negoziale della compravendita di un immobile effettuata nell'ambito della procedura di concordato preventivo non è certamente applicabile l'art. 44 del D.p.r. 26.04.1986, n. 131, ma comunque non può non essere ritenuto congruo il valore della compravendita per essere stata effettuato in base al valore determinato con una consulenza tecnica d'ufficio e per il solo fatto di essere autorizzato dal giudice.

### **Registro – Accertamento e controlli**

**Valore degli immobili costituiti da aree edificabili – Necessità, per la determinazione del maggior valore con metodo comparativo, che le aree prese a confronto abbiano analoghe caratteristiche e condizioni – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Viciani)  
Sentenza n. 1173 del 05 maggio 2017*

Per la determinazione della base imponibile e del maggior valore in caso di accertamento ai fini dell'imposta di registro, l'art. 51, comma 2, D.p.r. 26.04.1986, n. 131, dispone che “per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari e per quelli che hanno per oggetto aziende o diritti reali su di esse si intende per valore il valore venale in comune commercio”. Il valore venale in comune commercio è quindi il termine di paragone su cui

poter basare un accertamento nell'ambito dell'imposta di registro. Detto valore pertanto non può essere determinato che dal confronto con altri atti riguardanti immobili con le stesse caratteristiche e condizioni. In particolare quando l'immobile sia costituito da un'area edificabile non può essere valido il riferimento al valore di altre aree con diverse capacità edificatorie e con diverse condizioni e vincoli, non essendo corretta l'applicazione di una percentuale di riduzione che comunque dipende da una valutazione soggettiva indimostrabile.

#### **Registro – Accertamento e controlli**

**Valore degli immobili e delle aziende – Determinazione del valore con metodo comparativo – Necessità di allegazione dei contratti utilizzati per la comparazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Checchi)  
Sentenza n. 1154 del 10 maggio 2017*

L'art. 51, D.p.r. 26.04.1986, n. 131, consente all'Ufficio di rettificare il valore di una cessione di un immobile o di una azienda, comparando l'operazione oggetto di accertamento con altri atti aventi ad oggetto beni o attività simili per tipologia, caratteristiche e localizzazione e l'art. 52, comma 2 bis, dello stesso D.p.r. 26.04.1986, n. 131, dispone che "se la motivazione (della rettifica) fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. L'accertamento è nullo se non sono osservate le disposizioni di cui al presente comma. Infatti, in assenza del contratto o dei contratti utilizzati per la comparazione, è tecnicamente impossibile sia per il contribuente (violazione del diritto alla difesa, art. 24 della Costituzione) sia per i giudici tributari accertare se la comparazione appare congrua e ragionevole.

#### **Registro – Accertamento e controlli**

**Applicazione del trattamento fiscale nella compravendita di una unità immobiliare abitativa e relative pertinenze di cui all'art. 1, comma 497 della legge 23.12.2005, n. 266 – Rettifica dei valori per le unità immobiliari ritenute dall'Ufficio non pertinenti – Sussistenza del rapporto pertinenziale tra i beni compravenduti – Va dimostrata.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Giubilaro, Est. Calvori)  
Sentenza n. 1263 del 16 maggio 2017*

L'art. 817, comma 1, cod. civ, definisce le pertinenze come "le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa". L'instaurazione del vincolo pertinenziale postula il concorrere di due presupposti: 1) l'idoneità del bene a svolgere la funzione di servizio o di ornamento rispetto ad un altro bene ponendosi con questo in collegamento funzionale, ma conservando la sua fisica autonomia; 2) coincidenza in capo ad un unico soggetto del potere di disporre sia del bene principale sia del bene servente.

Il rapporto pertinenziale sussiste quando il bene accessorio sia stato destinato dal proprietario suo e del bene principale ad arrecare a quest'ultimo una utilità creando un vincolo strumentale di servizio o di ornamento.

L'esistenza del rapporto pertinenziale tra il bene principale ed il bene accessorio consente l'applicazione del trattamento fiscale di cui all'art. 1, comma 497 della legge 23.12.2005, n. 266, per ambedue i beni.

#### **Registro – Accertamento e controlli**

**Avviso di liquidazione – Indicazione dell'Ufficio Finanziario dei presupposti di fatto e ragioni giuridiche su cui si fonda - Sufficiente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)  
Sentenza n. 1536 del 16 giugno 2017*

L'avviso di liquidazione contiene sinteticamente gli elementi, in ordine ai presupposti di fatto e alle ragioni giuridiche, che consentono al contribuente di conoscere i motivi sui quali l'atto dell'Ufficio finanziario è fondato. Non è richiesto, contrariamente a quanto sostenuto dall'appellante, che l'atto dell'Amministrazione finanziaria approfondisca le ragioni per le quali ritiene che si tratti di affitto di azienda, essendo a ciò deputata l'eventuale fase contenziosa. E' sufficiente, quindi, l'indicazione degli elementi essenziali e astratti sui quali si basa la maggiore tassazione.

#### **Registro – Accertamento e controlli**

**Requisiti per riconoscimento della ruralità di un immobile - Art. 9 D.L. n. 557/93, come modificato dall'art. 42 bis, D.L. n. 159/07, convertito dalla legge 222/07.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Giubilaro, Est. Paolini)*

*Sentenza n. 1602 del 20 giugno 2017*

I requisiti per il riconoscimento rurale per le abitazioni sono contenuti nell'art. 9, "Istituzione del catasto dei fabbricati" del D.L. n. 557/93, come modificato dall'art. 42 bis, D.L. n. 159/07, convertito dalla legge 222/07. La norma prevede due categorie di requisiti che devono essere contestualmente soddisfatti, per il riconoscimento di ruralità per ciascun immobile di tipo abitativo, una attinente contenuti di tipo soggettivo (che devono sussistere in capo al soggetto che utilizza il bene) e l'altra di tipo oggettivo (connessi con la natura tecnica dell'immobile e la sua destinazione effettiva). Tra i requisiti del primo tipo che attengono al caso in trattazione rileva l'utilizzazione del fabbricato quale abitazione dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno per esigenze connesse all'attività agricola svolta. Il requisito oggettivo che rileva è la sussistenza del requisito della ruralità del fabbricato di abitazione ovvero della pertinenzialità rispetto al terreno.

#### **Registro – Accertamenti e controlli**

**Valore degli immobili – Valore di un terreno privo di piano particolareggiato – Inedificabilità – Non sussiste – E' comunque un terreno edificabile in quanto compreso in uno strumento urbanistico generale ed il suo valore è quello dei terreni edificabili.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)*

*Sentenza n. 1819 del 14 luglio 2017*

L'affermazione di edificabilità di un terreno ai fini della determinazione del suo valore venale non può – una volta riconosciuta tale edificabilità da uno strumento urbanistico generale - essere inficiata dalla mancanza di un piano urbanistico particolareggiato o attuativo. Tale è l'orientamento della consolidata giurisprudenza di legittimità e l'interpretazione autentica del d.lgs. 30.12.1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. b), in tema di ICI, per cui l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, dev'essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della regione e dall'attuazione di strumenti urbanistici attuativi (S.C., Sent. 19.10.2016, n. 21154).

(Nel caso di specie il contribuente aveva sostenuto l'inedificabilità dell'area acquistata in quanto priva di piano particolareggiato e di conseguenza il valore dell'area non poteva essere pari a quello di un'area edificabile. La Commissione, tenuto conto dei principi di cui sopra, ha determinato il valore venale dell'area sulla base di una stima tecnica dell'Agenzia del territorio mentre è stata dichiarata inammissibile, ai sensi dell'art. 58, comma 1, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, la perizia di parte contribuente depositata solo in appello).

#### **Registro – Accertamenti e controlli**

**Sistema del cd. prezzo valore – Pertinenza di immobile ad uso abitativo - Evidenza, nell'atto d'acquisto, del vincolo pertinenziale – Occorre - Distanza fisica tra la pertinenza e l'immobile residenziale – Elemento non decisivo – Vincolo economico-funzionale tra le due cose – Sufficiente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Romeo)*  
*Sentenza n. 219 del 02 ottobre 2017*

E' applicabile il principio del prezzo-valore di cui all'art. 1 c. 497 della L. 266/2005, non solo all'acquisto dell'abitazione, ma anche alle pertinenze (nel caso di specie: garage) anche se lontane dall'abitazione. Infatti, sul tema delle pertinenze a distanza dagli immobili, la S.C. ha fatto chiarezza con la recente sentenza n. 391 del 15.2.2017, sancendo il principio secondo cui non è necessario un collegamento strutturale e fisico tra la pertinenza e l'abitazione: rientrano tra le pertinenze anche garage e ripostigli lontani da casa. Secondo i supremi giudici, sussiste un'erronea convinzione circa i rapporti pertinenziali, ritenendo indispensabile il rapporto materiale e strutturale con la res principalis. Al contrario, prosegue la Corte, "è noto che il collegamento tra i due beni, quello principale e quello pertinenziale, non è di tipo materiale, ma di natura economico-funzionale".

### **Registro – Accertamento e controlli**

**Rettifica solo sulla base delle quotazione O.M.I. – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Giubilaro, Est. Coletta)*  
*Sentenza n. 2258 del 17 ottobre 2017*

L'art. 51 comma 3 del D.P.R. 131/1986, stabilisce - in tema di imposte di registro (e quindi ipotecarie e catastali) - che per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari l'ufficio del registro, ai fini dell'eventuale rettifica, controlla il valore di cui al comma 1 avendo riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto o a quella in cui se ne produce l'effetto traslativo o costitutivo, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni, ovvero al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari, nonché ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni. Dunque il dato della quotazione O.M.I. pur potendo essere preso a base di partenza della procedura di calcolo del valore venale dell'immobile, secondo la disposizione normativa va certamente corretto, tenendo conto che le quotazioni OMI non possano intendersi sostitutive della stima puntuale del valore del singolo immobile, individuando un intervallo di quotazioni in cui più probabilmente ricade il valore medio di unità immobiliari in condizioni ordinarie. I valori minimi e massimi sono riferiti, difatti, all'ordinarietà e vengono, pertanto, escluse quelle quotazioni riferite a immobili di particolare pregio o degrado o che comunque presentino caratteristiche non ordinarie per la tipologia edilizia della zona di appartenenza. E' evidente, quindi, che le quotazioni diventano non la misura, più o meno fedele, del valore economico che esprime l'incontro tra domanda e offerta, ma il valore della "ricchezza" potenzialmente contenuta in media e per unità di superficie nello stock esistente in un dato territorio (zona OMI).

### **Registro – Accertamento e controlli**

**Rettifica dei valori dichiarati nell'atto di compravendita di un terreno per ritenuta edificabilità – Necessità che il terreno sia previsto come edificabile nello "strumento urbanistico generale" già adottato dal Comune – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Est. Giubilaro)*  
*Sentenza n. 2529 del 12 dicembre 2017*

Non è legittima la rettifica del valore di un terreno dichiarato nell'atto di compravendita se non è compreso nello strumento urbanistico generale adottato dal Comune, come area edificabile o se addirittura lo strumento urbanistico generale non è stato ancora adottato. Ai fini della qualifica di terreno edificabile è infatti sufficiente che il terreno sia compreso tra le aree edificabili previste dallo strumento urbanistico generale adottato dal Comune anche se ancora non approvato dalla Regione ed ancora senza che siano stati adottati strumenti attuativi del medesimo.

(Nel caso di specie si era trattato della rettifica di valore di un terreno ritenuto dall'Ufficio edificabile anche se il Comune non aveva ancora adottato il Piano Regolatore Generale ed il certificato di destinazione urbanistica assegnava all'area "una prevalente destinazione agricola – Zona E, sottozona E1").

### **Registro – Accertamento e controlli**

**Accertamento di maggior valore di un bene immobile effettuato solo con i dati OMI, ma senza alcuna verifica delle caratteristiche e condizioni del bene – Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Est. Giubilaro)*

*Sentenza n. 2532 del 12 dicembre 2017*

E' illegittimo l'accertamento di maggior valore di un bene immobile desunto solo dalla tabella relativa ai valori immobiliari medi espressi dalla banca dati OMI, con una valutazione effettuata quindi "a tavolino" senza alcun ulteriore riferimento alle caratteristiche e condizioni concrete del bene e senza tenere in alcun conto degli elementi valutativi reperibili nel medesimo atto di compravendita, anche solo al fine della loro contestazione.

### **Registro – Accertamento e controlli**

**Cessione d'azienda mascherata da compravendita di quote societarie – Elusione d'imposta e abuso del diritto – Mancata notifica al contribuente di preventiva richiesta di chiarimenti – Nullità, ai sensi dell'art. 10-bis, comma 6, legge 27.07.2000, n. 212 – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Pedone, Est. Betti)*

*Sentenza n. 2543 del 14 dicembre 2017*

E' nullo l'avviso di liquidazione di imposta di registro complementare, nel quale sia stata rilevata elusione d'imposta e abuso del diritto, "non preceduto, a pena di nullità", ai sensi dell'art. 10 bis, comma 6, della legge 27.07.2000, n. 212, "dalla notifica al contribuente di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di sessanta giorni in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un abuso del diritto".

In senso conforme si è espressa la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia con la sentenza 29.09.2014, n. 5054.

### **Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per l'acquisto prima casa – Cessione prima del termine di cinque anni dall'acquisto – Necessità, per il mantenimento delle agevolazioni, che venga riacquistata entro un anno un altro immobile da adibire a propria abitazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)*

*Sentenza n. 452 del 20 febbraio 2017*

Per non perdere i benefici fiscali ottenuti per l'acquisto della prima casa, qualora l'immobile acquistato sia rivenduto prima del decorso di cinque anni, è necessario che entro un anno dall'alienazione sia stato riacquistato un nuovo immobile da adibire a propria abitazione,

rispettando le condizioni previste con la nota II-bis dell'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.p.r. 26.04.1986, n. 131.

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa la S.C. con la sentenza 16.09.2016, n. 18211, ha ribadito che "il contribuente che nel quinquennio abbia rivenduto l'immobile evita la decadenza non solo se entro l'anno successivo acquisti un nuovo immobile da adibire ad abitazione principale, ma anche se realizzi, eseguendo almeno il rustico, comprensivo delle mura perimetrali e della copertura completa, su un terreno di sua proprietà, acquistato prima o dopo l'alienazione infraquinquennale, la propria abitazione principale, di cui diventa proprietario in virtù del principio dell'accessione, atteso che l'art. 1, nota II bis della Parte I della Tariffa allegata al D.p.r. 26.04.1986, n. 131, non distingue tra acquisti a titolo originario e derivativo".

(Nel caso di specie, il contribuente aveva rivenduto l'immobile, acquistato con le agevolazioni prima casa, prima del decorso del quinquennio e, su un terreno edificabile acquistato prima della vendita della "prima casa", iniziava la costruzione di un nuovo immobile da destinare a propria abitazione; tuttavia già alla scadenza dell'anno dalla vendita del primo immobile non risultava che l'edificio fosse stato eseguito almeno al rustico, comprensivo delle mura perimetrali e con la copertura completata e, dopo oltre trenta mesi dalla vendita del primo immobile, il contribuente non vi aveva ancora trasferito la residenza; con la conseguenza della revoca dei benefici fiscali).

#### **Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni prima casa – Necessità che ambedue i coniugi che hanno acquistato la prima casa vi abbiano trasferito la residenza – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. I (Pres. Est. Cicala)*

*Sentenza n. 548 del 01 marzo 2017*

Ai fini dell'agevolazione per l'acquisto della prima casa effettuato da coniugi in comunione legale, non è necessario che ambedue i coniugi vi abbiano trasferito la residenza nel termine dei previsti diciotto mesi dall'acquisto, non essendo tenuti ad una comune residenza anagrafica, ma ad una reciproca coabitazione che, ai fini tributari, tenuto conto dei principi del diritto di famiglia costituisce elemento adeguato a soddisfare il requisito della residenza (S.C. Sent. 27.01.2016, n. 1494).

#### **Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni prima casa – Ritardato trasferimento della residenza nel Comune entro 18 mesi dall'acquisto dell'immobile – Causa di forza maggiore – Sussiste solo se il ritardo non è dovuto al comportamento direttamente o indirettamente ascrivibile al contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Ceroni)*

*Sentenza n. 676 del 10 marzo 2017*

La causa di forza maggiore, idonea ad impedire la decadenza dell'agevolazione per l'acquisto della prima casa per il fatto che l'acquirente non ha trasferito nel termine di 18 mesi nel Comune ove si trova l'immobile acquistato, pur potendo riferirsi alla inutilizzabilità dello stesso per mancato compimento dei lavori o per mancato rilascio dei titoli abitativi, deve tuttavia essere caratterizzata dalla esclusione di un comportamento direttamente o indirettamente ascrivibile al contribuente.

#### **Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina ex legge 06.08.1954, n. 604 – Certificato dell'Ispettorato provinciale agrario presentato oltre il termine previsto dalla legge – Perdita delle agevolazioni – Non sussiste se della**

**mancata presentazione del certificato entro il termine prescritto non è responsabile il contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Condò)  
Sentenza n. 595 del 02 marzo 2017*

Ai fini del conseguimento delle agevolazioni tributarie per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, l'art. 3 della legge 06.08.1954, n. 604, prescrive che venga presentato anche un certificato dell'Ispettorato provinciale agrario, competente per territorio, che attesti l'esistenza dei requisiti previsti ai numeri 1, 2 e 3 dell'art. 2 della stessa legge 06.08.1954, n. 604. L'art. 4 della citata legge 604/1954 prescrive che detto certificato debba essere presentato entro tre anni dalla registrazione dell'atto di acquisto, pena la perdita delle agevolazioni.

Tuttavia nel caso in cui la presentazione del certificato sia effettuata oltre il termine previsto, ma non per colpa del contribuente la giurisprudenza della S.C. è orientata al mantenimento delle agevolazioni. La S.C., con la sentenza 16.04.2010, n. 9159, si è infatti così espressa: "In tema di agevolazioni fiscali per l'acquisto di terreni agricoli, stabilite a favore della piccola proprietà contadina dalla legge 06.08.1954, n. 604, ove il contribuente non adempia l'obbligo di produrre all'Ufficio il previsto certificato definitivo entro il prescritto termine decadenziale, non perde il diritto ai benefici qualora provi che il superamento del termine è stato dovuto a colpa degli uffici competenti che abbiano ritardato il rilascio della documentazione, pur dovendo anche dimostrare di aver operato con adeguata diligenza allo scopo di conseguire la documentazione in tempo utile".

**Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni prima casa – Coniuge divorziato che non ha più la disponibilità della casa familiare, da lui acquistata con i benefici "prima casa", però assegnata dal giudice all'altro coniuge – Preclusione all'accesso ai benefici fiscali per l'acquisto di una nuova casa – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Bax)  
Sentenza n. 581 del 02 marzo 2017*

Il coniuge che aveva acquistato una casa con i benefici fiscali per l'acquisto della prima casa anche se ne ha perso la disponibilità perché, in sede di divorzio, è stata assegnata dal giudice all'altro coniuge, per l'acquisto della sua nuova casa in altro comune non può, comunque ottenere i benefici fiscali per l'acquisto della prima casa. Infatti l'assegnazione da parte del giudice del divorzio della casa all'altro coniuge, non integra un diritto reale, ma solo un diritto personale di godimento assimilabile a quello del conduttore, permanendo quindi in capo al coniuge, il quale pure ne ha perso la disponibilità il diritto reale di proprietà, il che preclude l'accesso ai benefici "prima casa".

**Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni prima casa – Mancato trasferimento della residenza nel comune dove è posto l'immobile per modifiche apportate al progetto originale dell'immobile – Legittimità della revoca delle agevolazioni – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Viciani)  
Sentenza n. 697 del 10 marzo 2017*

Non può essere invocata la "causa di forza maggiore" per il mancato trasferimento della residenza nel comune ove si trova l'immobile nei diciotto mesi dall'atto del suo acquisto, se il mancato trasferimento della residenza è stato determinato dagli ulteriori lavori da imputare esclusivamente alla volontà del contribuente. Il caso di forza maggiore, infatti interviene, come evidenziato dalla S.C. quando "si verifica e/o sopravviene un impedimento oggettivo

non prevedibile e tale da non poter essere evitato”, cioè “un ostacolo all’adempimento dell’obbligazione caratterizzato dalla non imputabilità alla parte obbligata e dalla inevitabilità ed imprevedibilità”.

#### **Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni prima casa – Trasferimento ad un trust prima del decorso di cinque anni dall’acquisto – Decadenza delle agevolazioni fiscali – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Nicolai)*

*Sentenza n. 1196 del 12 maggio 2017*

Con il trust un soggetto, detto “disponente” affida e trasferisce in proprietà ad un altro soggetto di sua fiducia, detto “trustee”, uno o più beni affinché il “trustee” (amministratore/gestore) li gestisca per le finalità stabilite dal “disponente” e nell’interesse di uno o più beneficiari. Nel trust, quindi, viene trasferita la proprietà di un immobile acquistato con i benefici fiscali “prima casa” ed in particolare con l’attribuzione da parte del disponente anche dei poteri per l’alienazione degli stessi, si realizzano i presupposti per la revoca delle agevolazioni fiscali. Infatti il conferimento nel “trust” determina a tutti gli effetti lo spossessamento dell’immobile da parte del “disponente” beneficiario dell’agevolazione ed il trasferimento dello stesso immobile ad altro soggetto che ne può disporre per i poteri conferitigli.

#### **Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per acquisto prima casa – Acquisto effettuato da ufficiale di marina e dalla moglie in applicazione dell’art. 66, comma 2, legge 21.11.2000, n. 342 che esonera il personale delle Forze armate dal requisito della residenza – Il beneficio riguarda il solo dipendente delle Forze armate e non il coniuge.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)*

*Sentenza n. 1818 del 14 luglio 2017*

Per fruire delle agevolazioni fiscali per l’acquisto della prima casa l’art. 66, comma 2, legge 21.11.2000, n. 342 dispone che per il “personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare nonché quello dipendente dalle Forze di polizia ad ordinamento civile non è richiesta la condizione della residenza nel comune ove sorge l’unità abitativa, prevista dalla nota II-bis della tariffa, parte I, annessa al teso unico approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26.04.1986, n. 131, e successive modificazioni”. Tale norma è destinata esclusivamente al personale delle Forze armate e di polizia militare e civile e non contempla né il coniuge né il nucleo familiare del personale che è ammesso al beneficio. Di conseguenza qualora l’immobile venga acquistato dalla persona che è dipendente dalle Forze armate o di polizia ad ordinamento militare o civile in comunione con il coniuge o con altro componente del nucleo familiare quest’ultimo, per poter beneficiare delle agevolazioni per l’acquisto della prima casa è tenuto ad avere la residenza o a stabilirla nel comune ove è ubicato l’immobile, entro diciotto mesi dall’acquisto.

#### **Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Esenzione in favore dello Stato (Stato-persona) – L’esenzione non si estende a soggetti pubblici o privati svolgenti attività amministrativa oggettiva.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 11 (Pres. Est. De Simone)*

*Sentenza n. 2173 del 09 ottobre 2017*

La S.C. sulla esenzione dall’imposta di registro prevista dall’art. 57, comma 8, D.p.r. 26.04.1986, n. 31, a favore dello Stato e solo a favore dello Stato-persona, con la sentenza del

16.01.2009, n. 938, ha chiarito che “nelle disposizioni normative che, in tema di imposta di registro (art. 57, comma 8, D.p.r. 26.04.1986, n. 131), di imposta ipotecaria e catastale (art. 1, comma 2, d.lgs. 31.10.1990, n. 347) e di imposta di bollo (Tabella, Allegato B, punto 22, D.p.r. 26.10.1972, n.642), prevedono l'esenzione dello Stato od usano, sempre ai fini di esenzione, l'espressione a 'favore dello Stato' o 'nell'interesse dello Stato', la parola 'Stato' deve intendersi riferita allo 'Stato-persona', e non a qualsiasi soggetto, pubblico o privato, che svolga attività amministrativa oggettiva, anche se trattasi di società di capitali in mano pubblica” come nel caso di specie in cui è stata effettuata un'espropriazione di un terreno per pubblica utilità a favore di una società del comparto ferroviario interamente di proprietà dello Stato, in cui l'atto deve essere sottoposto alla normale imposta di registro.

### **Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per acquisto prima casa in relazione a dichiarazione di successione – Decadenza dai benefici – Mancato acquisto entro l'anno dall'alienazione – Argomento formale – Acquisto di abitazione precedente l'alienazione della quota ereditaria – Vendita della quota finalizzata a reperimento di risorse per far fronte a precedente acquisto – Possibile rilevanza – Ratio: principi sostanziali – Acquisto della sola nuda proprietà – Importa decadenza, salvo il caso di usufrutto riservato al coniuge non separato in regime di comunione legale.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Puliatti)  
Sentenza n. 208 del 21 settembre 2017*

Nel caso di successione ereditaria con richiesta di beneficio per la prima casa, quindi alienazione del bene prima dei cinque anni, in data 12.6.2012, senza che si fosse proceduto entro un anno ad un nuovo acquisto di immobile da adibire a propria abitazione principale, non potendo essere considerato tale l'acquisto già compiuto pochi giorni prima, il 7.6.2012, non sussiste decadenza del beneficio fondata sul motivo formale lettera della norma, tenuto conto della copiosa giurisprudenza di legittimità, secondo cui i benefici fiscali, per loro natura, sono subordinati allo scopo (abitativo) per cui vengono richiesti, se soddisfatto (Cass. sez. trib., n. 20042/2015). Sussiste invece la decadenza del beneficio qualora sia verificato che l'immobile sia inidoneo a fungere da abitazione principale, in quanto l'acquisto riguarda solo la nuda proprietà, con i diritti di uso ed abitazione in capo ad altro soggetto, che non risulta legato da rapporti di coniugio col medesimo.

### **Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni prima casa - Italiani residenti all'estero in periodi anteriori e posteriori – Residenza in Italia nel periodo intermedio in cui sono state chieste le agevolazioni – Sufficienza – Notifiche – Italiani residenti all'estero – Iscrizione all'AIRE – Sufficienza – Notifica avvenuta ai sensi dell'art. 140 c.p.c. - Nullità della notifica – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Strati, Est. Diciotti)  
Sentenza n. 423 del 13 dicembre 2017*

In tema di agevolazioni prima casa, che l'Ufficio ha revocato sul presupposto che la ricorrente, come dichiarato nell'atto di compravendita, era residente all'estero per lavoro: si rileva che all'atto di acquisto dell'immobile la contribuente era effettivamente residente nel Regno Unito ma, a far data dal 21.10.2008, richiedeva ed otteneva la residenza nell'immobile acquistato; si ricava che la ricorrente è stata residente in Italia, a Santa Fiora, fino al 20.7.2012, data in cui si è nuovamente trasferita nel Regno Unito, iscrivendosi all'AIRE. Da quanto sopra evidenziato, appare che chiaro che le notifiche dell'avviso di liquidazione e della cartella esattoriale, effettuata ai sensi dell'art. 140 c.p.c. presso la residenza di Santa Fiora sono nulle. Ciò fa cadere anche la sollevata inammissibilità del ricorso per tardività.

### **Registro - Ambito di applicazione e presupposti**

#### **Cessione dei crediti a garanzia di operazione di finanziamento – Schema unitario e tassazione definita congiuntamente – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Mauriello, Est. Viciani)  
Sentenza n. 2023 del 22 settembre 2017*

In considerazione della sostanziale unitarietà dei contratti di locazione finanziaria immobiliare e di cessione di crediti, la cessione dei crediti deve essere considerata parte integrante dell'operazione di finanziamento, attuata sotto forma di locazione finanziaria immobiliare, rientrando, di conseguenza, nel campo di applicazione dell'Iva, in base al combinato disposto degli articoli 3, comma 2, n. 3, e 10, n. 1, del D.p.r. 633/1972. Riprendendo quanto affermato dalla Suprema Corte (Cass. Sent. 14150 del 5/6/2013) in tema di imposta di registro scopo dell'art. 20 del DPR 131/86 sia far prevalere, ai fini dell'interpretazione degli atti presentati alla registrazione, la loro intrinseca natura e gli effetti giuridici prodotti, indipendentemente dalla denominazione utilizzata e dalla veste formale adottata per privilegiare il dato giuridico reale, rispetto ai dati formalmente enunciati. Così avviene quando più atti risultano intrinsecamente connessi tra loro da risultare rivolti alla realizzazione di una vicenda giuridica unitaria e inscindibile, come nel caso di specie nel quale vi è da un lato il finanziamento e dall'altro la cessione di credito a garanzia dello stesso.

### **Registro - Ambito di applicazione e presupposti**

#### **Decreti ingiuntivi ottenuti dagli avvocati nei confronti dei loro clienti – Sottoposizione alla c.d. taxa di titolo – Sussiste – Ratio.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Birritteri, Est. Romeo)  
Sentenza n. 345 del 28 novembre 2017*

In tema d'imposta di registro, va rigettato il ricorso proposto dall'avvocato che contesta l'imposta limitatamente alla c.d. taxa di titolo, sostenendo la non equiparabilità del progetto di notula alle fatture. Infatti, sottoposto ad imposta di registro non è il progetto di notula, bensì il rapporto negoziale posto in essere tra le parti, negozio dal quale promanano, rispettivamente, la prestazione ed il pagamento, e quindi il contratto che ha dato causa, originariamente, al rapporto obbligatorio. Ciò precisato, nel caso di specie la taxa di titolo richiesta nell'avviso di liquidazione ex art. 22, comma 1, D.P.R. 131/1986, risulta dovuta per via dell'enunciazione del rapporto patrimoniale sussistente tra le parti.

### **Registro – Base imponibile**

#### **Presupposto per l'imposizione - Effetti che l'atto è potenzialmente idoneo a produrre.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Giubilaro, Est. Paolini)  
Sentenza n. 1596 del 20 giugno 2017*

Viene ormai da tempo superata la definizione tradizionale dell'imposta di registro quale mera imposta d'atto e come sia la dottrina che la giurisprudenza siano ormai orientati a individuare quale presupposto dell'imposizione certamente l'atto ma non inteso nella sua materialità bensì in ragione degli effetti che esso è potenzialmente idoneo a produrre (come è desumibile dalla motivazione di Cass., sez. Trib., sent. 12 luglio 2005 n. 14649 e Cass. n. 6943 del 22 maggio 2001).

### **Registro – Determinazione dell'imposta**

#### **Qualificazione di un atto di cessione di quote come atto di cessione di azienda – Cessione delle quote a familiari a titolo gratuito per il trasferimento agli stessi dell'azienda – Tassazione dell'atto ad imposta fissa.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 293 del 03 febbraio 2017*

Per determinare l'assoggettamento di un atto di cessione di quote a titolo gratuito ad imposta fissa o proporzionale (qualora l'atto sia ritenuto quale cessione di azienda), oltre agli effetti giuridico-economici delle operazioni effettuate va individuata anche la "causa concreta" della complessiva operazione. Se il cedente le quote ha inteso beneficiare i cessionari, propri familiari (come nel caso di specie), del valore espresso dal complesso aziendale e consentire loro di utilizzare pienamente l'azienda e non di arricchire un terzo, la tassazione dell'atto non può che essere ad imposta fissa.

#### **Registro – Determinazione dell'imposta**

**Sentenza produttiva degli effetti di contratto non concluso, traslativo della proprietà di un immobile, ex art. 2932 cod. civ. - Compravendita stipulata in seguito ad una transazione - Imposta proporzionale assolta sul trasferimento del bene avvenuto non in base alla sentenza non definitiva e abbandonata, ma a seguito della intervenuta transazione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Est. Ghelli)*  
*Sentenza n. 353 del 08 febbraio 2017*

La sentenza emessa ai sensi dell'art. 2932 cod. civ. è da sottoporre all'imposta di registro proporzionale al momento in cui acquisisce efficacia costitutiva producendo gli effetti traslativi del bene. Infatti la sentenza che subordina il trasferimento di un immobile al pagamento del prezzo è assoggettata al tributo solo al verificarsi di tale evento, atteso che in tale momento l'atto produce effetti traslativi (S.C. Sent. 06.06.2012, n. 9097).

(Nel caso di specie, la sentenza disponeva il trasferimento di un bene immobile condizionato al pagamento del residuo prezzo. Il trasferimento dello stesso bene era avvenuto invece a seguito di una transazione tra le parti. Quindi non si è verificata la condizione sospensiva del pagamento del prezzo non essendo stata effettuato il trasferimento del bene per effetto della sentenza, per cui la sentenza non poteva che essere assoggettata a tassa fissa. E' stato inoltre considerato anche che diversamente operando sarebbe stata operata una illegittima doppia tassazione dello stesso titolo).

Va tuttavia osservato che la S.C. con la sentenza 14.09.2016, n. 18006, ha espresso un parere in senso opposto in quanto "la sentenza ex art. 2932 cod. civ. che abbia disposto il trasferimento di un immobile in favore del promissario acquirente, subordinatamente al pagamento del corrispettivo pattuito, è soggetta a imposta proporzionale e non in misura fissa, trovando applicazione l'art. 27, D.p.r. 26.04.1986, n. 131, alla stregua del quale non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva gli atti i cui effetti dipendano, in virtù di condizione meramente potestativa, dalla mera volontà dell'acquirente, nella specie dell'iniziativa unilaterale del promittente acquirente".

#### **Registro – Determinazione dell'imposta**

**Decreto ingiuntivo comprendente anche l'enunciazione del contratto di fideiussione – Applicazione dell'imposta proporzionale ai sensi dell'art. 22, comma 1, D.p.r. 26.04.1986, n. 131, che dispone l'autonomia dei singoli negozi - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Falabella, Est. Tocci)*  
*Sentenza n. 403 del 09 febbraio 2017*

La natura accessoria del contratto di fideiussione in campo civilistico (artt. 1939 e 1941 cod. civ.) è irrilevante in campo tributario e segnatamente nella disciplina dell'imposta di registro per la quale prevale, ai sensi dell'art. 22 del D.p.r. 26.04.1986, n. 131, il principio dell'autonomia dei singoli negozi (se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti

scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate). La tassazione anche della fideiussione, quindi, non può che essere con imposta di registro proporzionale ex art. 8 della Tariffa, Parte prima, D.p.r. 26.04.1986, n. 131.

### **Registro – Determinazione dell'imposta**

**Provvedimento del Tribunale, di assegnazione di un credito disposta in seguito all'accertamento giudiziario del credito stesso - Applicabilità dell'imposta fissa - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Nicolai)  
Sentenza n. 399 del 10 febbraio 2017*

Non ha effetto costitutivo di un credito l'assegnazione dello stesso credito con ordinanza dell'Autorità giudiziaria quando sia finalizzata all'assegnazione di somme per il soddisfacimento di un credito la cui esistenza sia già stata accertata nell'ambito di un processo di cognizione. Di conseguenza l'ordinanza va assoggettata a imposta fissa di registro, non rientrando nella previsione dell'art. 8, lettera b) della Tariffa – Parte I, allegata al D.p.r. 26.04.1986, n. 131, ma piuttosto alla lettera d) dello stesso art. 8.

### **Registro – Determinazione dell'imposta**

**Imposta su un atto di mutuo dissenso volto a risolvere un precedente contratto preliminare di compravendita a titolo oneroso – Va applicata l'imposta di registro proporzionale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Condò)  
Sentenza n. 592 del 02 marzo 2017*

L'atto di risoluzione di un precedente contratto preliminare di compravendita i cui termini economici prevedevano un contenuto oneroso, atto di risoluzione che peraltro prevede la restituzione dell'ammontare già corrisposto, non può che essere soggetto all'imposta proporzionale di registro.

### **Registro – Determinazione dell'imposta**

**Decreto ingiuntivo nel quale viene enunciata una fideiussione – Tassazione proporzionale sull'atto di fideiussione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Est. D'Isa)  
Sentenza n. 2582 del 12 dicembre 2017*

La natura accessoria del contratto di fideiussione in campo civilistico (artt.1939 e 1941 cod. civ.) non può essere riportata nel campo tributario, e segnatamente in quello della disciplina dell'imposta di registro, per la quale, ai sensi dell'art. 22 del D.p.r. 26.04.1986, n. 131, vale invece il principio dell'autonomia dei singoli negozi; la relativa tassazione non resta, quindi, attratta nella disciplina tributaria dell'Iva per il solo fatto che il creditore sia un soggetto Iva (S.C., Sent. 12.07.2013, n. 17237).

Nel caso di decreto ingiuntivo nei confronti del fideiussore, l'imposta di registro si applica, ai sensi dell'art. 22, D.p.r. 2604.1986, n. 131, nei limiti del valore del credito il cui pagamento sia stato ingiunto e non al valore complessivo del rapporto garantito (S.C., Sent. 21.09.2016, n. 18454).

### **Registro - Registrazione degli atti**

**Atto contenente più disposizioni - Criterio distintivo per tassazione unica o tassazione separata - Art. 21 D.p.r. 26.04.1986, n. 131, commi 1 e 2.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Est. Cicala)*

*Sentenza n. 201 del 27 gennaio 2017*

L'art. 21 del DPR 131 del 1986, nello stabilire il regime tributario di registro applicabile nel caso in cui l'atto contenga più disposizioni, detta il criterio distintivo tra tassazione (da applicare unica con riguardo alla disposizione soggetta all'imposizione più onerosa: comma 1) e tassazione separata delle singole disposizioni (comma 2), individuandolo - in linea con il principio generale della tassazione secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto, a prescindere dal nomen iuris adoperato (art 20) - nella derivazione delle disposizioni ... necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre. In simile quadro le disposizioni soggette a tassazione unica sono soltanto quelle fra le quali intercorre, in virtù della legge o per esigenza obiettiva del negozio giuridico, e non per volontà delle parti, un vincolo di connessione, o compenetrazione, immediata e necessaria: occorre, cioè, che sussista tra le convenzioni, ai fini della tassazione unica, un collegamento che non dipenda dalla volontà delle parti, ma sia, con carattere di oggettiva causalità, connaturato, come necessario giuridicamente e concettualmente, alle convenzioni stesse. In definitiva, la distinzione tra il comma 1 ed il comma 2 del DPR n. 131 del 1986, coglie la differenza fra il negozio complesso ed i negozi collegati, in virtù della quale il negozio complesso è contrassegnato da una causa unica, là dove, nel collegamento negoziale, distinti ed autonomi negozi si riannodano ad una fattispecie complessa pluricausale, della quale ciascuno realizza una parte, ma pur sempre in base ad interessi immediati ed autonomamente identificabili.

#### **Registro - Registrazione degli atti**

**Violazione obbligo di registrazione contratti preliminari - Termine decadenziale per l'avviso di liquidazione imposta – Decorrenza.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Est. Cappelli)*

*Sentenza n. 83 del 04 aprile 2017*

Le norme che stabiliscono un termine decadenziale debbono essere interpretate, quanto al momento di inizio del termine, nel senso che il fatto generativo della decadenza deve essere conoscibile dalla parte onerata (C. Cost. 05/74 e 99/17), ne consegue che detto termine (perentorio) deve essere computato dal momento in cui l'ufficio è stato posto in condizione di esercitare il potere assoggettato a decadenza.

#### **Registro - Registrazione degli atti**

**Atti dell'autorità giudiziaria – Sentenza di primo grado di trasferimento di proprietà – Presupposto impositivo del tributo – Provvedimento decisorio che definisce anche parzialmente il giudizio – Sufficienza – Mancato passaggio in giudicato – Irrilevanza – Intervenuta conciliazione (stragiudiziale) tra le parti – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Diciotti)*

*Sentenza n. 196 del 05 settembre 2017*

Gli atti dell'A.G. soggetti a registrazione in termine fisso sono regolati dall'art. 37 del T.U.R. e dall'art. 8 della Tariffa, parte prima. La norma è pacifica e non si presta ad interpretazioni. Trattandosi di provvedimento decisorio, va ripreso a tassazione in quanto recante un trasferimento di proprietà ed è del tutto irrilevante che la sentenza non sia passata in giudicato (salvo conguaglio o rimborso), come irrilevante è la condizione sospensiva legata al saldo prezzo. Quindi non viene meno la debenza dell'imposta di registro anche se, successivamente, sia intervenuta una transazione stragiudiziale in seguito alla quale la parte abbia rinunciato al trasferimento della proprietà a suo favore.

#### **Registro - Registrazione degli atti**

**Decreti ingiuntivi ottenuti dagli avvocati nei confronti dei loro clienti – Sottoposizione a**

### **tassazione sia dell'atto che alle disposizioni – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Est. Birritteri)*

*Sentenza n. 361 del 28 novembre 2017*

In tema d'imposta di registro, va rigettato il ricorso dell'avvocato, che lamenta la doppia tassazione per violazione dell'art. 8 parte I tariffa allegata al DPR 131/86 e l'erronea applicazione dell'art. 22 DPR 131/86. Infatti, secondo il consolidato orientamento della S.C., “in tema d'imposta di registro, ove viene colpita la singola manifestazione di ricchezza e la connessa capacità contributiva, vale il principio dell'autonomia dei singoli negozi, come si desume dalla previsione dell'art. 22 del DPR 26 aprile 1986 n. 131, il quale stabilisce che, se in un atto sono contenute disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali posti in essere dalle parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate” (cfr. Cass. sez. V-VI, ord. n. 4096 del 14.3.2012). Questo principio è stato ribadito anche dalla giurisprudenza più recente, secondo cui sono assoggettati a tributo, ai sensi dell'art. 22 DPR 131/86, anche gli atti sottoposti a registrazione, secondo la regola della c.d. “enunciazione” (Cass, sez. V, sent. n. 22243/2015 e, nello stesso senso, n. 17808/2017). E' pacifico che, nel caso in esame, il decreto ingiuntivo contiene l'enunciazione del mandato professionale che ha generato la prestazione per la quale il titolo è stato emesso, con conseguente configurabilità della duplicità del titolo, correttamente sottoposto a tassazione dall'ufficio resistente.

### **Registro - Registrazione degli atti**

#### **Registrazione d'ufficio di accertato atto di cessione di azienda dissimulato da cessioni separate di vari compendi assoggettate ad Iva – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Est. Pedone)*

*Sentenza n. 2535 del 14 dicembre 2017*

La cessione separata dei vari compendi di un'azienda assoggettata a Iva (detraibile) dissimula un trasferimento di azienda quando le cessioni siano state effettuate in tempi brevi per consentire al cessionario di continuare nello svolgimento dell'attività di impresa. La mancanza di un formale contratto di cessione di azienda avrebbe inoltre determinato l'elusione dell'imposta proporzionale di registro (aliquota 3%) e nello stesso tempo la detrazione dell'Iva.

(Nel caso di specie, oltre alla elusione dell'imposta proporzionale di registro, la mancata formalizzazione di un contratto di trasferimento dell'azienda avrebbe determinato l'assenza di solidarietà passiva tra cedente e cessionario, particolarmente rilevante in quanto l'Amministrazione finanziaria aveva avanzato una pretesa tributaria nei confronti del cedente di oltre cinque milioni di euro (con relativo contenzioso approvato presso la S.C.).

### **Registro – Rimborsi**

#### **Termini di decadenza - Tre anni dal pagamento, ai sensi dell'art. 77 DPR 131/186 – Istanza tardiva, fondata su sopravvenuta declaratoria d'illegittimità costituzionale - Possibilità d'accoglimento – Esclusione – Limite del rapporto esaurito – Sussiste.– Ratio: certezza dei rapporti giuridici.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Puliatti)*

*Sentenza n. 77 del 16 maggio 2017*

Non può essere accolta la tesi del contribuente, che ha fatto leva sul disposto dell'art. 77, secondo cui il diritto al rimborso può essere esercitato anche in un termine posteriore a quello del pagamento, quello “in cui è sorto il diritto alla restituzione”, e che ha individuato tale posteriore momento nella data di declaratoria d'illegittimità costituzionale. Infatti, pur

prendendo atto del vivace contrasto giurisprudenziale, ritiene il collegio di dover accogliere la tesi dell'amministrazione – secondo la quale l'applicabilità *ex tunc* delle sentenze della Corte costituzionale trova il limite dei rapporti esauriti, e la sentenza d'incostituzionalità non attira a sé il momento iniziale da cui far decorrere il termine per la presentazione dell'istanza di rimborso – sostenuta da quel filone giurisprudenziale che afferma: a) il limite del rapporto esaurito opera anche in caso di sentenze d'illegittimità costituzionale (o di sentenze che abbiano dichiarato il contrasto della norma interna col diritto U.E.); b) per verificare se il rapporto sia esaurito o meno occorre comunque far riferimento alla data di versamento del tributo (o quella in cui sia stata operata una ritenuta). Tale tesi è stata infatti espressa dalla giurisprudenza di legittimità a SS.UU. (13676/2014) – la quale ha sottolineato che un rapporto è *esaurito* quando ad esempio sia maturata una prescrizione o una decadenza, istituti posti a presidio del principio della certezza del diritto e delle situazioni giuridiche – nonché da altre successive, *cf.* ad esempio Cass. sez. 6, n. 15530/2016).

# IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI

VOCE

Ambito di applicazione e presupposti
--------------------------------------

## **Ipotecarie e catastali - Ambito di applicazione e presupposti**

**Costituzione di un trust con contemporanea costituzione di vincoli di destinazione di beni – Applicabilità dell'imposta – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 12 (Pres. D'Isa, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 2377 del 13 novembre 2017*

L'atto con il quale il disponente vincoli propri beni al perseguimento della finalità di rafforzare una generica garanzia patrimoniale, pur non determinando il trasferimento di beni ad un beneficiario e l'arricchimento di quest'ultimo, nondimeno è fonte di costituzione di un vincolo di destinazione sicché resta assoggettato all'imposta prevista dall'articolo 2, comma 47, del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262 convertito dalla legge 23 novembre 2006, n. 286, la quale- accomunata per assonanza alla gratuità delle attribuzioni liberali- a differenza delle imposte di successione e donazione, che gravano sui trasferimenti di beni e diritti a causa della costituzione di vincoli di destinazione, è istituita direttamente, ed in sé, sulla costituzione del vincolo. In altri termini, la fonte diretta della imposizione e/o tassazione proporzionale di cui trattasi sia da individuarsi direttamente nell'esplicita previsione normativa di cui alla più volte ricordata legge 286/2006. Non si tratta pertanto di disquisire in merito alla specifica natura degli effetti traslativi o meno del contratto di trust. L'imposta proporzionale - per espressa ed esplicita previsione normativa - sorge al momento della costituzione del vincolo, a nulla rilevando l'effetto derivante dalla costituzione di tale vincolo.

# IMPOSTE SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

VOCE

Rimborsi
----------

## Successioni - Rimborsi

**Eredi con beneficio d'inventario - Pendenza di procedura di liquidazione dell'attivo e del passivo ereditario – Diritto degli eredi al rimborso delle imposte indebitamente pagate – Sussiste – Fonte – art. 490 c.c. -Distinzione tra imposte di successione e imposte ipotecarie e catastali – Illegittimità.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. D'Amelio)  
Sentenza n. 445 del 21 dicembre 2017*

Va rigettata la tesi dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui non è dovuto il rimborso agli eredi con beneficio d'inventario perché la lite non verte su debiti ereditari ma solo sulle imposte ipotecarie e catastali conseguenti alle formalità cui deve assolvere il soggetto che effettua la dichiarazione di successione. Cosicché, “le somme versate a titolo di imposte ipotecarie e catastali non si configuravano come debito ereditario del *de cuius*, bensì come adempimento fiscale dei chiamati all'eredità che nella circostanza, *incidenter tantum*, risultavano anche eredi con beneficio d'inventario”. Osserva il Collegio che l'accettazione con beneficio d'inventario ha l'effetto (art. 490 cod. civ.) di tenere distinti il patrimonio del defunto da quello dell'erede e di tenere indenne quest'ultimo da qualsivoglia gravame afferente all'asse ereditario nelle more della liquidazione, senza eccezioni di sorta. Privo di qualsivoglia valenza è dunque l'assunto della Agenzia delle Entrate di operare distinzioni in relazione al titolo di tali gravami, ancorché si tratti di crediti erariali inerenti ai beni del *de cuius*, assoggettando l'erede in pendenza del beneficio d'inventario e prima che si conosca se l'eredità è attiva al pagamento dei debiti in questione. La distinzione a tal fine fatta dall'Ufficio finanziario tra imposta di successione da un lato ed imposte ipotecarie e catastali dall'altro non ha pregio, contraddicendo la *ratio* che informa l'istituto in esame. Tale regola non subisce mutamenti ancorché il pagamento all'erario sia stato effettuato dall'erede volontariamente. Utile in proposito è il richiamo anche di recente sentenza di legittimità (24 febbraio 2017, n. 4788).

# TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE

VOCE

Ambito di applicazione e presupposti
--------------------------------------

## **Tasse sulle concessioni governative – Ambito di applicazione e presupposti**

**Tassa per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione prevista dall'art. 21 della Tariffa allegata al D.p.r. 26.10.1972, n. 641 – Abrogazione dell'art. 21 citato – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)  
Sentenza n. 1304 del 12 maggio 2017*

La erronea interpretazione del comma 2 dell'art. 3 del d.lgs. 01.08.2003, n. 259 (Codice delle comunicazioni elettroniche), che recita: "La fornitura di reti e servizi di comunicazione elettronica, che è di preminente interesse generale, è libera e ad essa si applicano le disposizioni del Codice", ha determinato la liberalizzazione dei servizi di telecomunicazione elettronica e quindi, in questo campo, la libertà di iniziativa economica e di concorrenza, ma non la totale abrogazione di ogni intervento dello Stato perché, anche se è cessato il regime della concessione, è rimasto oltre all'esercizio del potere di vigilanza, anche quello regolatorio e autorizzativo (vedi artt. 25, 86, 87, 87 bis, 87 ter e 88 del citato Codice). Pertanto la erroneamente ritenuta abrogazione dell'art. 21 della Tariffa allegata al D.p.r. 26.10.1972, n. 641, non sussiste, con la conseguenza che il contratto di abbonamento sottoscritto con un gestore del servizio di telefonia comporta l'assoggettamento alla tassa di concessione governativa di cui all'art. 21 citato. D'altra parte lo stesso legislatore ha confermato la vigenza di detto art. 21 con il comma 4 dell'art. 2 del d.l. 28.01.2014, n.4, di interpretazione autentica dell'art. 160 del d.lgs. 01.08.2003, n. 259 (codice delle comunicazioni elettroniche), statuendo che: "per gli effetti dell'art. 21 della Tariffa annessa al D.p.r. 26.10.1972, n. 641 le disposizioni dell'art. 160 del Codice delle comunicazioni elettroniche di cui al decreto legislativo 01.08.2003, richiamate dal predetto art. 21, si interpretano nel senso che per stazioni radioelettriche si intendono anche le apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre di comunicazione.

# TASSE AUTOMOBILISTICHE

VOCE

Agevolazioni ed esenzioni
---------------------------

## **Tasse automobilistiche – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per veicoli conformi alle direttive in tema di inquinanti – Requisito dell'alimentazione monofuel metano o gpl in sede d'omologazione successiva del veicolo – Sufficienza – Necessità del requisito già al momento della prima immatricolazione – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Est. Strati)*

*Sentenza n. 108 del 26 giugno 2017*

Va accolta l'eccezione di parte ricorrente, che ritiene di aver diritto a fruire delle agevolazioni previste dalla normativa di settore per i veicoli alimentati monofuel gpl o metano, purché conformi alle direttive CEE in tema d'inquinanti, e consistenti nel pagamento di  $\frac{1}{4}$  della tassa automobilistica prevista per i corrispondenti veicoli a benzina; non può condividersi, infatti, la posizione di controparte, secondo cui l'agevolazione spetterebbe solo ai veicoli che presentavano i requisiti già al momento di prima immatricolazione (e non, come nel caso di specie, in cui il veicolo è stato immatricolato a benzina, poi trasformato in bifuel gpl/benzina, e solo successivamente omologato monofuel gpl) poiché la norma ricollega l'agevolazione alla semplice omologazione del veicolo senza alcuno specifico riferimento alla sua prima immatricolazione, mentre quando il legislatore ha ritenuto di collegare l'agevolazione fiscale alla situazione del veicolo nuovo in prima immatricolazione l'ha espressamente precisato.

# **IMPOSTE DIRETTE**

Imposta sul reddito delle persone fisiche

Imposta sul reddito delle società

# IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

## VOCE

Accertamento e controlli
Agevolazioni ed esenzioni
Determinazione dell'imposta
Redditi di capitale
Redditi di lavoro dipendente e assimilati
Redditi d'impresa
Redditi diversi
Redditi fondiari
Regimi speciali di tassazione
Rimborsi e compensazioni
Soggetti passivi

### **Irpef – Accertamento e controlli**

**Accertamento in base a P.V.C. della Guardia di Finanza che aveva constatato flussi finanziari con spedizioni all'estero di somme di denaro da parte dei soci di una società – Necessità del preventivo esame della documentazione contabile della società – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 1334 del 22 maggio 2017*

Nell'ordinamento tributario è inserito il principio, di carattere generale, della tassabilità dei redditi per il fatto stesso della loro sussistenza, a prescindere dalla loro provenienza, dalla prova preventiva che il contribuente eserciti una determinata attività e dalla natura lecita o illecita dell'attività stessa .... (S.C., Sent. 13.05.2011, n. 10578).

I flussi finanziari manifestati dalla spedizioni di denaro all'estero in violazione delle disposizioni nazionali ed in modo fraudolento dimostrano l'esistenza di un reddito tassabile diverso da quello dichiarato.

### **Irpef – Agevolazioni ed esenzioni**

**Esenzione per le pensioni privilegiate ordinarie erogate per menomazioni subite a causa del servizio ordinario di leva – Sussiste - Termine di decadenza per richiedere il rimborso dei versamenti effettuati – E’ il termine stabilito dall’art. 38, D.p.r. 29.09.1973, n. 602.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilaro, Est. Calvori)  
Sentenza n. 749 del 21 marzo 2017*

Sulla esenzione delle pensioni privilegiate ordinarie per menomazioni subite durante il periodo ordinario di leva, la S.C., con la sentenza 28.10.2014, n. 22879, si è così espressa: “mancando un’espressa previsione di deroga al principio dell’assoggettabilità, disposta invece dall’art. 64 del D.p.r. 29.09.1973, n. 601, per le pensioni di guerra e, per l’effetto della declaratoria di incostituzionalità di tale norma (a seguito della sentenza della Corte costituzionale 11 luglio 1989, n. 387), anche per le pensioni privilegiate ordinarie attribuite ai militari per fatti invalidanti se connessi alla prestazione del servizio di leva, in ragione della obbligatorietà del rapporto di servizio cui le menomazioni sono connesse e del carattere non reddituale, ma risarcitorio della erogazione stessa”, dette pensioni non sono soggette a imposta Irpef.

Ai fini del rimborso dei versamenti di Irpef effettuati in ragione di tale pensione, il termine per proporre l’istanza di rimborso è quello previsto dall’art. 38, D.p.r. 29.09.1973, n. 602.

#### **Irpef – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per il risparmio energetico nei fabbricati – Requisiti per poter fruire dell’agevolazione – Possesso dell’immobile e interventi effettuati a proprie spese.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 3 (Pres. Andronio, Est. Ceroni)  
Sentenza n. 1831 del 24 luglio 2017*

La “ratio legis” delle norme agevolative degli interventi per il risparmio energetico nei fabbricati è quella di agevolare la riqualificazione energetica del patrimonio immobiliare esistente ai fini della tutela dell’ambiente, di contrasto all’inquinamento e allo spreco delle risorse, oltre a quella di onorare gli impegni assunti a livello internazionale per la protezione del Pianeta dal riscaldamento globale. Pertanto detta agevolazione, per la quale può essere detratta una quota delle spese, non può essere destinata soltanto agli utilizzatori degli immobili, ma anche ai possessori o detentori che effettuino gli interventi a proprie spese.

#### **Irpef – Determinazione dell’imposta**

**Ritenute versate su fatture emesse da lavoratore autonomo “contribuente minimo” – Compensabilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Checchi, Est. Paggetti)  
Sentenza n. 1166 del 10 maggio 2017*

La ritenuta d’acconto sulle fatture emesse da professionista nel regime fiscale agevolato di cui all’art. 13, legge 23.12.2000, n. 388, è operata indebitamente. Tuttavia, non essendo prevista alcuna sanzione e non sussistendo alcuna norma che vieti al medesimo contribuente di utilizzare il credito derivante da somme effettivamente versate, risulta legittimo l’utilizzo di detto credito da parte del contribuente.

#### **Irpef - Determinazione dell’imposta**

**Interessi su una notula professionale corrisposti dopo l’approvazione del piano di riparto di un fallimento – Natura degli interessi – Moratori – Costituiscono redditi della stessa categoria da cui provengono i crediti.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. La Terza)  
Sentenza n. 2250 del 19 ottobre 2017*

Gli interessi corrisposti per il pagamento di una notula professionale ammessa nello stato passivo di un fallimento e pagata solo dopo l'approvazione del piano di riparto non possono avere che natura di interessi moratori corrisposti dalla procedura per il ritardo nel pagamento della notula stessa dal momento dell'ammissione al passivo al momento dell'approvazione del piano di riparto. La riconosciuta natura di interessi moratori, ai sensi dell'art. 6, comma 2, li accomuna ai redditi della stessa categoria di quelli da cui provengono i crediti su cui gli interessi sono maturati e pertanto sottoposti all'imposta sul reddito delle persone fisiche.

### **Irpef – Detrazioni d'imposta**

#### **Redditi da locazione – Locazioni commerciali – Pendenza di procedimento di sfratto per morosità del conduttore – Irrilevanza – Momento dichiarativo – Competenza – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Cambri)*

*Sentenza n. 90 del 07 giugno 2017*

Vanno accolte le controdeduzioni dall'Agenzia delle Entrate, in risposta ad eccezioni del contribuente, il quale ha giustificato la mancata contabilizzazione dei canoni di locazione con la morosità del locatario, in quanto i redditi fondiari vanno dichiarati per competenza, prescindendo dal verificarsi dell'effettiva percezione; trattandosi di locazione commerciale, diversa da quella abitativa, il canone di locazione avrebbe dovuto comunque essere dichiarato anche in presenza di un procedimento giudiziario di sfratto per morosità sino alla data di convalida e quindi contabilizzato per l'importo dell'affitto indicato al momento della stipula. Infatti, secondo quanto stabilito dall'art. 26 del DPR 917/86, ripreso e chiarito dalla Corte di legittimità (*ex pluris*, Cass. 651/2012) la mancata percezione dei canoni di cui agli immobili affittati, non abitativi, anche se per causa dovuta allo sfratto per morosità del locatario, non può avere valenza nella fattispecie in esame, trattandosi di locazioni commerciali.

### **Irpef – Detrazioni d'imposta**

#### **Sostenimento di oneri per interventi di riqualificazione energetica – Distinzione, ai fini del riconoscimento della detrazione d'imposta, tra immobili cosiddetti “merce” e immobili strumentali – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Paggetti)*

*Sentenza n. 1827 del 25 luglio 2017*

L'art 1, comma 344, della legge 27.12.2006, n. 296, per le spese documentate relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti sostenute dal contribuente, prevede una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55% (per l'anno 2007) di dette spese e non pone distinzione di soggetti beneficiari dell'agevolazione né distinzioni tra le varie categorie di immobili (vedi anche la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 36 del 31.05.2007).

(Nel caso di specie, un socio di società di persone aveva, legittimamente, effettuato la detrazione – ovviamente in proporzione alla sua quota di partecipazione – della spesa sostenuta dalla società per spese relative ad un intervento di riqualificazione energetica su un immobile di proprietà della stessa società ad uso commerciale concesso in locazione a terzi).

### **Irpef - Redditi di capitale**

#### **Uti extracontabili accertati nei confronti di una società di capitali a ristretta base sociale – Sono attribuiti, “pro quota”, ai soci se non dimostrano che gli utili extracontabili non sono stati distribuiti – Legittimità dell'accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilaro, Est. Coletta)*

*Sentenza n. 747 del 21 marzo 2017*

E' principio giurisprudenziale ormai consolidato quello secondo cui, allorquando sia accertato che una società di capitali a ristretta base sociale abbia prodotto utili extracontabili, deve ritenersi, per un meccanismo logico-deduttivo di consistenza presuntiva, idoneo ad invertire l'onere della prova, che detti utili siano distribuiti ai soci (per i quali costituiscono reddito tassabile), salva la facoltà degli stessi di offrire la dimostrazione che i maggiori utili (occulti) non siano stati fatti oggetto di distribuzione.

### **Irpef - Redditi di capitale**

**Presunzione di imputazione al socio unico e legale rappresentante di una società a responsabilità limitata degli utili non contabilizzati – Legittimità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Checchi, Est. Paggetti)*

*Sentenza n. 1168 del 10 maggio 2017*

E' legittima la presunzione di imputazione al socio unico e legale rappresentante di una società a responsabilità limitata degli utili non contabilizzati, in particolare quando con la sentenza di primo grado è stata riconosciuta la sussistenza di detti utili e la sentenza è passata in giudicato.

(Nel caso di specie il socio, unico appellante della sentenza di primo grado, al fine di evitare l'attribuzione dei maggiori utili, avrebbe dovuto dimostrare che detti maggiori utili non erano stati distribuiti, in tutto o in parte, ma accantonati dalla società oppure reinvestiti. Né sussiste l'invocata doppia presunzione per avere l'Ufficio prima presunto maggiori redditi in capo alla società e poi per averli presuntivamente imputati all'unico socio).

### **Irpef - Redditi di capitale**

**Altri interessi dall'impiego di capitali – Interessi compresi nella somma ricevuta dal lavoratore, aderente alla P.I.A. (previdenza integrativa aziendale) – Vanno tassati con l'aliquota del 12,5% anziché con l'aliquota del 34,52%.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Giubilaro, Est. Coletta)*

*Sentenza n. 1259 del 16 maggio 2017*

Con riferimento alla tassazione delle somme dovute dal datore di lavoro al lavoratore alla cessazione del rapporto a titolo di conversione del trattamento pensionistico integrativo aziendale (PIA) la S.C. con sentenza 20.03.2015, n. 5614, ha espresso il seguente consolidato orientamento (con fondamento sulla sentenza della S.C. a Sezioni Unite del 22.06.2011, n. 13642): “in tema di fondi previdenziali integrativi, le prestazioni erogate in forma di capitale ad un soggetto che risulti iscritto, in epoca antecedente all'entrata in vigore del d.lgs. 21.04.1993, n. 124, ad un fondo di previdenza complementare aziendale a capitalizzazione versamenti ed a causa previdenziale prevalente sono soggette al seguente trattamento tributario: a) per gli importi maturati fino al 31 dicembre 2000, la prestazione è assoggettata al regime di tassazione separata di cui al D.p.r. 22.12.1986, n. 917, art. 16, comma 1, lett. a), e art. 17, solo per quanto riguarda la “sorte capitale” corrispondente all'attribuzione patrimoniale conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro, mentre alle somme provenienti dalla liquidazione del cosiddetto rendimento si applica la ritenuta del 12,5%, prevista dalla legge n. 26.09.1985, n. 482, art. 6; b) per gli importi maturati a decorrere dal 1 gennaio 2001 si applica interamente il regime di tassazione separata di cui al D.p.r. 22.12.1986, n. 917, artt. 16, comma 1, lett. a), e 17”.

### **Irpef – Redditi di lavoro dipendente**

**Adempimenti del datore di lavoro – Obbligo di effettuare ritenute Irpef sulle retribuzioni – Sussiste, ma sulle retribuzioni effettivamente corrisposte.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)*

*Sentenza n. 2344 del 27 ottobre 2017*

Per quanto disposto dall'art. 64, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, il soggetto passivo principale obbligato al pagamento dell'Irpef derivante dalla retribuzione percepita è il lavoratore in qualità di sostituto. Questo comporta che, nel caso in cui il datore di lavoro, in qualità di sostituto, non abbia versato la ritenuta alla fonte, il lavoratore è tenuto a pagare l'imposta non versata nonostante che abbia ricevuto la retribuzione al netto della ritenuta. Tuttavia se il datore di lavoro, per qualsiasi ragione, non ha corrisposto la retribuzione dovuta al lavoratore dipendente, per lo stesso non si è concretizzato il presupposto impositivo e nemmeno per il datore di lavoro si verificato l'obbligo di versamento fino a che le retribuzioni non siano corrisposte.

### **Irpef – Redditi di lavoro dipendente**

#### **Capitali corrisposti da fondi pensione integrativi – Prestazioni erogate in forma di capitale – Diversità di situazioni – Criteri per l'applicazione delle ritenute fiscali.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Giubilaro, Est. Paolini)*

*Sentenza n. 2531 del 12 dicembre 2017*

In tema di fondi previdenziali integrativi, le prestazioni erogate in forma di capitale ad un soggetto che risulti iscritto in epoca antecedente all'entrata in vigore del d.lgs. 21.04.1993, n. 124, ad un fondo di previdenza complementare aziendale a capitalizzazione di versamenti e a causa previdenziale prevalente, sono soggette al seguente trattamento tributario: a) per gli importi maturati fino al 31.12.2000, la prestazione è assoggettata al regime di tassazione separata di cui agli artt. 16, comma 1, lett. a) e 17 del D.p.r. 22.12.1986, n. 917, solo per quanto riguarda la "sorte capitale", corrispondente all'attribuzione patrimoniale conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro, mentre alle somme provenienti dalla liquidazione del cd. rendimento si applica la ritenuta del 12,50%, prevista dall'art. 6 della legge 26.09.1985, n. 482; b) per gli importi maturati a decorrere dall'1.01.2001 si applica interamente il regime di tassazione separata di cui agli artt. 16, comma 1, lett. a) e 17 del D.p.r. 22.12.1986, n. 917 (S.C. Sezioni Unite, Sent. 22.06.2011, n. 13642).

### **Irpef – Redditi d'impresa**

#### **Redditi prodotti in forma associata – Comunione ereditaria – Proseguimento dell'attività commerciale del "de cuius" – Reddito dell'attività commerciale – Ripartizione in proporzione alle quote ereditarie di ciascun partecipante alla comunione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)*

*Sentenza n. 488 del 23 febbraio 2017*

Ai fini della ripartizione del reddito proveniente da un'attività commerciale caduta in successione, nessuna rilevanza può essere riconosciuta alla scrittura privata tra i coeredi con la quale, tra l'altro, viene stabilita l'attribuzione del reddito dell'attività commerciale ad uno degli eredi che la gestisce, per cui il reddito proveniente dall'attività commerciale ereditata va ripartito tra gli eredi quale reddito di partecipazione essendo la comunione ereditaria assimilata ad una società in nome collettivo in caso di attività commerciale.

### **Irpef - Redditi diversi**

#### **Reddito basato su rendita catastale immobile locato - Solo dopo risoluzione del contratto.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Cicala, Est. Mondera)*

*Sentenza n. 234 del 27 gennaio 2017*

La rilevanza del canone pattuito, anziché della rendita catastale, opera fin quando risulta in vita il contratto di locazione. Solo a seguito della cessazione della locazione, per scadenza del termine, ovvero per il verificarsi di una causa di risoluzione del contratto, il reddito è determinato sulla base della rendita catastale. Il sistema di tassazione che presiede alle locazioni non abitative non risulta gravoso od irragionevole dal momento che il locatore può utilizzare tutti gli strumenti previsti per provocare la risoluzione del contratto di locazione (clausola risolutiva espressa ex art. 1456 c.c., diffida ad adempiere ex art. 1454, azione di convalida di sfratto ex art. 657 e ss. del c.p.c.) e far riespondere la regola generale di attribuzione del reddito fondiario basata sulla rendita catastale.

### **Irpef - Redditi diversi**

**Plusvalenza da cessione di aree edificabili - Accertamento della plusvalenza sulla base del valore accertato ai fini dell'imposta di registro - Legittimità - Sussiste.**

**E' onere del contribuente la dimostrazione, anche con elementi indiziari, di avere incassato un prezzo inferiore.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Ciacci)  
Sentenza n. 439 del 21 febbraio 2017*

La S.C. ha reiteratamente chiarito che i principi relativi alla determinazione di una plusvalenza divergono, nel caso di trasferimento di un bene, a seconda dell'imposta che si deve applicare, poiché, quando si tratta di imposta sul reddito, ai fini dell'accertamento della plusvalenza patrimoniale occorre verificare la differenza realizzata tra il prezzo di acquisto e il prezzo di cessione del bene, mentre, quando si tratta di imposta di registro, si ha riguardo al valore di mercato del bene medesimo.

Ciò peraltro non esclude che l'amministrazione finanziaria possa procedere in via induttiva all'accertamento del reddito da plusvalenza sulla base dell'accertamento di valore effettuato in sede di applicazione dell'imposta di registro; ed è onere probatorio del contribuente, anche con ricorso ad elementi indiziari, superare la presunzione di corrispondenza del prezzo incassato con il valore di mercato accertato in via definitiva in sede di applicazione dell'imposta di registro, dimostrando di avere in concreto venduto ad un prezzo inferiore (S.C., Sent. 10.10.2014, n. 21465).

### **Irpef - Redditi diversi**

**Momento tassazione della "Plusvalenza tassabile"- Necessità di dichiarare la plusvalenza nel momento in cui si verifica – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Est. Cappelli)  
Sentenza n. 85 del 04 aprile 2017*

Quanto al momento di tassazione della "plusvalenza tassabile" è necessario far riferimento all'art. 109 comma 2 DPR 917/86 è quanto ribadito da un recente arresto della Suprema Corte (C. 16/24378) che, in aderenza a un consolidato ha affermato come sia regola costante quella per cui gli incrementi patrimoniali si denunciano secondo il criterio della competenza, che è inderogabile, non potendo il contribuente scegliere quando dichiarare le poste attive o passive a sua discrezione, dovendolo invece fare solo nel periodo indicato dalla legge come di competenza. E' dunque dovere del contribuente dichiarare la plusvalenza nel periodo in cui è formalmente realizzata, a prescindere da quando avviene materialmente l'incasso. A nulla rileva la circostanza che il prezzo della vendita non sia stato corrisposto interamente e neppure che successivamente il contratto sia stato risolto, con conseguente restituzione dell'azienda. I due momenti, formalmente distinti, comportano, infatti, due eventi fiscalmente autonomi: la realizzazione della plusvalenza per mezzo della vendita, da un lato, e la

(successiva) emersione di un componente negativo conseguente alla risoluzione della stessa vendita, dall'altro.

### **Irpef – Redditi diversi**

**Plusvalenze da cessioni di aree edificabili – Necessità, ai fini della determinazione della plusvalenza, che il contribuente produca il contratto di acquisto – Non sussiste, essendo, il contratto registrato, già in possesso dell'Amministrazione finanziaria.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Nicolai)*

*Sentenza n. 2283 del 23 ottobre 2017*

L'art. 6, comma 4, della legge 27.07.2000, n. 212, dispone che "Al contribuente non possono essere richiesti documenti e informazioni già in possesso dall'Amministrazione finanziaria o di altre Amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente. Tali documenti ed informazioni sono acquisiti ai sensi dell'art. 18, commi 2 e 3, della legge 07.08.1990, n. 241, relativi ai casi di accertamento d'ufficio di fatti, stati e qualità del soggetto interessato della azione amministrativa". Pertanto non può essere chiesto al contribuente di produrre l'atto registrato di acquisto di un bene immobile (nel caso di specie un'area edificabile) ai fini della determinazione della plusvalenza, determinazione che dovrà essere effettuata, qualora si tratti di un acquisto non recente, tenendo conto anche della rivalutazione monetaria.

### **Irpef – Redditi fondiari**

**Immobile accatastato in categoria D/10, ma destinato all'attività agricola – Non può produrre reddito fondiario.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Est. Albini)*

*Sentenza n. 1381 del 31 maggio 2017*

Un immobile, seppure contraddistinto catastalmente in categoria D/10, ma asservito all'attività agricola che si svolge sul terreno ove lo stesso immobile insiste, ha in ogni caso carattere di ruralità. La caratteristica di ruralità va infatti determinata in funzione della sua destinazione, non essendo decisive in tal senso le risultanze catastali.

### **Irpef – Redditi fondiari**

**Imposta sostitutiva per la rivalutazione di terreni – Pagamento della prima rata – Rinuncia alla rivalutazione – Ammissibilità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)*

*Sentenza n. 2136 del 02 ottobre 2017*

La rivalutazione dei terreni è un'operazione facoltativa, ma una volta iniziato il pagamento rateale non è ammessa la successiva rinuncia. Infatti, la circostanza che un determinato comportamento decisionale al quale sono collegati determinati effetti giuridici sia facoltativo, non implica anche una facoltà di recesso o di rinuncia successiva una volta che, messo in atto, abbia prodotto gli effetti giuridici previsti. E non rileva la circostanza che il contribuente abbia commesso un errore e che non esista alcun danno per l'erario.

### **Irpef – Redditi fondiari**

**Canoni di locazione - Contratto di comodato che dissimula contratto di locazione – Prove indiziarie – Sufficienza – Dichiarazioni dei locatari – Ammissibilità – Concorso di altri elementi indiziari – Serie univocamente dimostrativa.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Est. Donati)*

*Sentenza n. 237 del 12 ottobre 2017*

E' illecito un contratto di comodato di un immobile che dissimuli invece un contratto di locazione ai fini di evasione fiscale qualora siano stati raccolti indizi quali: a) affermazione del conduttore circa il pagamento di una somma che appare un valore di mercato congruo per affitti mensili di immobili simili; b) affermazione del concedente il "comodato" essere quella somma un rimborso di generiche utenze; c) il contratto di comodato non indica alcuna durata precisa, e secondo il concedente il comodato, il conduttore sarebbe dovuto rimanere solo due mesi, ma soltanto dopo un controllo della G.D.F. il conduttore è stato diffidato a lasciare l'appartamento, cioè 57 mesi più tardi. Questo insieme di indizi raccolti non possono che rappresentare la prova presuntiva sufficiente, poiché "ciascun elemento della serie può essere compatibile con una verità diversa, ma è la serie nel suo complesso ad essere univocamente dimostrativa" (Cass. 15741/2012).

### **Irpef – Regimi speciali di tassazione**

#### **Imposta sostitutiva per la rivalutazione di terreni edificabili – Revocabilità dell'istanza di rivalutazione – Non Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Checchi, Est. Paolini)  
Sentenza n. 665 del 16 marzo 2017*

E' irrevocabile l'istanza di rivalutazione di un terreno in seguito alla quale è già stata pagata la prima rata. Infatti con giurisprudenza costante la S.C. ha precisato con la sentenza 12.11.2014. n. 24057, che "l'imposta sostitutiva in esame è un'imposta volontaria in quanto frutto di una libera scelta del contribuente, il quale opta per la rideterminazione del valore del bene .... con conseguente versamento dell'imposta sostitutiva, nella prospettiva, in caso di futura cessione, di un risparmio sull'imposta ordinaria altrimenti dovuta sulla plusvalenza non affrancata; in cambio (per così dire), l'Amministrazione finanziaria riceve un immediato introito fiscale".

Con la sentenza 20.02.2015, n.3410, la S.C. ha ulteriormente precisato che "La scelta del contribuente di optare (attraverso la perizia giurata di stima ed il versamento anche solo della prima rata dell'imposta sostitutiva) per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni costituisce atto unilaterale dichiarativo di volontà che, giunto a conoscenza del destinatario Amministrazione finanziaria (attraverso il detto pagamento dell'imposta sostitutiva) comporta di per sé quale suo effetto (per quanto sopra detto) la rideterminazione del valore della partecipazione, e, pertanto, in base ai principi generali di cui all'art. 1324 cod. civ. e 1334 e segg. non può essere revocato per scelta unilaterale del contribuente".

### **Irpef – Rimborsi e compensazioni**

#### **Termine per l'istanza di rimborso della maggiore ritenuta effettuata per l'incentivo all'esodo – Decorre dalla data del versamento della ritenuta ex art. 38, D.p.r. 29.09.1973, n. 602.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mancini, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 262 del 01 febbraio 2017*

Il termine per proporre la domanda di rimborso delle maggiori ritenute effettuate dal datore di lavoro sulle somme corrisposte per l'incentivo all'esodo dei lavoratori dipendenti non è quello decorrente dalla data della sentenza della Corte di Giustizia Europea che ha rilevato l'incompatibilità tra la norma italiana che stabiliva un diverso trattamento tributario, tra uomini e donne, sulle somme corrisposte per l'incentivo all'esodo, ma è quello stabilito dall'art. 38, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, che prevede che la richiesta di rimborso debba essere proposta nel termine di quarantotto mesi dalla data di versamento, come ha chiarito la S.C. a Sezioni Unite con la sentenza 16.06.2014, n. 13676, che ha confermato la decadenza, per

l'esercizio del diritto al rimborso, qualora sia stato superato il termine previsto dal citato art. 38.

### **Irpef – Rimborsi e compensazioni**

**Istanza di rimborso delle ritenute versate sulla somma ricevuta da un dipendente per l'incentivo all'esodo vigente la norma che differenziava il trattamento tra uomini e donne – Tempestività dell'istanza di rimborso proposta entro 48 mesi dalla data di pubblicazione dell'ordinanza della Corte di Giustizia della Comunità Europea circa la parità di trattamento tra uomini e donne nell'attività lavorativa – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Tony, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 787 del 22 marzo 2017*

Seguendo la teoria dei rapporti esauriti la domanda di rimborso proposta oltre il termine di 48 mesi dal versamento dell'Irpef (art. 38, D.p.r. 29.09.1973, n. 602), è incorsa nella decadenza del diritto al rimborso. Al contrario il "dies a quo" della proposizione della domanda di rimborso non può che essere, ai fini della decadenza, il momento in cui è divenuto evidente il diritto al rimborso per effetto della pronuncia del giudice europeo. Infatti l'esercizio del diritto al rimborso non poteva essere sussistente, e quindi azionabile, all'epoca dell'erogazione delle somme per l'incentivo all'esodo, stante l'esplicito ostacolo rappresentato dalla normativa vigente.

### **Irpef – Rimborsi e compensazioni**

**Termine di decadenza per rimborso - Opera anche in caso in cui l'imposta sia pagata sulla base di una norma poi dichiarata incostituzionale e/o in contrasto con l'Unione Europea.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Falabella, Est. Tocci)  
Sentenza n. 1465 del 09 giugno 2017*

Il termine di decadenza per il rimborso delle imposte sui redditi, previsto dall'art. 38 del D.P.R. 29.09.73, n. 602 e decorrente dalla "data del versamento" o da quella in cui "la ritenuta" è stata operata", opera anche nel caso in cui l'imposta sia stata pagata sulla base di una norma successivamente dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea da una sentenza della Corte di giustizia, atteso che l'efficacia retroattiva di detta pronuncia - come quella che assiste la declaratoria di illegittimità costituzionale - incontra il limite dei rapporti esauriti, ipotizzabile allorché sia maturata una causa di prescrizione o decadenza, trattandosi di istituti posti a presidio del principio della certezza del diritto e delle situazioni giuridiche (Sez. U, Sentenza n.13676 del 16/06/2014 (Rv. 631442- 01).

### **Irpef – Rimborsi e compensazioni**

**Eccedenza d'imposta risultante da dichiarazione del sostituto d'imposta non corretta – Possibilità per il sostituto di chiedere il rimborso oltre il termine di presentazione della dichiarazione integrativa da parte del sostituto – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)  
Sentenza n. 2226 del 16 ottobre 2017*

Il rispetto del termine per la presentazione della dichiarazione integrativa, previsto dall'art. 2, comma 8-bis, D.p.r. 22.07.1998, n. 322, come introdotto dall'art. 2, D.p.r. 07.12.2001, n. 435, è prescritto solo quando il contribuente voglia portare il credito in compensazione. Infatti, al di fuori di questa specifica ipotesi, la S.C. con la sentenza 17.09.2014, n. 19537, ha chiarito che "il contribuente è titolare della generale facoltà di emendare errori mediante dichiarazione integrativa, la quale, per gli effetti dei termini di decadenza e per l'assenza di modifiche allo specifico regime della restituzione, mantiene la sua autonomia e non

interferisce sull'effettivo esercizio del diritto al rimborso, atteso che l'ultimo inciso della disposizione citata, nel prevedere come termine ultimo per la presentazione della dichiarazione integrativa quello prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, correla al rispetto di detto limite temporale la sola possibilità di portare in compensazione il credito eventualmente risultante, conseguendone la tempestività dell'istanza di rimborso, ancorché proposto oltre il termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo".

(Nel caso di specie, un contribuente chiedeva il rimborso della maggiore imposta, riliquidata dall'Ufficio, su prestazioni ricevute in forma di capitale per Fondo Pensioni di una Banca e soggette a tassazione separata e su TFR e altre indennità ricevute. Le maggiori imposte era state riliquidate dall'Ufficio in quanto la Banca non aveva indicato sul modello 770 la somma dei rendimenti che erano già stati tassati (e non aveva emendato la dichiarazione entro il termine della dichiarazione del periodo d'imposta successivo). Solo in seguito alla richiesta di rimborso da parte dell'ex dipendente, il Fondo Pensioni della Banca aveva dimostrato all'Ufficio che la somma dei rendimenti era già stata tassata. Di conseguenza era stata riconosciuta sia la tempestività dell'istanza di rimborso sia il diritto ad ottenerlo.

### **Irpef - Soggetti passivi**

#### **Persona fisica incapace per insufficienza mentale - Non può essere ritenuto un soggetto passivo d'imposta.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 10 (Pres. Est. Pasca)  
Sentenza n. 1805 del 25 luglio 2017*

Una persona fisica che da certificati medici risulta affetto da "insufficienza mentale con disturbi comportamentali" tali da comportare una "patologica compromissione della capacità percettiva, previsionale, di analisi, di critica e di giudizio nonché delle facoltà di discernimento e di determinazione volitiva, non può essere considerata soggetto passivo di imposta.

(Nel caso di specie, era risultato che a nome del soggetto "affetto da insufficienza mentale" era stata presentata una dichiarazione dei redditi riguardante l'anno 2001 con riferimento ad un'attività d'impresa, avente oggetto l'edilizia, ma senza che fosse stato effettuato alcun versamento d'imposta. Il soggetto, effettivamente affetto da insufficienza mentale, era risultato essere stato utilizzato da terzi per un'attività edilizia in apparenza esercitata regolarmente, ma per la quale non erano state corrisposte le imposte dovute).

# IMPOSTA SUL REDDITO DELLE SOCIETA'

## VOCE

Accertamento e controlli
Agevolazioni ed esenzioni
Base imponibile
Crediti d'imposta
Determinazione dell'imposta
Dichiarazione dei redditi
Enti non commerciali
Società di comodo
Soggetti passivi
Violazioni e sanzioni

### **Ires – Accertamento e controlli**

**Scritture contabili e documenti – Obbligo di conservazione ex art. 22 D.p.r. 29.09.1973, n. 600 – Ammortamenti ultra decennali – Necessità di conservare le fatture dei beni ammortizzabili oltre il termine di dieci anni dall'anno di acquisto – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)*

*Sentenza n. 1089 del 02 maggio 2017*

La S.C. con sentenza, ordinanza 13.05.2016, n. 9834, ha deciso che “la tesi erariale (necessità, ai fini della verifica su effettività, certezza e determinabilità della deduzione dell'ammortamento, della conservazione delle fatture di acquisto dei beni ammortizzabili anche oltre il decennio previsto per la conservazione delle scritture contabili e relativi documenti) non trova il conforto della legge, dal momento che l'art. 22, comma secondo, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, laddove, nell'imporre la conservazione delle scritture contabili sino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo d'imposta, va interpretato nel senso che l'ultrattività dell'obbligo di conservazione oltre il termine decennale di cui all'art. 2220 cod. civ., termine pure specificamente previsto, agli effetti tributari, dall'art. 8, comma 5, della legge 27.07.2000, n. 212, opera solo se l'accertamento, iniziato prima del decimo anno, non sia stato prima definito a tale scadenza, derivandone, diversamente, se non un'interpretazione sostanzialmente abrogatrice della norma,

un'applicazione di essa influenzata da un forte indice di discrezionalità nel senso che, potendo l'Amministrazione procedere all'accertamento nei termini dell'art. 43, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, l'obbligo di conservazione, scaduto il periodo decennale, si protrarrebbe sino alla scadenza dei termini anzidetti per una durata dipendente esclusivamente dalla volontà dell'Ufficio, rispetto alla quale il contribuente non avrebbe altra difesa che conservare "sine die" le sue scritture".

### **Ires – Agevolazioni ed esenzioni**

**Tassazione degli immobili di interesse storico e artistico di proprietà di persone giuridiche – Tassazione secondo le regole proprie del reddito d'impresa ex art. 81, D.p.r. 22.12.1986, n. 917 – Legittimità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. D'Isa, Est. Mauceri)*

*Sentenza n. 1125 del 08 maggio 2017*

L'imposizione tributaria di cui all'art. 81, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, prevede che il reddito complessivo delle società di capitali "proveniente da qualsiasi fonte", è considerato reddito d'impresa e determinato quindi sulla base del confronto tra i costi ed i ricavi. Tale disposizione tuttavia non può essere applicata ai ricavi rappresentati dalle locazioni dei beni immobili di interesse storico e artistico la cui tassazione era prevista dal regime di cui all'art. 11, comma 2, legge 30.12.1991, n. 413, norma caratterizzata da specialità e valenza derogatoria.

(Il caso in esame riguardava i redditi degli anni dal 2003 al 2010 costituiti dai canoni di locazione di immobili di interesse storico e artistico di proprietà di una società di capitali. Con l'art. 4, comma 5 quater del d.l. 02.03.2012, n. 16, l'art. 11 della legge 30.12.1991, n. 413 è stato abolito ed il comma 5 sexies dello stesso art. 4 citato ha aggiunto all'art. 37, comma 4 bis, del D.p.r. 22.12.1986, n. 917, il seguente periodo "Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art. 10 del codice di cui al d.lgs. 22.01.2004, n.42, la riduzione è elevata al 35%" (in luogo di quella ordinaria del 5% sui canoni di locazione).

### **Ires – Agevolazioni ed esenzioni**

**Detrazioni fiscali su realizzazione di impianto fotovoltaico – Quota di detrazione non effettuata nel primo anno, ma, previa dichiarazione integrativa, effettuata dal secondo anno – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Turco)*

*Sentenza n. 2598 del 19 dicembre 2017*

Il contribuente che abbia diritto all'agevolazione fiscale (nel caso di specie per la realizzazione di un impianto fotovoltaico) consistente in una detrazione d'imposta da effettuare in quote annuali, detrazione erroneamente non effettuata nel primo anno, può presentare una dichiarazione integrativa, ai sensi dell'art. 2, comma 8, D.p.r. 22.07.1998, n. 322, per emendare la dichiarazione in cui non era stata effettuata la detrazione d'imposta.

La S.C., con l'Ordinanza n. 12.01.2016, n. 313, ha confermato il consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità sulla "emendabilità, in via generale, di qualsiasi errore, di fatto o di diritto, contenuto in una dichiarazione resa dal contribuente all'Amministrazione fiscale, anche se non direttamente rilevabile dalla stessa dichiarazione. Ed invero la dichiarazione non si configura come atto negoziale e dispositivo, bensì reca una mera esternazione di scienza o di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti, e costituisce un momento dell'iter procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria".

### **Ires – Base imponibile**

**Redditi di società immobiliare di gestione dei propri immobili – Ai sensi dell’art. 90, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, sono determinabili secondo le disposizioni del capo II del titolo I dello stesso D.p.r. 917/1986 (redditi fondiari).**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Condò)  
Sentenza n. 685 del 10 marzo 2017*

Gli immobili di proprietà di una società immobiliare di gestione non possono essere ritenuti beni strumentali per destinazione, ma solo come oggetto dell’attività della società. La giurisprudenza della S.C., infatti, con motivazione che trascende l’ambito dell’imposta locale sui redditi è unanime nel ritenere che “la nozione di beni strumentali va restrittivamente intesa, includendovi esclusivamente gli immobili che abbiano, come unica destinazione quella di essere direttamente impiegati nell’espletamento di attività tipicamente imprenditoriali, così da non essere idonei alla produzione di un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale nel quale sono inseriti. Pertanto non possono essere considerati strumentali ai fini ILOR gli immobili appartenenti ad un ente commerciale e dallo stesso locati a terzi (S.C., Sent. 12.12.2013, n. 27820)”.

### **Ires – Base imponibile**

**Acquisto di quota - difetto di presentazione della dichiarazione e di deposito del bilancio – Detassazione plusvalenza - Regime di cui all'art. 87 TUIR – Applicabilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Est. Nisticò)  
Sentenza n. 1067 del 27 aprile 2017*

Lo scopo della norma è quello di evitare una doppia tassazione e, dunque, congelare il reddito societario al 95% fino alla definitiva imputazione ai soci. Non si tratta, pertanto, di una agevolazione, ma di un meccanismo di temporanea rinuncia alla imposizione limitatamente alla circolazione della ricchezza nell’ambito del gruppo in attesa della definitiva acquisizione da parte dei soci. Esso, perciò, sfugge alla regola secondo la quale l’agevolazione non compete se non nel concorso di tutti i requisiti formali previsti. E fra questi vi è quello della necessaria classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso. Come, ora, si ricava dalla lettura piana della disposizione di legge, si tratta di un requisito sostanziale e non formale, che la stessa Amministrazione finanziaria considera soddisfatto (circolare n. 36/E 4 agosto 2004) quando la partecipazione risulti dal bilancio ovvero da altri elementi certi e precisi della contabilità.

### **Ires - Crediti d'imposta**

**Credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo - Credito utilizzabile in compensazione - Necessità del previo nulla osta da parte dell'A. F. - Sussiste - Inesistenza del credito per la mancanza del nulla osta - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Nicolai)  
Sentenza n. 367 del 08 febbraio 2017*

Alla mancanza del nulla osta da parte dell’Amministrazione finanziaria, per l’utilizzazione del credito per investimenti in ricerca e sviluppo in compensazione con le imposte dirette, non consegue l’inesistenza del credito, ma soltanto la inutilizzabilità in compensazione.

### **Ires – Determinazione dell’imposta**

**Prelievi ingiustificati dei soci – Presunzione di ricavi extracontabili – Sussiste – Regolare tenuta della contabilità formale - Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Mencarelli)  
Sentenza n. 3 del 12/01/2017*

E' legittimo l'operato dell'Ufficio finanziario, che abbia ripreso a tassazione le somme prelevate dai due soci dalla cassa e dal c/c della società – e che non hanno trovato riscontro né dai verbali di assemblea, né da giroconti tra c/c, né sono stati in altro modo giustificati – poiché tali somme sono imponibili come “ricavi in nero” ed è irrilevante al riguardo che la contabilità sia regolarmente tenuta (Cass. 15236/2012). Inoltre, nel caso in esame, i rilevanti prelievi compiuti dai soci non si conciliano con il risultato economico dichiarato dalla società.

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**Proventi da vendita di immobili – Valore degli immobili venduti sulla base dei mutui bancari e delle relative perizie – Elementi presuntivi - Necessità di integrazione con altri elementi di valutazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. De Simone, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 325 del 06 febbraio 2017*

L'importo dei mutui richiesti dagli acquirenti degli immobili e/o le relative perizie richiesta dalla banche, non possono assurgere ad elementi di prova dell'evasione fiscale essendo necessario integrare le presunzioni derivanti dai mutui e dalle perizie di stima con accertamenti e valutazioni di altra natura, quali il rilevamento dei prezzi effettivamente praticati per altre compravendite nella stessa zona e nello stesso periodo o informazioni sulle condizioni di vendita corredate da esiti eloquenti desumibili dalle risposte ai questionari fornite dagli acquirenti.

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**Costi ed oneri riconducibili a fatti o attività qualificabili come reato – Deducibilità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 426 del 16 febbraio 2017*

L'art. 14, comma 4 bis, legge 24.12.1993, n. 537, dispone che “non sono ammessi in deduzione i costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso che dispone il giudizio ai sensi dell'art. 424 del codice di procedura penale ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'art. 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'art. 157 del codice penale”. Va, comunque, tenuto conto della sussistenza della garanzia di restituzione delle maggiori imposte versate e dei relativi interessi in relazione alla non ammissibilità in deduzione dei costi e spese di cui sopra qualora intervenga una sentenza definitiva di assoluzione o di non luogo a procedere.

(Nel caso di specie, attraverso lo strumento giuridico dell'associazione in partecipazione una società, effettivamente operativa ed associante, riceveva la fornitura di manodopera da altre imprese associate, ma esistenti solo formalmente, le quali partecipavano agli utili della associante e si assumevano ogni carico di natura retributiva e previdenziale. Di fatto le imprese associate provvedevano sistematicamente, nei modelli di pagamento F24, alla compensazione degli oneri contributivi dovuti per i lavoratori dipendenti e di quelli fiscali con i crediti Iva generati dal ricevimento di fatture per operazioni inesistenti).

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**Operazioni infragruppo fra imprese italiane ed estere – Disciplina di cui all'art. 110, comma 7, D.p.r. 22.12.1986, n. 917 – Impresa controllata – Rapporto di controllo – Ai fini fiscali è compresa ogni ipotesi di influenza economica.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Giani)*

*Sentenza n. 437 del 16 febbraio 2017*

L'art. 110, comma 7, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, detta la disciplina per il controllo fiscale del transfer pricing disponendo che “i componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono valutati in base al valore normale dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti determinato a norma del comma 2 se ne deriva un aumento del reddito; .....”. La S.C., con la sentenza 22.04.2016, n. 8130, ha ritenuto che alla luce delle specifiche finalità antielusive del controllo fiscale del transfer pricing il controllo di cui al citato art. 110, comma 7, d.P.R.22.12.1986, n. 917, non coincide con quello di cui all'art. 2359 cod. civ., ma si estende ad ogni ipotesi d'influenza economica potenziale o attuale desumibile da singole circostanze. E' quindi necessaria la sussistenza di rapporti nei quali un operatore (ad esempio una società estera) assuma una posizione dominante sull'altro operatore (per coerenza con l'esempio: un'impresa nazionale) (o viceversa) dando luogo ad una regia unitaria delle operazioni economiche, creando i presupposti perché si possa dubitare della genuinità dell'operazione economica. La S.C., nella citata sentenza n. 8130 del 22.04.2016, ha osservato infatti che “la normativa sul transfer pricing ha la finalità di consentire all'Amministrazione finanziaria un controllo dei corrispettivi applicati alle operazioni commerciali e/o finanziarie intercorse tra società collegate e/o controllate residenti in nazioni diverse, al fine di evitare che vi siano aggiustamenti artificiali di tali prezzi, determinati allo scopo di ottimizzare il carico fiscale di gruppo, ad esempio, canalizzando il reddito verso le società dislocate in aree o giurisdizioni caratterizzate da una fiscalità più mite”.

#### **Ires – Determinazione dell'imposta**

##### **Ammortamento di costi per l'acquisto e la messa a dimora di piante ornamentali – Indeducibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Bax)*

*Sentenza n. 579 del 02 marzo 2017*

L'acquisto e la messa a dimora di piante ornamentali per una società che esercita un'attività industriale non può rappresentare un costo detraibile anche per quote di ammortamento in quanto non strumentale ai ricavi dell'impresa, presupposto per la deducibilità dei costi sostenuti ex art. 109, comma 5, D.p.r. 22.12.1986, n. 917.

#### **Ires – Determinazione dell'imposta**

##### **Spese di pubblicità – Inerenza – Sussiste in relazione all'attività svolta dall'impresa.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Est. Mauriello)*

*Sentenza n. 683 del 10 marzo 2017*

Le spese di pubblicità per una società che produce beni per la vendita al pubblico sono certamente necessarie e collegate alla produzione del reddito e quindi inerenti in quanto fisiologiche alla sfera imprenditoriale e appartengono alla sfera dei costi intrinsecamente riconducibili all'attività dell'impresa. Quanto alle modalità di effettuazione della pubblicità, misure della pubblicità stessa e relativo costo rientra nella valutazione economica dell'imprenditore.

#### **Ires – Determinazione dell'imposta**

##### **Somme corrisposte a compagini sportive dilettantistiche - Contestazione solo dell'ammontare per antieconomicità – Non è sufficiente per la validità dell'accertamento.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. D'Isa, Est. Giammaria)*

*Sentenza n. 638 del 13 marzo 2017*

Una spesa per pubblicità con corrispettivo a favore di compagini sportive dilettantistiche, che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva, costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo non superiore a duecentomila euro, spesa di pubblicità volta alla promozione dell'immagine e dei prodotti del soggetto erogante mediante specifica attività del beneficiario ai sensi dell'art. 108, comma 2, D.p.r. 26.12.1986, n. 917. Va rilevato a tal proposito che il disposto dell'art. 90, comma 8, legge 27.12.2002, n. 289 (finanziaria del 2003) deve essere ritenuto una presunzione assoluta circa la natura delle somme corrisposte, a titolo di pubblicità, alle associazioni sportive dilettantistiche di cui sopra. Ne consegue che l'accertamento in base soltanto alla ritenuta antieconomicità del costo della pubblicità non è sufficiente a sostenere l'accertamento stesso.

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**Società italiana e società controllata estera la quale svolge un'attività economica funzionale all'attività della controllante configurano una società multinazionale unitaria – Il risultato economico conseguito dalla controllata estera fa parte del risultato economico della controllante italiana.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mancini, Est. Giammaria)*

*Sentenza n. 736 del 20 marzo 2017*

Una società italiana ed una società estera che lavora esclusivamente per la società italiana, essendo la società estera priva di risorse finanziarie e di sbocco di mercato, ma controllata dalla società italiana, operano come impresa multinazionale unitaria in cui la società italiana esercita attività all'estero avvalendosi di un'unità localizzata all'estero. La società estera costituisce pertanto un ramo della società italiana svolgendo di fatto un'attività funzionale all'attività della controllante, tale da essere qualificata come stabile organizzazione materiale in luogo di "subsidiary". Di conseguenza il risultato economico prodotto all'estero va a far parte del risultato economico della controllante, in applicazione del principio della tassazione del residente sui redditi ovunque prodotti.

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**Rinuncia ad un credito di finanziamento ad una società partecipata – Non è una perdita su crediti.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilaro, Est. Calvori)*

*Sentenza n. 751 del 21 marzo 2017*

La rinuncia ad un credito verso una società partecipata per un finanziamento effettuato alla stessa, non può essere considerato alla stregua di una sopravvenienza passiva per la perdita del credito. Infatti trattandosi di una operazione infragruppo, la sopravvenienza è fiscalmente neutra, in quanto al venire meno della posta passiva della partecipata corrisponde l'estinzione della posta attiva nel bilancio della partecipante.

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**E' onere del contribuente fornire la prova del sostenimento di un costo e della sua inerenza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)*

*Sentenza n. 820 del 28 marzo 2017*

Il sostenimento di un costo non può essere provato soltanto da una fattura seppure regolarmente registrata nella contabilità, ma deve essere dimostrato in primo luogo anche dal

suo pagamento oltre ad altri documenti come, ordini e documenti di trasporto e, se il costo riguarda servizi prestati all'interno dell'azienda, necessita, oltre al pagamento, anche altro tipo di documentazione come corrispondenza e contratti.

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**Costi di sponsorizzazione di società o associazione sportiva dilettantistica – Presunzione legale assoluta di spese per pubblicità ex art. 90, comma 8, legge 27.12.2002, n. 289 - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Pedone, Est. Nisi)  
Sentenza n. 1102 del 02 maggio 2017*

In relazione alla disposizione di cui all' art. 90, comma 8, legge 27.12.2002, n. 289, la stessa Amministrazione finanziaria, con la circolare n. 21/E del 22.04.2003 ha riconosciuto che “la disposizione in esame introduce, in sostanza, ai fini delle imposte sui redditi, una presunzione assoluta circa la natura di tali spese, che vengono considerate – nel limite del predetto importo (€ 200.000,00) – comunque di pubblicità e pertanto integralmente deducibili per il soggetto erogante ai sensi dell'art. 74, comma 2, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, nell'esercizio in cui sono sostenute o in quote costanti nell'esercizio medesimo e nei quattro anni successivi”. Indi evidenzia che “la fruizione dell'agevolazione in esame è subordinata alla sussistenza delle seguenti condizioni: 1) i corrispettivi erogati devono essere necessariamente destinati alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante; 2) deve essere riscontrata, a fronte dell'erogazione, una specifica attività del beneficiario (vedi anche la risoluzione 23.06.2010, n. 57/E).

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**Non inerenza dei costi per la loro generica descrizione – Correlazione tra l'oggetto dell'attività ed il tipo di spesa – Necessità, in tal caso, che l'Ufficio spieghi la mancanza di inerenza – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 1238 del 15 maggio 2017*

Nel caso in cui sussista una evidente correlazione tra il tipo di spesa e l'oggetto dell'attività, l'Ufficio deve spiegare sotto quali profili viene contestata l'inerenza e quali sono i sintomi di una deviazione dalle finalità imprenditoriali. Nel caso contrario si finirebbe per addossare al contribuente l'onere di dimostrare circostanze pacifiche senza che lo stesso sia messo in grado di comprendere sotto quale profilo viene contestata l'inerenza.

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**Costi di pubblicità – Deducibilità – Va valutata comunque ai sensi del disposto dell'art. 109, comma 5, D.p.r. 22.12.1986, n. 917.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lenzi)  
Sentenza n. 1233 del 15 maggio 2017*

Pur prendendo atto di quanto disposto dall'art. 90, comma 8, della legge 27.12.2002, n. 289, non può non tenersi conto delle “Norme generali sui componenti del reddito d'impresa” quale rubrica dell'art. 109 del D.p.r. 22.12.1986, n. 917, che detta i criteri generali cui attenersi per valutare tutti i componenti positivi e negativi del reddito. In particolare il comma 5 dell'art. 109 citato stabilisce che le spese sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrano a formare il reddito. Pertanto, ai fini della loro deducibilità, anche le spese di pubblicità devono essere valutate sotto il profilo dell'inerenza e della congruità, tenuto conto dell'attività promozionale svolta in rapporto ai ricavi e alla formazione del reddito.

(Nel caso di specie, la Commissione ha ritenuto che, la genericità con cui è stato effettuato il messaggio pubblicitario - attraverso la sola denominazione dell'azienda, senza alcun'altra precisazione che potesse stimolare l'interesse di eventuali interlocutori - e dell'entità della spesa complessivamente sostenuta rispetto all'utile di esercizio e al reddito netto tassabile, le spese sostenute siano prive dei requisiti di inerenza e di congruità e pertanto non deducibili dal reddito d'impresa).

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

#### **Inerenza e competenza di un costo – Va dimostrato l'interesse economico e aziendale per il suo sostenimento.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Iannone)  
Sentenza n. 1741 del 10 luglio 2017*

L'inerenza e la competenza di un costo all'attività dell'impresa sussistono qualora il costo sia stato sostenuto nell'interesse economico dell'impresa stessa.

(Nel caso di specie, la spesa riguardava le spese legali sostenute dall'azienda per un processo riguardante un suo dipendente con una posizione importante all'interno dell'azienda stessa. L'azienda giustificava la spesa a carico dell'azienda con il fatto che al momento dell'assunzione era stato concordato verbalmente che a dette spese legali avrebbe provveduto l'azienda. Mancava quindi un accordo scritto, ma anche se vi fosse stato si è ritenuto che, comunque, mancasse l'interesse economico e aziendale dell'impresa contribuente a sostenerla).

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

#### **Costi di pubblicità e sponsorizzazione associazioni dilettantistiche sportive – Necessità che il contribuente dimostri l'effettiva prestazione pubblicitaria – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Cecchetti)  
Sentenza n. 1773 del 14 luglio 2017*

Non è sufficiente, ai fini della sua deduzione, che un costo sia stato sostenuto per la pubblicità, erogando una somma ad una associazione sportiva dilettantistica nel limite fissato dall'art. 90, comma 8, della legge 27.12.2002, n. 289, ma è necessario che, ai sensi della citata norma, sia stata posta in essere una specifica attività da parte dell'associazione beneficiaria per promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor (ad esempio: apposizione del marchio sulle divise, esibizione degli striscioni o tabelloni sul campo di gioco, etc.) ed il contribuente ne possa produrre la documentazione.

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

#### **Deducibilità delle spese di sponsorizzazione di una associazione sportiva dilettantistica – Necessità di provarne l'inerenza e la congruità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)  
Sentenza n. 1814 del 14 luglio 2017*

Per la deducibilità delle spese di sponsorizzazione di una associazione sportiva dilettantistica è necessario provarne l'inerenza alla propria sfera imprenditoriale, chiarendo la potenziale capacità espansiva a vantaggio dell'attività imprenditoriale svolta ed il vantaggio conseguito in termini di maggiori ricavi fornita dalla pubblicità ottenuta in seguito alle somme di sponsorizzazione erogate. La prova della congruità dell'investimento di sponsorizzazione (non oltre i 200.000,00 euro) è dato anche dal rapporto di convenienza e proporzionalità delle spese sostenute rispetto al fatturato.

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

**Società a ristretta base societaria – Accertamento reddito d’impresa – Presunzione di redistribuzione ai soci di utili non contabilizzati – c.d. vietata “doppia presunzione” - Insussistenza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Cambri)  
Sentenza n. 209 del 27 settembre 2017*

La presunzione della distribuzione al socio degli utili nella società a ristretta base societaria è stata applicata legittimamente (ord. Cass. n. 17359/14), a fronte delle indagini bancarie e senza che in proposito siano stati forniti dal contribuente argomenti contrari sufficientemente convincenti. La S.C. con sentenza n. 29605/2011 ha infatti chiarito che: “nel caso di una società di capitali (a ristretta base societaria), pur non sussistendo, a differenza di quanto previsto per le società di persone, una presunzione legale di distribuzione degli utili ai soci, è legittima la presunzione di attribuzione ai soci dell’eventuale utile extracontabile accertato, rimanendo salva la facoltà del contribuente di offrire la prova di fatto che i maggiori ricavi non siano stati oggetto di distribuzione, ma siano stati invece accantonati dalla società, ovvero reinvestiti” e “la presunzione di distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati, inoltre, non viola il divieto di presunzione di secondo grado, poiché il fatto noto non è costituito dalla sussistenza di maggiori redditi induttivamente accertati nei confronti della società, ma dalla ristrettezza della base sociale e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci che, in tal caso, normalmente caratterizza la gestione sociale”.

**Ires – Determinazione dell’imposta**

**Costi ed altri oneri – Inerenza – Deve essere provata dalla parte contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Nisticò, Est. Bellè)  
Sentenza n. 2194 del 16 ottobre 2017*

Affinché un costo possa costituire una componente negativa del reddito occorre che ne sia certa l’esistenza, ma anche che ne sia provata l’inerenza, vale a dire che si tratti di spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito. Infatti, ai fini della deducibilità e della detraibilità fiscale spetta al contribuente provare, con idonea documentazione, la riferibilità all’attività di impresa della singola prestazione oltre alle sue caratteristiche qualitative e quantitative, così da rendere possibile una corretta e puntuale valutazione della congruità e coerenza economica del costo dedotto.

**Ires – Determinazione dell’imposta**

**Spese di pubblicità – Facoltà di dedurle nell’esercizio in cui sono state sostenute ovvero di capitalizzarle e ammortizzarle in cinque anni (facoltà esercitabile fino all’esercizio 2015).**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)  
Sentenza n. 2343 del 27 ottobre 2017*

Il contribuente, ai fini della determinazione del reddito d’impresa, fino all’esercizio 2015 aveva la facoltà di dedurre le spese di pubblicità nell’esercizio in cui erano state sostenute nel loro intero ammontare ovvero capitalizzarle e dedurle per quote nell’esercizio stesso e nei quattro successivi. (Quanto sopra valeva fino all’esercizio 2015, in quanto il d.lgs. 18.08.2015, n. 139, ha soppresso la possibilità di capitalizzare i costi di ricerca e di pubblicità dal 1° gennaio 2016, che, quindi, da tale data devono essere imputati solo all’esercizio in cui sono stati sostenuti e, per quelli che alla data del 1° gennaio 2016 si trovavano ancora in corso di ammortamento perché capitalizzati precedentemente, poteva soccorrere il principio contabile OIC 24 che, per il bilancio al 31.12.2016, aveva previsto che se i costi di ricerca e di pubblicità avessero soddisfatto “i requisiti stabiliti per la capitalizzazione dei costi di

impianto e di ampliamento” avrebbero potuto essere riclassificati, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, dalla voce di bilancio “B12” alla voce “B/1 Costi di impianto e di ampliamento”; altrimenti avrebbe dovuto essere seguito quanto stabilito dal principio contabile OIC 29 per il quale i cambiamenti di principi contabili che generano proventi o oneri sono da iscrivere nella parte straordinaria del conto economico).

### **Ires – Determinazione dell'imposta**

#### **Costi di pubblicità effettuata tramite associazione sportiva dilettantistica – Deducibilità – Limiti e condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. D'Isa, Est. Mauceri)*

*Sentenza n. 2557 del 14 dicembre 2017*

L'art. 90, comma 8, legge 27.12.2002, n. 289, sancisce una presunzione assoluta circa la natura delle spese sostenute nei confronti di associazioni sportive dilettantistiche ed altri enti indicati nel comma 8 dell'art. 90 citato, da considerarsi, nel limite non superiore a € 200.000,00, spese di pubblicità, integralmente deducibili per il soggetto erogante.

La S.C. con la Sentenza 23.03.2016, n. 5720, ha chiarito che è proprio l'art. 90, comma 8, citato a “qualificare ‘ex lege’ tali spese come pubblicitarie se:

- a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica (o altro ente indicato dal comma 8 dell'art. 90);
- b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa (€ 200.000,00);
- c) la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine dei prodotti dello sponsor;
- d) il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale (esempio: apposizione del marchio sulle divise, esibizione di striscioni e/o tabelloni sul campo da gioco, etc.)”. In particolare tale ultima condizione deve essere provata dallo sponsor.

### **Ires – Dichiarazione dei redditi**

#### **Emendabilità – Errori omissioni in danno dell'Amministrazione finanziaria o del contribuente – Differenze – Dichiarazione integrativa – Termini – Istanza di rimborso – Contestazione in sede contenziosa – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 11 (Pres. Est. Checchi)*

*Sentenza n. 2518 del 05 dicembre 2017*

La S.C. a Sezioni Unite con Sentenza, 30.06.2016, n. 13378, ha statuito che il contribuente, nel termine di cui all'art. 2, comma 8 bis, D.p.r. 22.07.1998, n. 322, può presentare la dichiarazione integrativa in diminuzione; laddove non abbia osservato il termine di cui al predetto art. 2, comma 8 bis, il contribuente ha, comunque, la facoltà, nel termine di quarantotto mesi di cui all'art. 38, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, di presentare apposita istanza di rimborso delle maggiori imposte dirette liquidate nella dichiarazione e versate; ciò anche sulla base dell'erronea omessa applicazione di un beneficio fiscale (quale un'agevolazione) che gli sarebbe spettata. Indipendentemente dalla presentazione dell'istanza di rimborso, il soggetto passivo può far valere il diritto all'agevolazione fiscale, di cui non abbia fatto applicazione nella dichiarazione originaria, nell'ambito del processo avente ad oggetto l'atto impositivo in rettifica della medesima dichiarazione; ciò al fine di resistere alle riprese dell'ente impositore.

### **Ires – Enti non commerciali**

#### **Compensi agli associati per attività sportive o amministrativo-gestionali non professionali – Natura – Redditi diversi e non da lavoro – Fondamento: art. 67 1° comma lett. m) del T.U.I.R.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Est. Strati)*  
*Sentenza n. 50 del 13 aprile 2017*

Le società sportive dilettantistiche possono retribuire i soggetti che svolgono le proprie prestazioni nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche. Il trattamento fiscale prevede un regime agevolato. I compensi percepiti dagli sportivi dilettanti sono considerati dal T.U.I.R. redditi diversi e non redditi da lavoro. Per effetto delle disposizioni succedutesi nel tempo, la norma si applica oggi anche a tutti quei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa non professionale conclusi nell'ambito sportivo o comunque per finalità sportive ad esse connesse o collegate da un nesso di strumentalità.

### **Ires – Enti non commerciali**

#### **Regime delle associazioni sportive dilettantistiche di cui alla L. 398/91 – Riconoscimento CONI – Esercizio effettivo attività dilettantistiche – Violazioni formali – Non rilevanti.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Est. Strati)*  
*Sentenza n. 56 del 13 aprile 2017*

L'Ufficio disconosceva l'applicazione del regime agevolato, contestando tra l'altro l'assenza di democraticità nella vita associative e l'assenza della denominazione ASD nelle comunicazioni rivolte al pubblico. La Commissione osserva che parte ricorrente ha prodotto n. 15 email intercorse tra il presidente dell'associazione e gli associati sia per le comunicazioni delle riunioni che per le comunicazioni relative all'organizzazione delle gare. Il disconoscimento del regime agevolativo non può basarsi su aspetti formali, ma solo in presenza di oggettivi riscontri che snaturino la politica dilettantistica della società sportiva oggetto di controllo, trattandosi comunque di società affiliata al CONI, circostanza peraltro non contestata e avvalorata dall'effettiva realizzazione dell'attività dilettantistica.

### **Ires – Enti non commerciali**

#### **Deducibilità di costi relativi a prestazioni di pubblicità e sponsorizzazioni – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Cecchetti)*  
*Sentenza n. 1548 del 19 giugno 2017*

L'inerenza e la congruità vanno analizzati in relazione, il primo all'obiettivo che l'azienda si propone di raggiungere e il secondo a tutta una serie di dati economici dell'azienda e del mercato. Trattandosi di spese comunque connesse alla promozione della società ricorrente attraverso la pubblicizzazione del marchio e l'appoggio a società sportive dilettantistiche operanti nel campo del calcio e dello sport femminile, l'inerenza appare quindi evidente. Né appare rilevante l'asserita antieconomicità della operazione di sponsorizzazione trattandosi di scelte di esclusiva spettanza dell'imprenditore dovute alla capacità e alla intelligenza dello stesso il quale, se le indovina ci guadagna e se sbaglia ci rimette.

### **Ires – Enti non commerciali**

#### **Spese di pubblicità e sponsorizzazione – Deducibilità dal reddito d'impresa del soggetto erogante - Presunzione di inerenza - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Mainini)*  
*Sentenza n. 1986 del 20 settembre 2017*

La presunzione legale di inerenza /deducibilità delle spese di sponsorizzazione di società sportive dilettantistiche, sancita dall'art. 90, comma 8, L. 289/2002, opera in virtù della sola ricorrenza dei presupposti previsti dalla norma, senza che rilevino requisiti ulteriori. Ne deriva che per la fruibilità dell'agevolazione, il dettato normativa richiede solo che gli importi debbono essere destinati alla promozione dell'immagine o dei prodotti della società erogante

e che a fronte delle somme corrisposte deve essere riscontrata una specifica attività del beneficiario, reputandosi irrilevanti ai fini dell'accertamento, secondo questa Commissione, le forme nelle quali la pubblicità e propaganda si estrinsecano.

### **Ires – Enti non commerciali**

**Spesa di sponsorizzazione di una associazione sportiva dilettantistica – Mancanza di economicità e di inerenza del costo – Non sussiste - Deducibilità del costo – Sussiste almeno nel limite di € 200.000,00.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Nisticò, Est. Bellè)  
Sentenza n. 2193 del 16 ottobre 2017*

La pubblicità di un'impresa, ottenuta tramite la sponsorizzazione di un'associazione sportiva dilettantistica con il fine della promozione dei prodotti e/o dell'immagine dell'impresa, finalità che ne spiega l'inerenza, rientra nella libertà dell'imprenditore che si assume il rischio d'impresa affrontando il relativo costo, compresa la sua economicità. La detraibilità della natura delle spese pubblicitarie e del costo, ai fini delle imposte sui redditi, è comunque determinata dalla presunzione assoluta introdotta dall'art. 90, comma 8, della legge 27.12.2002, n. 289, per il quale "il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche.....che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000,00 euro, spesa di pubblicità volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario ....".

### **Ires – Società di comodo**

**Verifica operatività – Società proprietaria di immobili sottoposti a revocatoria fallimentare – Indisponibilità degli immobili – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Paggetti)  
Sentenza n. 672 del 16 marzo 2017*

Gli immobili sottoposti a revocatoria fallimentare sono indisponibili e quindi inutilizzabili per la loro locazione. L'azione revocatoria infatti costituisce un serio vincolo per la disponibilità giuridica degli immobili in quanto l'incertezza dell'esito della vertenza rende altamente rischioso e foriero di possibili danni il vincolare quegli immobili con contratti di locazione che lo renderebbero indisponibile per il soggetto revocante in caso di accoglimento delle sue domande. Tale situazione porta ad escludere l'accertamento del reddito minimo presunto ai sensi dell'art. 30 della legge 23.12.1994, n. 724.

### **Ires – Società di comodo**

**Condizioni per l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 30 della legge 23.12.1994, n. 724 - Necessità che la società sia titolare di beni e diritti indicati dal primo comma del citato art. 30 – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Turco)  
Sentenza n. 791 del 22 marzo 2017*

Per una società che non sia titolare di alcuno dei beni e diritti indicati nel primo comma dell'art. 30 della legge 23.12.1994, n. 724, non può essere verificata la condizione di applicabilità della disciplina antielusiva prevista dallo stesso art. 30. Ne consegue l'esclusione di tale società dalla qualifica di società di comodo.

### **Ires – Società di comodo**

**Allegazione e prova di condizioni oggettive di non operatività – Inapplicabilità delle disposizioni antielusive di cui all’art. 30 della legge n. 724/1994 – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Nisticò, Est. Bagnai)  
Sentenza n. 2555 del 14 dicembre 2017*

Non possono essere applicate le norme antielusive di cui all’art. 30 della legge n. 724 del 1994, qualora, in sede giurisdizionale, la società contribuente abbia allegato prove che hanno dimostrato la sussistenza di situazioni oggettive che non hanno consentito di operare normalmente. (Nel caso di specie la società era proprietaria di un immobile destinato ad agriturismo, ma che era occupato senza titolo e che, dopo che era stato liberato, era in condizioni tali da non poter essere usato se non con notevoli interventi di ristrutturazione).

**Ires – Soggetti passivi**

**Sede legale della società all’estero – Ai fini dell’assoggettamento all’imposta è sufficiente che l’attività amministrativa e decisionale sia nel territorio nazionale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lenzi)  
Sentenza n. 640 del 15 marzo 2017*

Ai fini dell’assoggettamento all’imposta sul reddito delle società, anche se la sede legale della società è stabilita in un paese estero, è sufficiente che la sede amministrativa e decisionale sia nel territorio nazionale.

**Ires – Violazioni e sanzioni**

**Violazione dell’indicazione nella dichiarazione dei redditi delle operazioni commerciali intercorse con imprese con sede in Stati a fiscalità privilegiata – Possibilità di correzione con dichiarazione integrativa – Sussiste senza però alcun effetto sul regime sanzionatorio.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Est. Cicala)  
Sentenza n. 780 del 22 marzo 2017*

L’omissione o l’incompletezza dei dati riportati nella dichiarazione dei redditi riguardanti le spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni commerciali intercorse con fornitori con sede in Stati a fiscalità privilegiata configura un autonomo illecito ai sensi dell’art. 8, comma 3 bis, d.lgs. 18.12.1997, n. 471. D’altra parte l’eventuale dichiarazione integrativa per la correzione o l’incompletezza della dichiarazione opera solo ai fini della esatta determinazione del debito d’imposta per il contribuente che fornisca la prova della non fittizietà dei costi, ma non sottrae lo stesso contribuente alla sanzione di cui al citato art. 8, comma 3 bis, d.lgs. 18.12.1997, n. 471.

## **FINANZA LOCALE**

Imposta sulla pubblicità

Tariffa igiene ambientale

Imposta municipale unica

Tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche

Imposta Regionale sulle attività produttive

Tributi locali vari

# IMPOSTA SULLA PUBBLICITA'

VOCE

Agevolazioni ed esenzioni
Ambito di applicazione e presupposti

## **Pubblicità – Agevolazioni ed esenzioni**

**Requisiti per l'esenzione – Insegna “POSTAMAT” di dimensioni inferiori a mezzo metro quadrato – Sussistono – Valenza pubblicitaria dell'insegna – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Mencarelli)*

*Sentenza n. 111 del 27 giugno 2017*

Va accolto il ricorso proposto da Poste Italiane nei confronti del concessionario alla riscossione dell'imposta sulla pubblicità, e che eccepisce violazione/falsa applicazione dell'art. 17, c. 1, lett. b del d.lgs. 507/1993, nonché della risoluzione M.E.F. n. 2/DF del 24.4.2009; la parte sostiene infatti, e documenta, che l'insegna “Postamat” non ha valenza di messaggio pubblicitario, ma serve a fornire indicazioni ai clienti che usufruiscono del servizio di prelevamento del denaro dalla postazioni e che inoltre la dimensione dell'insegna è inferiore alla superficie di mezzo metro quadrato previsto dalla normativa.

## **Pubblicità – Agevolazioni ed esenzioni**

**Esenzione dal pagamento dell'imposta per le cabine fotografiche automatiche – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Est. Mancini)*

*Sentenza n. 2547 del 15 dicembre 2017*

L'esenzione dal pagamento dell'imposta sulla pubblicità di cui all'art. 17, comma 1bis, d.lgs. 15.11.1993, n. 507, per il quale “l'imposta non è dovuta per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni e servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie complessiva fino a 5 metri quadrati”, non può ritenersi operante nel caso di posizionamento di insegne pubblicitarie su cabine fotografiche automatiche. Il riferimento normativo alla sede ove si svolge l'attività, quale presupposto per beneficiare dell'esenzione, invero non può essere disatteso, né il termine sede può essere

interpretato diversamente dalla sua definizione giuridica, con la conseguenza che i pannelli affissi a ciascuna cabina, contenete le apparecchiature automatiche per le fototessere non possono essere ritenute insegne della sede dell'impresa.

### **Pubblicità – Ambito di applicazione e presupposti**

#### **Cartelli stradali con l'indicazione per raggiungere di aziende – Assoggettamento all'imposta sulla pubblicità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mancini, Est. Mauceri)*

*Sentenza n. 718 del 20 marzo 2017*

E' ormai giurisprudenza costante della S.C. che debbano essere assoggettati all'imposta sulla pubblicità i cartelli stradali con l'indicazione per raggiungere fabbriche o sedi di aziende in quanto in detti cartelli è insita una funzione pubblicitaria. Infatti la S.C., con l'ordinanza 11.04.2014, n. 8616, si è così espressa: "la giurisprudenza elaborata da questa Corte in materia di imposta comunale sulla pubblicità ha reiteratamente affermato (Sent. 03.09.2004, n. 17852 e Sent. 04.11.2004, n. 23383) che anche i segnali di indicazione elencati nell'art. 39, lett. e), del nuovo codice della strada – i quali includono i segnali turistici e di territorio (aventi, ai sensi dell'art. 134 reg. nuovo C. d. S., la funzione di fornire agli utenti della strada informazioni necessarie o utili per la guida e la individuazione di località, itinerari, servizi e impianti) – nonché, in particolare, i segnali di avvio a fabbriche e stabilimenti, ove racchiudano il riferimento nominativo ad una determinata ditta, svolgono, per la loro sostanziale natura di insegne, anche una funzione pubblicitaria tassabile ai sensi del d.lgs. 15.11.1993, n. 507, art. 5".

### **Pubblicità – Ambito di applicazione e presupposti**

#### **Scritte relative a marchio aggiunte non costituiscono insegne di esercizio – Mezzi pubblicitari – Assoggettabilità all'imposta – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Pappalardo, Est. Paolini)*

*Sentenza n. 2355 del 03 novembre 2017*

Le insegne di esercizio siano "quelle che contraddistinguono la sede ove si svolgono attività commerciali e di produzione di beni e servizi", per cui non possano essere definite tali "le scritte relative al marchio del prodotto venduto nel caso in cui siano contenute in un distinto mezzo pubblicitario che viene cioè esposto in aggiunta ad una insegna di esercizio poiché questa circostanza manifesta chiaramente l'esclusivo intento di pubblicizzare i prodotti in vendita. Rientrano "nelle fattispecie esenti anche le insegne di esercizio che contengono indicazioni relative ai simboli e ai marchi dei prodotti venduti, ad eccezione del caso in cui questi ultimi siano contenuti in un distinto mezzo pubblicitario esposto, cioè in aggiunta ad una insegna di esercizio.

# TARRIFFA IGIENE AMBIENTALE

## VOCE

Agevolazioni ed esenzioni
Ambito di applicazione e presupposti
Denunce
Determinazione della tassa
Soggetti passivi

### **Tarsu - Agevolazioni ed esenzioni**

**Inidoneità dell'immobile (magazzino) a produrre rifiuti – Onere probatorio – Incombe sul contribuente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Cambri)*

*Sentenza n. 1 del 12 gennaio 2017*

Ai sensi del regolamento comunale Tarsu che richiami pedissequamente i presupposti per l'esenzione di cui all'art.62 comma 2 del d.lgs. 507/93 è onere del contribuente – nel caso di specie, possessore di un magazzino asseritamente inutilizzato, tenuto vuoto e privo d'utenze – fornire almeno un minimo di prova in ordine a quanto affermato in ricorso. Infatti, l'art. 62 prevede il non assoggettamento alla tassa solo per quei locali che non possono produrre rifiuti o per la loro natura o per il particolare uso cui sono stabilmente destinati o perché risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità nel corso dell'anno, aggiungendo che tali circostanze devono essere debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione; mentre nel caso di specie il contribuente ha motivato le proprie difese con mere argomentazioni, ragion per cui il ricorso non può essere accolto.

### **Tares – Agevolazioni ed esenzioni**

**Inidoneità dell'immobile a produrre rifiuti – Presupposto impositivo – E' sufficiente che l'immobile sia “suscettibile” di produzione rifiuti – Prova contraria – Incombe sul contribuente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Cambri)*

*Sentenza n. 2 del 12 gennaio 2017*

Nel caso del regolamento comunale Tares, emesso nel rispetto delle linee guida di cui all'art.

14 del D.L. 6.12.2011, n. 201, conv. in L. 214/2011 (c.d. decreto Salva Italia), che abbia disciplinato il diritto all'esenzione richiamando i concetti già previsti dalla disciplina sulla Tarsu, compreso l'obbligo di denuncia e l'onere di idonea documentazione, spetta al contribuente – nel caso di specie, possessore di un magazzino asseritamente inutilizzato, tenuto vuoto e privo d'utenze – fornire almeno un minimo di prova in ordine a quanto affermato in ricorso. A maggior conforto della tesi, si osservi che la relazione governativa di accompagnamento al D.L. 201/2011, in merito all'art. 14, comma 3, che assoggetta al tributo gli immobili “suscettibili di produrre rifiuti”, ha inteso recepire il consolidato orientamento della Corte di cassazione, che ha ricondotto l'applicazione del tributo alla mera idoneità dei locali a produrre rifiuti.

### **Tarsu – Ambito di applicazione e presupposti**

**Spiaggia attrezzata priva di complesso alberghiero – E' suscettibile di produzione rifiuti - Eccezione basata sulla fruizione da parte della sola clientela interna – Infondatezza – Mancanza dei requisiti amministrativi di “stabilimento balneare”– Irrilevanza – Mancata previsione, nel regolamento comunale, della categoria “spiaggia privata” accanto a “stabilimento balneare” – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Est. Strati)*  
*Sentenza n. 75 del 09 maggio 2017*

E' totalmente infondato il motivo d'impugnazione basato sull'asserita insussistenza dei presupposti impositivi. La ricorrente, per sostenere di non possedere uno “stabilimento balneare”, ma solo una “pertinenza” dell'albergo, invoca il decreto del presidente della giunta regionale della Toscana, n. 52/R del 24.9.2013, in materia di turismo; quest'ultimo, al capo III, si occupa degli stabilimenti balneari, stabilendone, tra l'altro, i requisiti minimi specifici, oltre al possesso dei requisiti tecnico-edilizi, igienici sanitari e di sicurezza; trattasi in tutta evidenza di disciplina afferente la regolarità amministrativa di strutture destinate ad un pubblico indifferenziato, che – oltre a non interferire con la disciplina generale della Tarsu – non esclude in alcun modo la possibilità che, accanto agli stabilimenti balneari regolamentati, coesistano altre aree ad uso ricreativo-turistico, quali strutture private attrezzate, destinate alla sola clientela di un complesso ricettivo. L'assoggettabilità al tributo deriva direttamente dalla legge (art. 62, comma 1, d.lgs. 507/93), sicché è irrilevante che il regolamento comunale contempli solo la voce “stabilimenti balneari” (insieme a campeggi ed impianti sportivi) senza specificare “pubblici e privati”. Quanto invece alle categorie tariffarie, l'art. 68 d.lgs. 507/93, al comma 1, prevede che i regolamenti comunali tengano conto dell'omogenea potenzialità di produzione rifiuti, secondo l'indicazione di massima di cui al successivo comma 2, lettere dalla a) alla f); in particolare, secondo la lettera b), possono essere ricompresi in un'unica categoria tariffaria “...aree ricreative-turistiche, quali campeggi, stabilimenti balneari ed analoghi complessi attrezzati”. Dunque è legittima la tariffa applicata dal Comune. D'altra parte, è compito del giudice tributario individuare il corretto criterio di tassazione regolatore del rapporto, tenuto conto di quanto previsto nel regolamento comunale Tarsu, cfr. Cass. sez. V, n. 25912/2015, Rv. 638199-01) (casistica in cui era stata la stessa parte ricorrente ad ammettere l'installazione di massimo 120 ombrelloni, e la controparte aveva prodotto foto inequivoche).

### **Tarsu – Ambito di applicazione e presupposti**

**Abrogazione ad opera del cd. Decreto Ronchi – Proroghe della disciplina fino al 2009 – Vuoto normativo dal 2010 e violazione art. 23 Cost. – Esclusione – Fondamento – Disciplina transitoria introdotta da d.lgs. 152/2006 (T.U. in materia ambientale) – Abrogazione effettiva della Tarsu – Opera dall'1.1.2013, con l'entrata in vigore Tares – Possibilità per i Comuni, fino a quella data, di applicare Tarsu o Tia – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Fenza)*

*Sentenza n. 130 del 18 luglio 2017*

Va rigettato il motivo di ricorso basato sulla presunta illegittimità del regolamento comunale Tarsu, relativo ad anni successivi al 2009, per asserita mancanza di normativa di rango primario; invero, il motivo negli anni scorsi ha trovato perfino un discreto accoglimento, tra i giudici di merito, grazie all'equivoco ingenerato dalla *superfetazione* della normativa relativa ai rifiuti, con utilizzo di tecniche legislative che hanno creato agli interpreti non poche difficoltà. Tuttavia, dopo l'equivoco iniziale, gli interpreti hanno compreso che la copertura normativa della Tarsu, per gli anni successivi al 2009, non doveva ricercarsi nelle proroghe, bensì nell'ulteriore disciplina transitoria, emanata in vista del passaggio da Tarsu a Tia. Per sintetizzare al massimo possibile, deve osservarsi che l'abrogazione della Tarsu (*ex* decreto Ronchi) è stata a sua volta "abrogata" nel 2006, attraverso l'abrogazione di quest'ultimo, ad opera dell'art. 264 del d.lgs. 152/2006 (T.U. in materia ambientale), il quale però non poteva esplicitare i suoi effetti, in attesa dell'attuazione della Tia; lo sblocco è avvenuto ad opera dell'art. 8 del d.l. 194/2009, il quale ha facoltizzato i Comuni ad istituire comunque la tariffa, in luogo della tassa, se entro una certa data non fosse intervenuto il previsto decreto ministeriale (art. 238 d.lgs. 152/2006); ovviamente, i Comuni potevano in alternativa continuare ad operare secondo la reviviscente disciplina precedente, ossia continuare ad applicare la Tarsu. Si veda infine, a conferma, l'art. 14, c. 35 del d.l. 201/2011 (che disciplina le modalità transitorie d'affidamento dei servizi in tema rifiuti, da parte dei Comuni), il quale cita esplicitamente sia Tarsu, sia Tia1 sia Tia2, con ciò confermando che, fino alla loro definitiva abrogazione, ed all'entrata in vigore del nuovo tributo Tares (1.1.2013), i Comuni potevano applicare o la vecchia tassa, o la tariffa nelle due versioni che si sono succedute.

#### **Tarsu – Ambito di applicazione e presupposti**

**Impresa che ha cessato l'attività – Dalla data di cessazione dell'attività deve pagare la tassa con una eventuale riduzione della parte variabile.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 14 (Pres. De Carlo, Est. Ciardi)*

*Sentenza n. 2268 del 24 ottobre 2017*

Il presupposto impositivo della Tari è costituito dal possesso o detenzione a qualsiasi titolo di locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibite, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Ne consegue che la particolare situazione che legittima la condizione di impossibilità di produrre rifiuti urbani deve dipendere da fattori oggettivi e permanenti e non dalla contingente e oggettiva modalità di utilizzazione dei locali. L'esonero, infatti, può verificarsi solo se l'impossibilità di produrre rifiuti dipende dalla natura stessa dell'area o del locale, ovvero dalla loro condizione materiale ed oggettiva inutilizzabilità come dal fatto che l'area o il locale siano stabilmente, cioè in modo permanente e non modificabile, insuscettibili di essere destinati a funzioni direttamente o indirettamente produttive di rifiuti. Quindi, se un'impresa proprietaria dei locali in cui esercitava la sua attività dichiara la sua cessazione sarà comunque sottoposta alla Tari anche se i locali sono vuoti, eventualmente con una riduzione della parte variabile.

#### **Tarsu – Denunce**

**Necessità della denuncia di qualsiasi variazione delle condizioni oggettive – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. D'Isa, Est. Gerardi)*

*Sentenza n. 1127 del 08 maggio 2017*

L'estinzione dell'obbligazione tributaria, derivante dal servizio per lo smaltimento dei rifiuti urbani, nei confronti del Comune, il cui regolamento della Tassa di Igiene Ambientale (Tia) preveda l'obbligo della denuncia di cessazione dell'utenza, avviene solo dopo la presentazione di detta denuncia.

(Nel caso di specie, il contribuente non aveva presentato la denuncia della disdetta del contratto di locazione e quindi della cessazione dell'utenza. Di conseguenza mancando la denuncia di cessazione, l'obbligazione tributaria era rimasta in vita).

### **Tarsu - Determinazione della tassa**

#### **Individuazione della superficie tassabile – Necessità di denuncia al Comune dell'esistenza di superfici in cui vengono prodotti rifiuti speciali – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Iannone)*

*Sentenza n. 495 del 23 febbraio 2017*

La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani grava su chiunque occupi o conduca locali e superfici a qualunque uso adibiti, esistenti nel territorio comunale in cui i servizi sono istituiti. Tale tassa è dovuta indipendentemente dal fatto che l'utente utilizzi il servizio, salva l'autorizzazione dell'ente impositore allo smaltimento dei rifiuti con altre modalità (S.C., Sent. 24.07.2013, n. 18022). Qualora su una superficie vengano prodotti rifiuti speciali è onere del contribuente di informare il Comune della esistenza di tale superficie per ottenerne lo smaltimento "con altre modalità".

(E' ovvio che la produzione di rifiuti speciali non possa essere occasionale, come nel caso di specie, in cui si trattava di rifiuti speciali quali toner, ecc. per stampanti).

### **Tarsu - Determinazione della tassa**

#### **Determinazione della tassa per gli esercizi alberghieri in funzione del regolamento comunale – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. D'Isa)*

*Sentenza n. 1124 del 08 maggio 2017*

In tema di Tarsu (o Tia), applicabile agli esercizi alberghieri, la S.C. con l'Ordinanza 07.12.2016, n. 25214, ha ribadito il consolidato principio di diritto per cui "è legittima la delibera comunale di approvazione del regolamento e delle tariffe in cui la categoria degli esercizi alberghieri venga distinta da quella delle civili abitazioni ed assoggettata ad una tariffa notevolmente superiore a quella applicabile a queste ultime: la maggiore capacità produttiva di un esercizio alberghiero rispetto ad una civile abitazione costituisce, infatti, un dato di comune esperienza, emergente da un esame comparato dei regolamenti comunali in materia, ed assunto quale criterio di classificazione e valutazione quantitativa della tariffa anche dal d.lgs. 05.02.1997, n. 22, senza che assuma alcun rilievo il carattere stagionale dell'attività, il quale può eventualmente dar luogo all'applicazione di speciali riduzioni d'imposta, rimesse alla discrezionalità dell'ente impositore".

### **Tarsu - Determinazione della tassa**

#### **Regolamento comunale - Aliquote differenziate per "alberghi senza ristorante" ed "alberghi con ristorante – Legittimità – Sussiste, ma occorre distinguere l'uso concreto dei locali.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Fenza)*

*Sentenza n. 73 del 09 maggio 2017*

Si tratta di stabilire se il compendio vada tassato in maniera unitaria, come ritenuto dall'amministrazione (con l'aliquota più alta prevista per gli alberghi-ristoranti) o se, ferma restando la classificazione del complesso come esercizio alberghiero, non occorra piuttosto distinguere tra i vari corpi di fabbrica, a seconda dell'uso concreto (come ritenuto dalla ricorrente, che fa appello ai principi di proporzionalità e di equità fiscale). Se la giurisprudenza di cassazione si è più volte pronunciata in ordine alla legittimità di un'imposizione più alta per gli alberghi, rispetto alle civili abitazioni – in considerazione della

maggior capacità produttiva, soprattutto nel caso di albergo con ristorazione – non risultano precedenti di legittimità che abbiano affrontato la casistica concreta oggi in esame. Anche i precedenti di merito si sono occupati, prevalentemente, della questione delle tariffe differenziate tra abitazioni ed alberghi, con esiti spesso divergenti. Tra essi, meritano però particolare attenzione quelli che hanno affermato che, sebbene sia giustificato un regime di tassazione più elevato per gli alberghi, in considerazione del fatto che l'esercizio di un'attività di questo tipo può determinare una maggior quantità di rifiuti, questo tuttavia non appare corretto laddove non preveda alcuna distinzione, nell'ambito dell'albergo, tra aree destinate a camere e quelle destinate ad aree comuni. Questo principio può essere mutuato anche per la risoluzione del caso di specie, perché più conforme al principio di equità fiscale; inoltre, esso risulta anche più corrispondente alle previsioni generali del d.lgs. 507/1993, che all'art. 65, comma 1, dispone “la tassa può essere commisurata o in base alla quantità e qualità medie ordinarie (...) producibili nei locali ed aree per il tipo d'uso, cui i medesimi sono destinati, ed al costo dello smaltimento, ...”.

#### **Tarsu - Determinazione della tassa**

**Misura locali – Visura catastale con allegato certificato catastale prodotto dal contribuente – Planimetria prodotta dal concessionario, priva di ogni elemento utile a determinare la superficie – Prevale la prima.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Puliatti, Est. Diciotti)  
Sentenza n. 452 del 22 dicembre 2017*

In tema di Tarsu, va accolto il ricorso del contribuente. Ai fini del pagamento delle imposte non può che far fede quanto riportato nel certificato catastale allegato al ricorso, dal quale si evince una superficie di mq. 116 al lordo delle superfici esterne, mentre la planimetria catastale prodotta dal concessionario non riporta alcun elemento utile a determinare la superficie dell'immobile. Non sono infatti indicate le misure ma solo alcuni numeri riferibili probabilmente alle altezze dei vani.

#### **Tarsu - Determinazione della tassa**

**Distinzione tra civili abitazioni e alberghi – Tariffa superiore per gli alberghi – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Est. Pappalardo)  
Sentenza n. 2662 del 27 dicembre 2017*

E' legittima la deliberazione comunale di approvazione del regolamento e delle tariffe, in cui la categoria degli esercizi alberghieri venga distinta da quella delle civili abitazioni ed assoggettata ad una tariffa notevolmente superiore a quella applicabile a queste ultime. Infatti la maggior capacità produttiva di un esercizio alberghiero rispetto ad una civile abitazione costituisce un dato di comune esperienza, emergente da un esame comparato dei regolamenti comunali in materia (vedi S.C., Ordinanza 28.02.2014, n. 4797).

#### **Tarsu – Soggetti passivi**

**Mancata detenzione materiale e giuridica dell'area o dei locali – Debenza all'imposizione - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Viciani)  
Sentenza n. 1064 del 28 aprile 2017*

Considerato che il D.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 prevede inequivocabilmente, all'art. 63, che i soggetti passivi e soggetti responsabili del tributo, sostanzialmente, sono solo coloro che occupano o detengono i locali o le aree scoperte di cui all'art. 62 con vincolo di solidarietà tra

i componenti del nucleo familiare o tra coloro che usano in comune locali o le aree stesse, il requisito necessario per l'assoggettamento ad imposizione è da individuarsi nell'utilizzatore finale ovvero colui che risulta nella detenzione materiale e giuridica dell'area o dei locali interessati.

### **Tarsu – Soggetti passivi**

**Legittimazione sostanziale - Denuncia di subentro contraddetta da dichiarazioni successive del soggetto poi destinatario dell'avviso d'accertamento – Varia – Tutela dell'affidamento dell'Amministrazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Est. Strati)  
Sentenza n. 71 del 09 maggio 2017*

E' infondata l'eccezione sul proprio presunto difetto di legittimazione, in ordine ad avviso d'accertamento Tarsu inviato alla società proprietaria dell'immobile incentrata sull'argomento che in atti, per l'anno d'imposta sub iudice, vi è la dichiarazione di subentro di un gestore (la cui compagine personale è peraltro identica, srl unipersonale con medesima sede legale). Infatti, la ricorrente ha documentato, con nota inviata al Comune in epoca successiva, d'essere subentrata in tutte le attività della precedente proprietà in seguito a fusione per incorporazione, chiedendo il rimborso Tarsu per quanto da quest'ultima in più pagato (a causa di errore di calcolo delle superfici), compreso l'anno d'imposta sub iudice. Se dunque la ricorrente è subentrata per tutte le attività, pare alla Commissione che lo sia anche per le passività. Ciò anche a tutela del legittimo affidamento che deve comunque riconoscersi al Comune, il quale le ha inviato l'avviso d'accertamento proprio sulla base di questa posteriore dichiarazione e documentazione.

### **Tarsu – Soggetti passivi**

**Immobile inserito in complesso R.T.A. - Sussiste in capo al pieno proprietario – Obbligo di destinazione unitaria del compendio – Irrilevante – Ragioni – Requisito del possesso in capo al pieno proprietario – Prova in ordine ad un diverso regime di detenzione – A carico del pieno proprietario, salvo diversa dichiarazione – Eventuale uso ridotto dell'immobile nell'anno – Irrilevante – Ragioni – Potenziale idoneità alla produzione di rifiuti – Onere di prova contraria – A carico del ricorrente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Fenza)  
Sentenza n. 157 del 27 luglio 2017*

E' destituito di fondamento il motivo di ricorso dei proprietari di immobile inserito in complesso residenziale R.T.A., i quali sostengono di non avere *né il possesso né la detenzione dell'immobile di loro proprietà, a tutti gli effetti gestito, posseduto e detenuto dalla società venditrice*, in quanto essi risultano pieni proprietari dell'immobile, acquistato previo frazionamento, a nulla rilevando il vincolo di destinazione unitaria del compendio assunto dall'immobiliare costruttrice e trasfuso nei singoli atti di compravendita. Infatti, nemmeno è stato prodotto il “contratto d'alloggio” secondo il quale, secondo la tesi difensiva, i ricorrenti potrebbero fruire del loro appartamento solo per una settimana all'anno; inoltre, i pieni proprietari sono comunque giuridicamente “possessori” (salvo una qui non allegata ipotesi di spoglio civilistico) e, quanto alla detenzione, dagli atti emerge soltanto che l'immobiliare conserva la detenzione e la disponibilità dei servizi comuni, non anche dei singoli appartamenti. Infine, poiché il presupposto oggettivo della tassa sui rifiuti è la potenziale idoneità dell'immobile a produrli, anche nell'ipotesi di immobile vuoto per una parte dell'anno, è onere del possessore dare la prova contraria, ossia che l'immobile in quel periodo non è suscettibile di produrre rifiuti.

# IMPOSTA MUNICIPALE UNICA

VOCE

Accertamento e controlli
Agevolazioni ed esenzioni
Ambito di applicazione e presupposti
Determinazione dell'imposta
Soggetti passivi

## **Ici – Accertamento e controlli**

**Valenza retroattiva della più favorevole rendita catastale riconosciuta dall'amministrazione finanziaria – Sussiste - Condizioni.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Est. Strati)*

*Sentenza n. 72 del 09 maggio 2017*

Va accolto il motivo di ricorso proposto dal contribuente avverso l'avviso d'accertamento con cui il Comune abbia contestato l'insufficiente versamento del tributo per un determinato anno d'imposta sulla base della rendita risultante dalla visura catastale. Ciò in virtù degli effetti retroattivi della rendita catastale rettificata dall'Ufficio del Territorio, ad istanza di parte in anno d'imposta successivo: poiché nel caso di specie l'atto emesso in autotutela dall'amministrazione finanziaria non è qualificabile come atto modificativo di una rendita catastale, trattandosi invece di un atto tendente a ripristinare la correttezza di precedente provvedimento che assegnava all'immobile erronea e sopravvalutata rendita catastale. Infatti, di tale circostanza il contribuente ha stavolta fornito in giudizio idonea documentazione, attestante il riconoscimento dell'incongruità della precedente rendita.

## **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Esenzione per l'Accademia Nazionale dei Lincei – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. De Simone, Est. Paggetti)*

*Sentenza n. 331 del 06 febbraio 2017*

L'art. 3, comma 1, del d.l.l. 28.09.1944, n. 359, statuisce che “l'Accademia è esente da ogni imposta o tassa generale o locale, presente o futura, salvo espressa deroga legislativa”. Poiché

la legge speciale prevale sulla norma generale e per l'abolizione di questa soggettiva agevolazione, era necessaria una norma specifica che prevedesse la soppressione di ogni beneficio nei confronti di questo ente, norma specifica che non è mai intervenuta. Di conseguenza l'Accademia Nazionale dei Lincei è esentata dal pagamento dell'imposta comunale sugli immobili.

### **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Abitazione principale e residenza anagrafica – Necessità che il contribuente dimostri che l'immobile è la sua abitazione principale – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Est. Cicala)*

*Sentenza n. 551 del 01 marzo 2017*

In tema di imposta comunale sugli immobili, ai fini dell'applicazione dei benefici per l'abitazione principale il contribuente non è tenuto a dare prova che l'immobile ove ha la sua residenza anagrafica è adibito ad abitazione principale in quanto è presumibile che la persona abiti nel luogo di residenza anagrafica. E' quindi l'ente impositore che deve dare prova che l'unità immobiliare, ove il contribuente ha la residenza anagrafica, non è adibita ad abitazione principale dello stesso contribuente qualora non intenda concedere, per quella stessa unità immobiliare, i benefici per l'abitazione principale.

### **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni prima casa - Dimora abituale dell'intero nucleo familiare – Necessità – Indicazione in ordine alla dimora familiare fornita in giudizio – Possibilità – Riconoscimento dell'abitazione non principale operata attraverso il pagamento dell'imposta per l'altra abitazione e nelle more del giudizio – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Puliatti)*

*Sentenza n. 26 del 02 marzo 2017*

Possono essere riconosciute le agevolazioni per l'abitazione principale alla contribuente che le abbia chieste per l'immobile ove ha la residenza anagrafica insieme al figlio (pur avendo il nucleo familiare a disposizione un altro immobile, in altro comune, in cui risiede il coniuge), nel caso in cui sia fornita la prova che quest'ultimo, nel corso del giudizio, abbia pagato l'ICI nell'altro comune, eliminando così l'anomalia di una doppia richiesta di esenzione da parte dei coniugi. Il pagamento nella diversa sede dell'imposizione (e del ricorso) pur non potendo comportare, come richiesto, la cessazione della materia del contendere, comporta l'accoglimento del ricorso, perché presuppone il riconoscimento, da parte dei coniugi, che l'abitazione principale, quella dell'intero nucleo familiare, fosse proprio quella nel comune resistente

*(nota: in senso sostanzialmente conforme anche sent. n. 30/02/17 del 9.3.2017, Pres. Donati, Est. Avoli, in casistica in cui le agevolazioni erano state chieste solo per l'abitazione sita nel comune resistente).*

### **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Spettano all'abitazione principale, intesa come il luogo ove dimora il contribuente con i suoi familiari.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Checchi)*

*Sentenza n. 1151 del 10 maggio 2017*

Le agevolazioni Ici spettano all'immobile nel quale il contribuente dimora abitualmente con i propri familiari.

(Nel caso di specie presso il contribuente dimorava il coniuge il quale, seppure risultasse residente in altro comune, conviveva di fatto con il contribuente per gravi motivi di

salute e quindi di assistenza anche sanitaria. In tal caso è stata riconosciuta l'agevolazione prevista per l'abitazione principale che il Comune invece aveva rifiutato di riconoscere).

### **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Fabbricati iscritti in catasto con qualifica di “rurali” – Esenzione dall'Ici – Decorrenza dell'esenzione – Dal quinto anno antecedente a quello della domanda di variazione catastale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Bax)  
Sentenza n. 1354 del 29 maggio 2017*

In tema di Ici, le variazioni della categoria catastale ex art., comma 2 bis del d.l. 13.05.2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12.07.2011, n. 106, producono effetti, ai fini del riconoscimento del requisito della ruralità degli immobili, dal quinto anno antecedente alla presentazione della domanda in virtù della norma di interpretazione autentica di cui all'art. 2, comma 5 ter del d.l. 31.08.2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28.10.2013, n. 124 (S.C., Sent. 25.11.2015, n. 24020).

### **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Imu agricola – Parametri d'esenzione per i terreni siti in zone svantaggiate – D.L. 2.3.2011, conv. in L. n. 44 del 26.4.2012, e ss.mm.ii., in particolare D.L. n. 4 del 24.1.2015 – Applicazione retroattiva – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Puliatti)  
Sentenza n. 100 del 16 giugno 2017*

Va accolta l'eccezione del contribuente, in ordine alla sussistenza dei requisiti d'esenzione per le aree montane svantaggiate, così come previsto dalla normativa *ratione temporis* vigente nell'anno d'imposta, in quanto i meno favorevoli criteri sopravvenuti non possono trovare applicazione retroattiva. Infatti, secondo l'art. 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto del contribuente) le disposizioni tributarie non possono avere efficacia retroattiva e, relativamente ai tributi periodici, le modificazioni introdotte devono applicarsi solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono.

### **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Terreni agricoli coltivati – Equiparazione tra società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile ed imprenditori agricoli professionali – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Nicolai)  
Sentenza n. 1557 del 19 giugno 2017*

Il D.lgs. n.99/2004 ha equiparato, ai fini delle agevolazioni tributarie, le società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, agli imprenditori agricoli professionali, qualora lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'articolo

2135 del codice civile e siano in possesso degli requisiti nella stessa norma specificati, per cui si estende anche alla ricorrente, che dalla documentazione in atti risulta in possesso dei necessari requisiti, la previsione ex lege di non edificabilità dei terreni posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli dal combinato disposto degli art.2, comma 1, lett. b) e art.9, comma 1, del D.Lgs.S04/92.

### **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per immobili strumentali agricoli – Condizioni – Categoria catastale D/2 e D/7 – Insufficienza – Domanda ed autocertificazione – Necessità.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Est. Strati)*  
*Sentenza n. 125 del 18 luglio 2017*

La parte ricorrente lamenta che il Comune per l'imposta Imu ha applicato ai fabbricati rurali contraddistinti con la categoria catastale D/2 e D/7 l'aliquota ordinaria in luogo di quella ridotta pari allo 0,20% previsto per gli immobili strumentali agricoli. A tal proposito la Commissione osserva che le domande e le autocertificazioni necessarie per il riconoscimento del requisito della ruralità alle unità immobiliari ad uso strumentale all'esercizio dell'attività agricola dovevano essere di regola presentate all'Ufficio territoriale competente dell'Agenzia del Territorio, entro e non oltre il 30 settembre 2012 (d.m. 26.7.2012), e la norma trova applicazione al caso in esame. Di tale domanda nulla risulta agli atti. L'eccezione va quindi respinta.

### **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni prima casa - Requisito della dimora abituale in capo all'intero nucleo familiare – Sussiste – Prova di dimora abituale in capo ad un solo coniuge – Insufficienza – Eventuale frattura del rapporto di convivenza – Onere della prova a carico del contribuente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Fenza)*  
*Sentenza n. 142 del 25 luglio 2017*

Va rigettato il motivo di ricorso presentato dal contribuente, il quale ha dedotto che quella per cui ha fruito delle agevolazioni è la sua dimora abituale, a nulla rilevando che il coniuge dimori altrove. Infatti, il requisito della dimora abituale va provato in capo all'intero nucleo familiare, poiché, come recita la norma che egli stesso ha citato (mostrando però di non averne colto il significato completo), l'art. 8 del d.lgs. 504/1992): “*per abitazione principale deve intendersi quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, e i suoi familiari dimorano abitualmente*”. Nemmeno è stata fornita prova dell'allegata separazione di fatto. E' orientamento consolidato di questa Commissione, infatti (sulla scia della maggioritaria giurisprudenza) che la prova della frattura del rapporto di convivenza debba darsi in modo rigoroso, atteso che trattasi di circostanza comportante la spettanza di un'agevolazione fiscale, che a sua volta costituisce deroga al principio costituzionale della capacità contributiva. Si osservi infine che la sentenza n. 14389/2010, relativa all'Ici, è stata di recente confermata da sez. 6, ord. n. 15444/2017), in tema di Imu.

### **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per abitazione principale – Dimora abituale dell'intero nucleo familiare – Necessita.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Romeo)*  
*Sentenza n. 210 del 27 settembre 2017*

Il ricorrente sostiene d'aver stabilito la residenza nel Comune impositore per ragioni di salute, mentre la moglie continua a risiedere a Roma per ragioni di lavoro. Vista la previsione di cui all'art. 13 del D.L. 201/2011, commi 2 e 3, il ricorso va rigettato. Infatti, perché sia “abitazione principale”, si devono presentare contemporaneamente tre condizioni: a) il possesso/proprietà (o altro diritto reale); b) la residenza anagrafica; c) la dimora abituale del nucleo familiare intesa come elemento che sussiste continuativamente nel tempo. Poiché la coniuge del ricorrente risulta essere residente in un altro fabbricato sito nel Comune di Roma (*per il quale fruisce delle agevolazioni*) il Collegio rileva che l'immobile di che trattasi è stato assoggettato ad imposizione in modo corretto e quindi l'imposta richiesta risulta legittimamente dovuta.

### **Ici - Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per abitazione principale - Dimora abituale dell'intero nucleo familiare –**

**Necessita – Ratio: le norme agevolative fiscali sono di stretta interpretazione e non estensibili ai casi non espressamente previsti dalla norma.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Est. Strati)*

*Sentenza n. 227 del 06 ottobre 2017*

Nel caso in cui un contribuente sia proprietario di un immobile sito in un Comune in cui abbia fissato la residenza anagrafica e fiscale ed il coniuge sia proprietario di un altro immobile situato in altro Comune in cui abbia fissato la propria residenza anagrafica e fiscale, l'esenzione dell'Imu va applicata per un solo immobile. Infatti la norma (art. 13 D.L. 201 del 6.12.2011) regola la fattispecie in discussione prevedendo che “per abitazione principale si intende l'immobile ... nel quale il possessore ed il suo nucleo familiare dimorino abitualmente e risiedano anagraficamente. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per abitazione principale si applicano per un solo immobile”. La lettera della norma è chiara, se letta correttamente nella sua interezza. Su tali questioni la Cassazione – cioè sia sulla modalità d'interpretazione della norma agevolativa che sul concetto di abitazione principale – ha affermato un principio in materia Ici che può trovare applicazione anche in materia Imu. Trattandosi di agevolazione fiscale, secondo la S.C. (sez. V, n. 14389/2010) deve essere sottoposta ad interpretazione rigorosa e non estensibile ai casi non espressamente previsti dalla norma di cui all'art. 8 del d.lgs. n. 504/1992, precisando che per abitazione principale deve intendersi necessariamente e strettamente quella nella quale dimori abitualmente il nucleo familiare.

#### **Ici - Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni prima casa - Beneficio in capo al nucleo familiare – Sussiste – Possibilità, per i coniugi, di fruirne ciascuno su una diversa abitazione – Esclusione, salvo prova di frattura del rapporto di convivenza – Separazione di fatto – Onere della prova a carico del contribuente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Est. Puliatti)*

*Sentenza n. 288 del 06 novembre 2017*

Può essere accolto il ricorso del contribuente (con ciò disattendendosi la tesi di controparte, in ordine alla necessità, sempre e comunque, di una sentenza di separazione legale), il quale ha giustificato la doppia residenza ed i doppi benefici con la separazione di fatto dalla moglie e l'allontanamento dei figli ormai di maggiore età. L'onere della prova permane in capo al contribuente, ma non deve tradursi in una probatio diabolica. Qui il ricorrente ha fornito una serie di elementi di prova in suo favore, per cui può darsi credito alla sua tesi.

#### **Ici - Agevolazioni ed esenzioni**

**Terreni agricoli - Agevolazioni introdotte dal comma 707 L. 147/2013 – Possibilità di fruizione per le società agricole – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Puliatti)*

*Sentenza n. 302 del 10 novembre 2017*

Va accolto il motivo di merito sostenuto dalla parte ricorrente: il calcolo dell'imposta dovuta doveva tenere conto delle modifiche, coefficiente del 75%, di cui al comma 707 della L. n. 147/2013. Nella specie, si tratta sicuramente di terreni agricoli coltivati, e non convince il ragionamento seguito dall'Ente, di una esclusione per le società agricole; queste ultime sono infatti intimamente legate alla presenza dell'imprenditore agricolo professionale persona fisica, iscritto alla previdenza agricola, dovendo essere necessariamente amministrate da quest'ultima figura (fattispecie relativa ad anno d'imposta 2014).

### **Ici - Agevolazioni ed esenzioni**

#### **Esenzione abitazione principale - Abitazione principale come residenza della famiglia - Eccezioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Giubilaro, Est. Lilla)  
Sentenza n. 2468 del 21 novembre 2017*

Il concetto di abitazione principale, considerato dalla norma per cui è causa, richiama quello tradizionale di residenza della famiglia desumibile dall'art. 144, c. 1, del c.c.. In particolare, per residenza della famiglia deve intendersi il luogo di ubicazione della casa coniugale. Ciò in quanto questo luogo individua, presuntivamente, la residenza di tutti i componenti della famiglia salvo che, tale presunzione, sia superata dalla prova che lo spostamento della propria dimora abituale sia stata causata da una frattura del rapporto di convivenza. In tale ambito, si ritiene che la separazione personale non possa costituire, in concreto, l'unica causa possibile di una frattura del rapporto di convivenza. Altre oggettive cause possono essere rappresentate dalle ineludibili esigenze lavorative ovvero familiari di uno dei due coniugi. Tali esigenze, pur non determinando la crisi del rapporto coniugale nella sua interezza, incidono in maniera significativa sulla vita quotidiana del nucleo familiare e, conseguentemente, anche nell'aspetto lavorativo.

### **Ici - Agevolazioni ed esenzioni**

#### **Esenzione abitazione principale soggetto passivo - Onere della prova a carico del contribuente - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 3 (Pres. Est. Andronio)  
Sentenza n. 2483 del 23 novembre 2017*

Perché possa farsi luogo alla detrazione d'imposta occorre che l'unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale del soggetto passivo, intendendosi per tale, salvo prova contraria, quella di residenza anagrafica. Per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente ed i suoi familiari dimorano abitualmente"; l'essere l'unità immobiliare, in ordine alla quale si pretenda dalla parte contribuente l'agevolazione, destinata a dimora abituale comune dei componenti del nucleo familiare deve essere comprovato dalla parte contribuente medesima per superare la presunzione posta dall'art. 8, comma 2, del d.lgs. 504/1992.

### **Ici - Agevolazioni ed esenzioni**

#### **Riduzioni per l'immobile inagibile – Necessità di previa documentazione e denuncia – Non sussiste – CD. inagibilità di fatto – Possibilità – Ratio – Il contribuente non è tenuto a provare fatti già a conoscenza dell'amministrazione.**

*Comm. Trib. Prov. Di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Puliatti, Est. Diciotti)  
Sentenza n. 456 del 22 dicembre 2017*

La contribuente ricorre avverso un avviso d'accertamento per il recupero del 50% dell'ICI sull'immobile sostenendo che trattasi di immobile inagibile. La società di riscossione per conto del Comune eccepisce che la dichiarazione di inagibilità deve essere adeguatamente dimostrata e comunicata all'Ente impositore. La Commissione osserva che la Corte di cassazione con sentenza n. 23531/2008 modificando il precedente orientamento giurisprudenziale di legittimità secondo cui la riduzione della prestazione tributaria era subordinata solo all'avvenuta presentazione di un'istanza cui avrebbe fatto seguito l'espletamento di un'attività accertativa da parte dell'amministrazione, statuiva che “Il contribuente non è tenuto a provare per via documentale all'Ente impositore fatti e circostanze altrimenti noti e conosciute, giusto il disposto dell'art. 10 L. 212/2000” ammettendo, così, la legittimità della denuncia di inagibilità e/o di inabitabilità per facta concludentia”. Nel caso di specie il Comune era perfettamente a conoscenza delle condizioni

dell'immobile, avendo respinto una DIA presentata dalla società ricorrente a seguito delle prescrizioni dei VV.FF. per adeguamento alla normativa antincendio, in mancanza della quale veniva a definirsi una inagibilità di fatto.

### **Ici – Ambito di applicazione e presupposti**

#### **Definizione di fabbricati e terreni agricoli – Assoggettamento all'Ici sulla base delle risultanze catastali.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Est. D'Isa)*

*Sentenza n. 2560 del 14 dicembre 2017*

In tema di Ici l'orientamento costante della giurisprudenza di legittimità afferma il principio per cui “la base imponibile dell'Ici è individuata dal d.lgs. 30.12.1992, n. 504, art. 5, comma 2, mediante una stretta ed inscindibile relazione tra iscrizione in catasto di una unità immobiliare e rendita vigente al primo gennaio dell'anno di imposizione, con la conseguenza che i dati catastali costituiscono – ai fini dell'assoggettamento all'imposta e della determinazione del quantum – un fatto non contestabile, neppure in via incidentale, da nessuna delle parti (Comune e contribuente) del rapporto obbligatorio, potendo il contribuente solo insorgere, beninteso, nei confronti dell'Agenzia del Territorio, per chiedere la modifica o impugnare l'atto di accatastamento o di attribuzione della rendita” (S.C., Sent. 11.05.2012, n. 7369).

Quanto ai terreni agricoli con la stessa sentenza la S.C. ha affermato che “il presupposto dell'imposta, indicato dall'art. 2 del d.lgs. 30.12.1992, n. 504, con riferimento ai terreni ‘adibiti all'esercizio delle attività indicate nell'art. 2135 cod. civ.’, sussiste quando vi sia il possesso di terreni suscettibili di essere utilizzati per le attività di cui al richiamato articolo, e dunque solo astrattamente idonei a tale utilizzo, e non in conseguenza dell'effettivo esercizio su di essi delle attività suddette”.

### **Ici – Determinazione dell'imposta**

#### **Area pertinenziale di un fabbricato posta in zona edificabile – Natura pertinenziale – Prova dei presupposti soggettivi ed oggettivi previsti dall'art. 817 cod. civ. – E' a carico del proprietario del fabbricato.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)*

*Sentenza n. 421 del 15 febbraio 2017*

La S.C. con la sentenza 21.09.2016, n. 18470, ha chiarito che “in tema di Ici, l'art. 2 del d.lgs. 30.12.1992, n. 504, che esclude l'autonoma tassabilità delle aree pertinenziali, fonda l'attribuzione della qualità di pertinenza su un criterio oggettivo e fattuale, ossia sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio od ornamento di un'altra in applicazione dell'art. 817 cod. civ., e su uno soggettivo, consistente nella volontà di dar vita ad un vincolo di accessorietà durevole, senza che rilevi l'intervenuta graffatura catastale, che ha esclusivo rilievo formale, sicché, anche in tale ipotesi, permane a carico del contribuente l'onere di provare la ricorrenza in concreto dei predetti presupposti”.

(Nel caso di specie, il contribuente non ha dato prova della natura pertinenziale dell'intera area su cui insisteva il fabbricato principale, ma solo su una parte, per cui il Comune ha correttamente assoggettato all'Ici l'area seppure con una riduzione della pretesa).

### **Ici – Determinazione dell'imposta**

#### **Aree fabbricabili - Valori determinati dal contribuente conformemente a delibera di giunta municipale – Correttezza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Romeo)*

*Sentenza n. 87 del 23 maggio 2017*

Va accolto il ricorso avverso l'avviso d'accertamento col quale il Comune – poi neppure costituitosi in giudizio – aveva contestato l'insufficiente versamento Imu per gli anni d'imposta 2013 e 2014, in relazione ad aree fabbricabili, in quanto il contribuente aveva calcolato il tributo attenendosi ai valori ed ai criteri determinati con delibera di giunta del 16.5.2013.

### **Ici – Soggetti passivi**

**Cessione della quota di proprietà di un immobile e trasferimento della residenza, ma senza espressa rinuncia al diritto di uso e abitazione – Assoggettamento all'imposta – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. D'Isa, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 340 del 07 febbraio 2017*

Il trasferimento della quota di proprietà dell'immobile sul quale il cedente ha anche il diritto di uso e di abitazione non incide sull'assoggettamento all'imposta anche in caso di trasferimento della residenza, in quanto anche il solo diritto reale di uso e di abitazione, rimasto in capo al cedente la quota di proprietà per non avervi rinunciato con atto notarile, costituisce titolo per l'assoggettamento all'imposta.

### **Ici – Soggetti passivi**

**Soggettività passiva in caso di contratto di locazione finanziaria -Dichiarazione giudiziale di risoluzione anticipata del contratto – Insufficiente – Materiale riconsegna al locatore finanziario – Necessita.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. D'Amelio)  
Sentenza n. 278 del 31 ottobre 2017*

Non può essere addebitata l'Imu ad una società di leasing per un immobile oggetto di locazione finanziaria e per il quale sia intervenuta la risoluzione del contratto per via giudiziale, causa inadempimenti, ma rimasto nella disponibilità della conduttrice fino alla riconsegna avvenuta in epoca successiva e solo in esito a procedura esecutiva. Infatti, ai fini dell'esclusione della società de leasing, quale soggetto passivo dell'imposta, riveste importanza decisiva la data di effettiva riconsegna del bene, dovendo considerarsi presupposto dell'Imu il possesso di tale bene (art. 8, comma 2, d.lgs. 23/20119 ed essendo corretta l'interpretazione della previsione di cui all'art. 9 c. 1 d.lgs. citato (per gli immobili ... concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla stipula e per tutta la durata del contratto...) quella ricavabile dalle istruzioni ministeriali (D.M. 30 ottobre 2012). Nel caso di risoluzione anticipata del contratto di leasing, è stato infatti individuato, in detto D.M., quale soggetto passivo dell'imposta la società di leasing solo a decorrere dalla data di riconsegna del bene.

# TOSAP

VOCE

Determinazione della tassa e tariffe
--------------------------------------

## **Tosap – Determinazione della tassa e tariffe**

**Occupazione, per anni precedenti, di superficie maggiore rispetto a quella in concessione – Atto di transazione in relazione a tali anni – Accertamento anche per anni successivi basato su tale maggiore superficie – Legittimità – Presupposti.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Mencarelli)*

*Sentenza n. 47 del 12 aprile 2017*

Va rigettato il ricorso del contribuente, che abbia lamentato per gli anni 2011-2013 l'accertamento basato sul calcolo di una maggiore superficie occupata, rispetto a quella già oggetto di concessione permanente, poiché la maggiore superficie trova riscontro in un atto di transazione intervenuto tra le parti per gli anni 2007-2010, e col quale l'autorizzazione all'occupazione era stata concessa *ex post*, col pagamento della relativa differenza. Infatti, in mancanza di comunicazioni del ricorrente, relativi alla variazione dell'area occupata o della cessazione dell'occupazione, deve ritenersi corretto l'assoggettamento a tassazione dell'area che era stata indicata nell'atto di conciliazione/transazione.

# IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE

VOCE

Accertamento e controlli
Presupposto dell'imposta
Rimborsi

## **Irap – Accertamento e controlli**

**Raddoppio dei termini – Applicabilità alle sole imposte sui redditi ed all'Iva – Esclusione – Applicabilità anche all'Irap - Ragioni – Rinvio alle medesime regole procedurali.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Mencarelli)  
Sentenza n. 4 del 12 gennaio 2017*

E' infondata la tesi del contribuente, secondo cui la disciplina sul raddoppio dei termini di cui all'art. 5 del d.lgs. 74/2009 non sarebbe applicabile all'Irap perché ivi non espressamente prevista. Infatti, ritiene il Collegio che, pur mancando un esplicito richiamo a tale imposta, nella normativa di riferimento, va rilevato che il legislatore ha comunque previsto che ai fini dell'accertamento dell'Irap debbano essere applicate le regole procedurali previste per le imposte dirette e l'Iva (nel caso di specie, il raddoppio dei termini era applicabile, ratione temporis, ed inoltre la G.d.F. aveva inviato la C.N.R. prima dello spirare del termine ordinario d'accertamento).

## **Irap – Presupposto dell'imposta**

**Lavoratore autonomo, assimilabile all'artigiano senza dipendenti e con il minimo di beni strumentali per l'esercizio dell'attività – Assoggettamento all'imposta – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. D'Isa, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 336 del 07 febbraio 2017*

In tema di imposta regionale sulle attività produttive, il presupposto dell'autonoma organizzazione richiesto dall'art. 2 del d.lgs. 15.12.1997, n. 446, non ricorre quando il contribuente impieghi beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività e non si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

### **Irap – Presupposto dell'imposta**

**Autonoma organizzazione - Agente di commercio - Esclusione – Richiesta di rimborso – Termine di decadenza ex art. 38 D.P.R. 602/1973 – Decorre dalla data del versamento.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Mencarelli)*

*Sentenza n. 231 del 10 ottobre 2017*

Per un contribuente agente di commercio, per il quale sia riconosciuta per la sua attività l'inesistenza di una "autonoma organizzazione" ai fini del non assoggettamento all'imposta, la richiesta di rimborso deve ritenersi pienamente legittima, e, relativamente ai periodi d'imposta rimborsabili, il termine di decadenza previsto dall'art. 38 D.P.R. 602/1973 per la presentazione dell'istanza di rimborso, decorre dalla data del versamento.

### **Irap – Presupposto dell'imposta**

**Autonoma organizzazione - Avvocato che si avvale di un solo collaboratore con mansioni esecutive – Elemento da solo insufficiente – Valutazione in concreto di altri fattori, tra cui i mezzi strumentali impiegati – Occorre.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Est. Puliatti)*

*Sentenza n. 263 del 24 ottobre 2017*

Un avvocato che si avvale di una sola dipendente con mansioni esecutive e che impiega mezzi strumentali minimali non può essere assoggettato all'Irap. Infatti, secondo l'orientamento formatosi nella giurisprudenza di legittimità, l'impiego di un solo dipendente di per sé solo non costituisce condizione sufficiente per ritenere la presenza di una struttura organizzativa tale da giustificare l'imposizione Irap, salvo che il giudice di merito accerti, in concreto, senza alcuna presunzione o automatismo, che tale prestazione sia effettivamente idonea ad integrare, in concorso con altri fattori, un "contesto organizzativo esterno" e non un "mero ausilio dell'attività del professionista" ed, in particolare, che l'apporto di lavoro altrui acceda, secondo l'"id quod plerumque accidit", la mera agevolazione delle relative modalità di svolgimento dell'attività professionale (Cass. sez. 6-5, n. 26991/2014, Cass. SS.UU., n. 9451/2016).

### **Irap – Presupposto dell'imposta**

**Autonoma organizzazione, la cui sussistenza deve essere in grado di amplificare l'attività del professionista e di generare ricchezza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Est. Pedone)*

*Sentenza n. 2537 del 14 dicembre 2017*

L'organizzazione è autonoma non perché è quantitativamente importante, ma perché è in grado di amplificare l'attività svolta e di generare ricchezza completando l'attività generatrice del valore aggiunto prodotto senza che l'apporto dell'organizzatore sia determinante. L'autonoma organizzazione può verificarsi sia nel caso che il professionista si avvalga della collaborazione di altri soggetti idonei di fatto o per legge ad amplificare la prestazione professionale del "titolare" sia nel caso siano stati effettuati investimenti in beni strumentali eccedenti il minimo necessario per svolgere l'attività di lavoro autonomo e che possano anch'essi amplificare la prestazione del professionista.

### **Irap – Presupposto dell'imposta**

**Professionista che si avvale di un solo collaboratore a tempo parziale con mansioni meramente esecutive (segreteria) – Assoggettamento all'Irap – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Est. Pisano)*

*Sentenza n. 2631 del 20 dicembre 2017*

Non sussiste l'autonoma organizzazione nell'esercizio di una attività professionale (nella specie dottore commercialista e revisore contabile) in cui il professionista si avvalga della collaborazione di un dipendente a tempo parziale con mansioni meramente esecutive di segreteria ossia con un impiego di risorse insufficiente a determinare un incremento di reddito tale da giustificare l'assoggettamento all'Irap.

(Nel caso di specie, si trattava di un autotrasportatore artigiano dotato di un automezzo per il suo lavoro, svolto peraltro da lui stesso, senza alcun dipendente, non assoggettabile, quindi, all'imposta).

### **Irap - Presupposto dell'imposta**

#### **Esercizio di un'attività in forma associata – Elemento oggettivo dell'autonoma organizzazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mancini, Est. Mauceri)*

*Sentenza n. 1037 del 18 aprile 2017*

Presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione di scambi e servizi; ma quando l'attività è esercitata dalle società e dagli enti che siano soggetti passivi dell'imposta a norma del D.lgs. 15 dicembre 1997 n. 446, art. 3, comprese quindi le società semplici e le associazioni senza personalità giuridica costituite da persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e di professioni-essa, in quanto esercitata da tali soggetti, strutturalmente organizzati per la forma nella quale l'attività è svolta, costituisce ex lege, in ogni caso presupposto d'imposta, dovendosi perciò escludere la necessità di ogni accertamento in ordine alla sussistenza dell'autonoma organizzazione.

### **Irap - Presupposto dell'imposta**

#### **Professionista inserito in una associazione professionale il quale svolge anche altra attività – E' suo onere dimostrare l'assenza di benefici organizzativi da parte dell'associazione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Iannone)*

*Sentenza n. 1271 del 15 maggio 2017*

Il professionista inserito in una associazione professionale, qualora eserciti anche una distinta e separata attività, diversa da quella svolta in forma associata, al fine di sottrarsi all'applicazione dell'Irap, deve dimostrare di non fruire dei servizi organizzativi recati dall'associazione di cui fa parte (S.C., Ordinanze 24.11.2016, n. 24088 e 26.07.2011, n. 16337, Sentenze 10.07.2008, n. 19138 e 11.06.2007, n. 13570).

### **Irap - Presupposto dell'imposta**

#### **Dottore commercialista con, allo stesso indirizzo dello studio, una società per la tenuta di contabilità per conto di terzi operante attraverso una propria struttura organizzativa – L'imposta è dovuta.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Pedone, Est. Bax)*

*Sentenza n. 1659 del 03 luglio 2017*

Un dottore commercialista il quale, pur non avendo propri dipendenti, opera in uno studio con a fianco una società di servizi per la tenuta di contabilità per conto terzi avente una propria struttura organizzativa, società della quale lo stesso professionista è socio e con la stessa clientela, è evidentemente una struttura di servizio allo stesso professionista, con la conseguenza che non può essere invocata l'assenza per il professionista dell'autonoma

organizzazione in quanto l'attività è strutturalmente svolta in una forma per la quale sussiste in ogni caso il presupposto dell'imposta.

### **Irap – Presupposto dell'imposta**

**Utilizzo di beni strumentali oltre il minimo necessario per lo svolgimento dell'attività asseritamente svolta presso committenti – Necessità che tale condizione di svolgimento dell'attività sia provata da contribuente – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Andronio)*

*Sentenza n. 2134 del 02 ottobre 2017*

Il contribuente che sostiene di esercitare la propria attività presso i committenti (nella specie attività di prestazione di servizi – sforbiciatura pelli) deve provare tale condizione di lavoro e deve giustificare il possesso di beni strumentali eccedenti il minimo necessario per lo svolgimento dell'attività che dimostrerebbe invece di per sé di aver organizzato un insieme di beni strumentali tali da consentirgli un aumento della sua capacità produttiva.

(Nel caso di specie, il contribuente possedeva due cellulari, due computer, due stampanti, due furgoni e, nel tempo, anche la presenza di compensi a terzi, la cui natura occasionale lo stesso contribuente, non ha saputo dimostrare).

### **Irap- Presupposto dell'imposta**

**Presupposto impositivo - Esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)*

*Sentenza n. 2477 del 23 novembre 2017*

Il presupposto impositivo dell'Irap è individuato nell'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. L'accertamento dell'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi spetta al giudice di merito e che ricorre quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'"id quod plerumque accidit", il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza dell'organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

### **Irap - Rimborsi**

**Prescrizione - Dies a quo – Data di presentazione dell'istanza di rimborso.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Giubilaro, Est. Lilla))*

*Sentenza n. 964 del 11 aprile 2017*

L'art. 21, C. 2 del D.lgs. n. 546/1992 dispone - testualmente -: "il ricorso avverso il rifiuto tacito della restituzione di cui all'art. 19, C. 1, lettera g), può essere proposto dopo il novantesimo giorno dalla domanda di restituzione presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto ...". Conseguentemente che l'eventuale ricorso, presentato oltre il termine di 10 anni, decorrenti dalla istanza di rimborso (19/6/2002), comporta la perdita del diritto al rimborso per intervenuta prescrizione. Tutto ciò a prescindere dal fatto che l'iter procedurale, per la presentazione del ricorso comporti l'obbligo di attendere che il silenzio rifiuto si sia formato e cioè che, per espressa previsione di legge, siano trascorsi 90 giorni dalla data in cui è presentata l'istanza di rimborso. Tale procedura non influenza, in alcun modo, il dies a quo che coinciderà sempre e comunque, con la data di presentazione dell'istanza di rimborso.

# TRIBUTI LOCALI VARI

## VOCE

Addizionale provinciale sull'energia elettrica
Contributi consortili
Imposta regionale sulle concessioni statali
Tariffa per i controlli sanitari sugli alimenti
Tasse automobilistiche regionali

### **Tributi locali vari – Addizionale provinciale sull'energia elettrica**

#### **Necessità che l'addizionale abbia finalità specifiche – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lensi)  
Sentenza n. 642 del 15 marzo 2017*

L'art. 1, comma 2, della Direttiva 2008 L0118 della Comunità Economica Europea, attribuisce agli Stati membri la facoltà di applicare sul consumo dei prodotti energetici, sottoposti ad accisa, altre imposte indirette solo se aventi finalità specifiche.

Ne consegue che la specificazione delle finalità non possa ritenersi compiuta con un generico richiamo alle funzioni fondamentali dell'Ente locale, dovendo viceversa indicare quale attività, tra quelle oggetto delle funzioni esercitate, fosse l'effettiva destinataria del finanziamento.

### **Tributi locali vari – Contributi consortili**

#### **Obbligo contributivo – Regime probatorio – Impugnazione della cartella di pagamento emessa dal Consorzio di bonifica – Necessità per il consorzio di produrre il piano di classifica – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Est. Pasca)  
Sentenza n. 1244 del 15 maggio 2017*

Non può essere accolta l'impugnazione, da parte del contribuente, della cartella di pagamento recante la richiesta di versamento del contributo di bonifica, qualora il consorzio abbia dimostrato la ricomprensione dell'immobile nel "perimetro di contribuenza" e la relativa valutazione nel "piano di classifica". In tal caso è onere del contribuente, che voglia disconoscere il debito, di contestare la legittimità del provvedimento ovvero il suo contenuto mentre nessun onere probatorio grava sul consorzio.

E' quindi onere del consorzio la produzione i giudizio del "piano di classifica" senza il quale il consorzio stesso deve dimostrare lo specifico beneficio per le attività di bonifica conseguito dal fondo, il cui proprietario dovrebbe pagare il contributo.

#### **Tributi locali vari – Contributi consortili**

**Necessità, ai fini della corretta motivazione, che nella cartella esattoriale sia richiamato, unitamente al piano di classifica, anche il perimetro di contribuenza – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Nisticò, Est. Caldini)*

*Sentenza n. 1391 del 31 maggio 2017*

Il "Perimetro di contribuenza" comprende gli immobili che, ricevendo dei benefici dall'attività di bonifica, sono soggetti al pagamento dei contributi consortili.

Con il "Piano di classifica" vengono quantificati i contributi di bonifica che gravano sugli immobili che beneficiano dell'attività di bonifica.

Ai fini dell'assolvimento dell'onere della prova da parte del Consorzio è necessario che la cartella di pagamento sia correttamente motivata con il richiamo sia dell'adozione del "Perimetro di contribuenza" sia del "Piano di classifica". Infatti allorché il contribuente voglia disconoscere il debito, ma la cartella porti la corretta motivazione, grava su di lui l'onere di dimostrare l'assenza di benefici per il suo immobile apportati dall'attività di bonifica.

#### **Tributi locali vari – Contributi consortili**

**Presupposto dell'obbligo di contribuzione – E' presunto in seguito all'approvazione del piano di classifica e per la comprensione dell'immobile nel perimetro di contribuenza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Est. Pasca)*

*Sentenza n. 1735 del 10 luglio 2017*

E' principio consolidato della giurisprudenza di legittimità che "qualora l'ente impositore dimostri la comprensione dell'immobile nel "perimetro di contribuenza" e la relativa valutazione nell'ambito di un "piano di classifica", grava sul contribuente l'onere di contestare la legittimità del provvedimento ovvero il suo contenuto; in mancanza, invece, del "perimetro di contribuenza" o in caso di mancata valutazione dell'immobile nel "piano di classifica", grava sul consorzio l'onere di provare la qualità, in capo al contribuente, di proprietario di immobile sito nel comprensorio e il conseguimento da parte del bene, a causa delle opere eseguite, di concreti benefici, irrilevante essendo il "catasto consortile", avente mere finalità repertoriali.

Ne consegue che il consorzio, la cui cartella di pagamento sia stata impugnata, ha l'onere di produrre in giudizio il "piano di classifica" se intende essere esonerato dal dimostrare concretamente i presupposti del potere impositivo e, in particolare, lo specifico beneficio conseguito dal fondo onerato, risultando, invece, a tal fine insufficiente la mera dimostrazione dell'esistenza del piano medesimo e la sua mancata impugnazione dinanzi al giudice amministrativo" (S.C., Sent. 06.02.2015, n. 2241).

#### **Tributi locali vari – Contributi consortili**

**Legittimazione passiva di soggetti diversi dal proprietario – Sussiste – Presupposti – Obbligo ex lege o assunto contrattualmente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Ferroni)*

*Sentenza n. 284 del 06 novembre 2017*

Non sussiste difetto di legittimazione passiva, in caso di contributi richiesti dal consorzio di bonifica alla cooperativa di piccoli coltivatori diretti, che nell'anno d'imposta in esame non era proprietaria, ma solo affittuaria, di un fondo altrui, in forza di contratto col quale la parte

conduttrice aveva assunto l'obbligo di far fronte anche “agli oneri di qualsiasi natura gravanti sull'immobile”. Ciò in quanto dalla legge regionale si evince chiaramente che tutte le attribuzioni previste per i proprietari “sono esercitate dall'affittuario, dal conduttore o dal titolare di diritti reali di godimento, qualora gli stessi siano tenuti, per legge o in base al contratto, al pagamento del contributo consortile”.

#### **Tributi locali vari – Contributi consortili**

**Contributi di bonifica maggiorati per i terreni soggetti a sistema meccanico di pompaggio delle acque - Prova dell'inadeguatezza e dello scarso funzionamento del sistema di pompaggio – Non debenza della tariffa maggiorata.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Est. Ghelli)*

*Sentenza n. 2597 del 18 dicembre 2017*

Per i terreni soggetti ad allagamenti il Consorzio di bonifica provvede, con un adeguato sistema di pompaggio delle acque, a far sì che i terreni siano protetti da allagamenti. Da qui la necessità che per quei terreni sia corrisposta una maggiorazione del contributo di bonifica. Tuttavia tale maggiorazione non è dovuta se il proprietario dei terreni dimostra che il sistema di pompaggio delle acque predisposto dal Consorzio è inefficiente portando prove degli allagamenti dei terreni subiti quasi ogni anno.

#### **Tributi locali vari – Imposta regionale sulle concessioni statali**

**Concessione rilasciata dall'autorità portuale – All'autorità portuale, con normativa secondaria è demandata la determinazione della base imponibile – In sede di normativa primaria, con l'art. 2, legge 16.05.1970, n. 281, sono fissati il presupposto impositivo, i soggetti passivi, aliquota e sanzioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Magnesa, Est. Turco)*

*Sentenza n. 610 del 06 marzo 2017*

In tema di imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato, siti nel territorio della regione, è conforme al principio della riserva relativa di legge, di cui all'art. 23 della Costituzione, l'art. 4 del d.l. 05.10.1993, n. 400, convertito in legge 04.12.1993, n. 494, che demanda all'autorità portuale la determinazione, con normativa secondaria, dell'ammontare della base imponibile, purché ciò non comporti l'applicazione di canoni inferiori a quelli che deriverebbero dall'applicazione del decreto stesso, atteso che, in sede di normativa primaria, ex art. 2, legge 16.05.1970, n. 281, sono fissati presupposto impositivo, soggetti passivi, base imponibile, aliquota e sanzioni (S.C. Ordinanza 19.10.2016, n. 21136). Pertanto, avendo la Regione Toscana soppresso l'imposta a partire dall'anno 2013, l'imposta deve essere corrisposta, per gli anni precedenti l'anno 2013, anche per le concessioni rilasciate dalle autorità portuali.

#### **Tributi locali vari – Imposta regionale sulle concessioni statali**

**Concessione rilasciata dall'autorità portuale – Non è concessione statale e l'imposta regionale non va applicata.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Est. Pasca)*

*Sentenza n. 812 del 27 marzo 2017*

Le concessioni dei beni demaniali rientranti nell'ambito delle circoscrizioni territoriali delle autorità portuali sono rilasciate per competenza, ai sensi dell'art. 8, comma 3, della legge 28.01.1994, n. 84, e pertanto non ricorrere il presupposto oggettivo dell'imposta e manca anche il presupposto soggettivo in quanto non possono essere soggetti passivi dell'imposta regionale sulle concessioni statali i titolari delle concessioni demaniali rilasciate dalle autorità

portuali. Infatti l'imposta suddetta è applicabile nella misura del 15% del canone statale solo sulle concessioni statali dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile, mentre la concessione del bene demaniale effettuata dall'autorità portuale non è statale in quanto non viene assentita dallo Stato né lo Stato ha alcun diritto sul canone concessorio che viene esclusivamente determinato, quantificato e integralmente incamerato dall'autorità portuale.

#### **Tributi locali vari – Tariffa per i controlli sanitari sugli alimenti**

**E' dovuta anche dai soggetti che commercializzano tali prodotti.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Pedone, Est. Mondera)*

*Sentenza n. 1103 del 02 maggio 2017*

La giurisprudenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana, con riferimento alla questione del pagamento della tariffa per i controlli sanitari ha costantemente affermato che i "controlli sanitari in materia di alimenti riguardano sia la fase della produzione degli stessi nonché quella di commercializzazione e ciò anche in considerazione del fatto che il Regolamento CE n. 882 del 2004, interessa l'intera filiera alimentare, escludendo dai controlli in esso previsti i soli imprenditori agricoli" (ultima la sentenza 27.03.2017, n. 809 della C.T.R. Toscana, Sezione 16).

#### **Tributi locali vari – Tasse automobilistiche regionali**

**Tassa dovuta sulla proprietà dei veicoli – Esenzione per i veicoli soggetti a fermo amministrativo – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Mauriello, Est. Condò)*

*Sentenza n. 1178 del 05 maggio 2017*

Il fermo amministrativo fiscale di un veicolo dovuto al mancato pagamento di tributi richiesti con una cartella esattoriale, non è motivo di interruzione o sospensione dal pagamento della tassa automobilistica. Infatti detto tributo che inizialmente aveva come presupposto la circolazione del veicolo, è, ora, in forza di quanto disposto dall'art. 5, d.l. 30.12.1982, n. 953, una tassa sulla proprietà del veicolo e non più una tassa sulla circolazione.

(La recente sentenza della Corte costituzionale, n. 47, depositata il 2 marzo 2017, ha chiarito definitivamente i dubbi sulla eventuale sospensione del pagamento della tassa automobilistica durante il periodo di fermo amministrativo fiscale, previsto dall'art. 86, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, ben diverso dal fermo amministrativo previsto dall'art. 214 del d.lgs. 30.04.1992, n. 285 - Nuovo codice della strada).

#### **Tributi locali vari - Tasse automobilistiche regionali**

**Veicolo concesso in locazione finanziaria – Società di leasing proprietaria e utilizzatore – Responsabilità.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Viciani)*

*Sentenza n. 1562 del 6 giugno 2017*

Il comma 7, dell'art. 10 del DL 24/06/2016 n. 113, chiarisce il significato dell'art. 5, ventinovesimo comma, del DL 30/12/1982 n. 953 come modificato dall'art. 7 della L. 23/7/2009 n.99 nel senso che nell'ipotesi di veicolo concesso in locazione finanziaria, la società di leasing proprietaria e l'utilizzatore restano responsabili in solido in ordine al pagamento della tassa automobilistica. Esplicitamente il legislatore prevede che la responsabilità esclusiva dell'utilizzatore a titolo di locazione finanziaria sia configurabile solamente a decorrere dal 1 gennaio 2016 con la conseguenza che fino a tale data le società di leasing proprietarie di veicoli concessi in locazione finanziaria e gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, in forza delle disposizioni vigenti di cui oggi si discute

l'interpretazione, sono obbligati in solido al pagamento della tassa regionale per gli anni di imposta fino al 31/12/2015.

**Tributi locali vari – Tasse automobilistiche regionali**

**Esenzione – Condizioni – Invalidità per ridotte capacità motorie.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)*

*Sentenza n. 1815 del 14 luglio 2017*

Per l'esenzione dal pagamento della tassa automobilistica regionale non è sufficiente la sola invalidità al 50% (nel caso di specie dovuta da patologia all'arto superiore destro ed una marcata scoliosi) che però non incida sulle capacità motorie dell'invalido. Il beneficio fiscale dell'esenzione della tassa regionale automobilistica regionale può essere riconosciuto solo a soggetti che si trovano in una situazione di handicap grave, derivante da patologie che comportano limitazioni permanenti della deambulazione, per cui l'autoveicolo deve subire adattamenti che modificano le caratteristiche della omologazione che devono risultare annotati nella carta di circolazione.

Infatti la "ratio" della norma agevolativa trova fondamento nell'incidenza dei maggiori costi che i soggetti portatori di handicap devono sostenere per le modifiche tecniche da apportare all'automezzo per consentirne l'utilizzo.

# **PROCESSI**

Riscossione

Accertamento imposte

Contenzioso

Violazioni e sanzioni

# RISCOSSIONE

## VOCE

Azioni cautelari e conservative
Cartella di pagamento
Notificazioni
Soggetti passivi
Versamenti diretti
Violazioni e sanzioni

### **Riscossione – Azioni cautelari e conservative**

**Notifica preavviso di fermo amministrativo - Validità di atto di costituzione in mora per interruzione della prescrizione - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Est. Cappelli)  
Sentenza n. 58 del 20 marzo 2017*

Poiché la notifica del preavviso di fermo amministrativo contiene oltre alla quantificazione del debito anche, e soprattutto, la richiesta dell'integrale pagamento di esso come condizione per la mancata esecuzione della misura cautelare, esso è idoneo ad integrare un atto di costituzione in mora con l'effetto di interrompere la prescrizione ai sensi dell'art. 2943, 4 comma c.c. e l'ulteriore conseguenza dell'inizio di un nuovo periodo di prescrizione, senza che possa tenersi conto del tempo trascorso prima dell'interruzione”.

### **Riscossione – Azioni cautelari e conservative**

**Iscrizione ipotecaria – Immobili conferiti in fondo patrimoniale – Onere della prova.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 7 (Pres. Est. Pisano)  
Sentenza n. 1451 del 12 giugno 2017*

Grava sulla parte che intende avvalersi del regime di impignorabilità dei beni costituiti in fondo patrimoniale l'onere di provare che il debito per cui si procede sia stato contratto per scopi estranei ai bisogni della famiglia e che il creditore sia a conoscenza di tale estraneità di talché non possono essere sottratti all'azione esecutiva dei creditori i beni costituiti per bisogni ritenuti tali dai coniugi in ragione del tenore di vita familiare, così da ricomprendere anche i debiti derivanti dall'attività professionale o di impresa di uno dei coniugi qualora il fatto generatore dell'obbligazione sia stato il soddisfacimento di tali bisogni.

### **Riscossione – Azioni cautelari e conservative**

**Preavviso di fermo amministrativo – Impugnazione per prescrizione del credito – Non sussiste la prescrizione del credito se il preavviso di fermo amministrativo è notificato entro il termine di dieci anni dalla notifica della cartella di pagamento.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 9 (Pres. Est. Pedone)  
Sentenza n. 2539 del 14 dicembre 2017*

In caso di notifica di un preavviso di fermo amministrativo, ai fini del termine di prescrizione del credito va considerato che il termine prescrizionale (decennale per i tributi) cui deve aversi riguardo, inizia a maturare con la notifica della cartella di pagamento; pertanto se il preavviso di fermo amministrativo è stato notificato prima che siano trascorsi dieci anni dalla notifica della cartella lo stesso preavviso di fermo ha anche funzione interruttiva della prescrizione. Tale considerazione vale anche per i crediti relativi a tributi locali e sanzioni, in quanto il credito incorporato nella cartella ha un suo termine prescrizionale comunque decennale, che si sovrappone a quello quinquennale proprio delle suddette pretese.

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Motivazione della cartella di pagamento – Necessità di chiarezza non solo riguardo alla sorte capitale ma anche riguardo agli interessi, per i quali non è sufficiente indicare solo il loro importo – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Florio, Est. Mondera)  
Sentenza n. 717 del 21 marzo 2017*

L'obbligo di chiarezza e motivazione dell'atto impositivo, è previsto non solo relativamente alla sorte capitale della pretesa tributaria, ma anche per le maggiorazioni dovute per interessi. Infatti non è sufficiente indicare solo l'importo degli interessi, ma devono essere specificati sia il tasso applicato sia i criteri seguiti per il conteggio per consentire al contribuente di verificarne la correttezza (vedi: S.C. Sent. 21.03.2012; Sent. 06.12.2016, n. 24933).

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Cartella di pagamento e/o altri titoli che legittimano la riscossione coattiva - Efficacia di giudicato - Non sussiste - Termine prescrizionale di dieci anni – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Cappelli, Est. Tarchiani)  
Sentenza n. 91 del 13 aprile 2017*

Le Sezioni Unite, risolvendo il contrasto giurisprudenziale, hanno innanzitutto affermato che la prescrizione decennale prevista dall'art. 2953 del C.C. decorre dal passaggio in giudicato della sentenza e l'eventuale conversione della prescrizione breve in quella decennale trova il proprio fondamento nella sentenza stessa. Sia la cartella di pagamento sia gli altri titoli che legittimano la riscossione coattiva, ivi compreso anche l'accertamento esecutivo, non sono idonei ad acquistare efficacia di giudicato. L'assenza dell'impugnazione nei termini previsti può comportare, infatti, solo l'irretrattabilità del credito contenuto del provvedimento, ma non automaticamente la trasformazione del termine prescrizionale breve in ordinario (dieci anni). Tale principio si applica a tutti gli atti, comunque denominati, di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva di crediti relativi a entrate dello Stato, tributarie o extra tributarie, nonché di crediti delle Regioni, delle Province, sanzioni amministrative connesse alle violazioni di norme tributarie o amministrative.

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Cartella Equitalia contenente pretesa impositiva di un consorzio strade vicinali – Legittimità dell'incarico riscossivo – Onere della prova – A carico dell'amministrazione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Fenza)*

*Sentenza n. 62 del 26 aprile 2017*

Va accolta l'eccezione della parte ricorrente, in ordine alla mancata prova dell'esistenza e della legittimità dell'affidamento dell'incarico di riscossione ad Equitalia (che non è previsto *ex lege*), dato che lo statuto del Consorzio prevede una deliberazione da sottoporsi all'approvazione dell'assemblea, e che non risulta ciò sia avvenuto. Infatti, né Equitalia (che sul punto non ha controdedotto) né tantomeno il Consorzio (che, non costituendosi, non ha spiegato alcuna difesa) hanno confutato il motivo di ricorso. Trattandosi di prova c.d. "negativa" (inesistenza di atti legittimanti il relativo potere) l'onere della prova non può essere posto a carico di chi abbia allegato la questione (in questo caso, il contribuente), bensì a carico di controparte, anche per il principio di "vicinanza della prova".

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Estinzione del processo per inattività delle parti – Termine di decadenza ex art. 25, comma 1, lett. c), D.p.r. 29.09.1973, n. 602.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Nisticò, Est. Caldini)  
Sentenza n. 1393 del 31 maggio 2017*

La mancata riassunzione della causa a seguito del giudizio di cassazione comporta l'estinzione dell'intero processo e quindi la definitività dell'accertamento, in tal caso la riscossione della pretesa impositiva deve rispettare il termine di decadenza previsto dall'art. 25, comma 1, lett. c), D.p.r. 29.09.1973, n. 602, mentre la prescrizione ordinaria può operare solo quando la riscossione della suddetta pretesa avvenga in forza di una sentenza passata in giudicato (S.C., Sent. 06.03.2015, n. 4574).

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Validità cartella esattoriale priva dell'indicazione degli estremi indicativi o della data di notifica dell'accertamento precedente emesso – Sussiste - E' sufficiente l'indicazione di mere circostanze univoche ai fini dell'individuazione dell'atto.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Tocci)  
Sentenza n. 1591 del 23 giugno 2017*

Per la validità della cartella esattoriale, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ex art. 25, non è indispensabile l'indicazione degli estremi identificativi o della data di notifica dell'accertamento precedentemente emesso nei confronti del contribuente ed al quale la riscossione faccia riferimento, essendo, al contrario, sufficiente l'indicazione di circostanze univoche ai fini dell'individuazione di quell'atto così che resti soddisfatta l'esigenza del contribuente di controllare la legittimità della procedura di riscossione promossa nei suoi confronti. Inoltre, il difetto di motivazione della cartella esattoriale, che faccia rinvio ad altro atto costituente il presupposto dell'imposizione senza indicarne i relativi estremi in modo esatto, non può condurre alla dichiarazione di nullità, allorché la cartella sia stata impugnata dal contribuente, il quale abbia dimostrato, in tal modo, di avere piena conoscenza dei presupposti dell'imposizione, per averli puntualmente contestati (Sez. 5, Sentenza n. 2373 del 31/01/2013).

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Motivazione – E' sufficiente il riferimento all'atto prodromico.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Iannone)  
Sentenza n. 1744 del 10 luglio 2017*

E' principio consolidato della giurisprudenza di legittimità per il quale "pur essendo soggetti all'obbligo della motivazione anche gli atti dei concessionari alla riscossione, tale obbligo

deve ritenersi assolto, trattandosi di atti esecutivi, con l'indicazione degli estremi e delle modalità di notifica degli atti impositivi sui quali si fonda l'intervento dei concessionari medesimi”.

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Sentenza passata in giudicato – Termine per la riscossione – Regime ordinario di prescrizione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Bellè)  
Sentenza n. 1726 del 10 luglio 2017*

Il diritto alla riscossione di un imposta, azionato mediante l'emissione di cartella di pagamento e fondato su un accertamento divenuto definitivo a seguito di sentenza passata in giudicato, è assoggettato al termine di prescrizione decennale previsto dall'art. 2953 cod. civ. (S.C., Sent. 07.04.2017, n. 9076).

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Notificazione avvenuta successivamente all'estinzione della società agente della riscossione – Inesistenza della cartella – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Mancini, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 2521 del 11 dicembre 2017*

La cartella di pagamento, emessa da una società agente della riscossione, che in data successiva alla cancellazione della stessa società dal Registro delle imprese, venga notificata al contribuente va considerata assolutamente inesistente, stante la non riferibilità della cartella stessa al soggetto emittente, trattandosi di soggetto estinto.

### **Riscossione – Notificazioni**

**Notifica della cartella oltre il terzo anno successivo alla definitività dell'accertamento – Decadenza – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Cambri)  
Sentenza n. 37 del 16 marzo 2017*

Va accolta l'eccezione del contribuente, che – in controversia relativa ad Ici – abbia eccepito la decadenza dell'atto esattoriale, poiché notificato oltre il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di definitività degli accertamenti. In proposito, è da rilevarsi che il D.L. n. 106/2005, che ha modificato l'art. 25 del D.P.R. 602/73, non aveva alcunché disposto per i tributi locali. A colmare la lacuna interveniva successivamente la Finanziaria 2007 – legge 296/2006 che al comma 163 dell'art. 1 così recita: “Per la riscossione coattiva dei tributi locali il relativo titolo esecutivo deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31/12 del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo”.

### **Riscossione – Notificazioni**

**Utilizzo della posta privata – Ammissibilità – Valenza probatoria delle attestazioni dell'incaricato postale privato – Fidefacenza – Esclusione – Adempimenti necessari al perfezionamento della notifica – Prova della comunicazione informativa, in caso di consegna a soggetto diverso dal destinatario – Necessità.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Fenza)  
Sentenza n. 98 del 14 giugno 2017*

Va ritenuto ammissibile l'utilizzo dei servizi di posta privata, in luogo del c.d. servizio universale di Poste Italiane S.p.A., non ignorandosi però che buona parte della giurisprudenza di merito ritiene ancora necessario il ricorso a quest'ultimo fornitore, così come

espressamente previsto per gli atti giudiziari. Mentre altre (condivisibili) sentenze si sono occupate dell'aspetto fidefacente o meno della relata redatta dall'agente di posta privata, affermando, ad esempio: “L’incaricato di un servizio di posta privata non riveste, a differenza dell’agente del fornitore servizio postale universale, la qualità di pubblico ufficiale, onde gli atti dal medesimo redatti non godono di alcuna presunzione di veridicità fino a querela di falso. Ne consegue che, pur nei casi in cui la legge consente la notificazione direttamente a mezzo del servizio postale con spedizione dell’atto in plico con raccomandata con avviso di ricevimento, l’attestazione della data di consegna del plico non è idonea a far decorrere il termine iniziale per proporre impugnazione”(Cass. Sez. 6 - 1, sent. n. 2035 del 30/01/2014, Rv. 629799 – 01). Nel caso in esame, tuttavia, la documentazione prodotta da Equitalia sembra insufficiente sotto un profilo perfino preliminare, rispetto a quello esaminato dalla sentenza appena citata, poiché non si dà prova che la raccomandata informativa (indispensabile ai fini del perfezionamento della notifica, dato che il plico è stato consegnato a persona diversa dal destinatario) sia effettivamente giunta nella sfera di conoscibilità di quest’ultimo.

### **Riscossione – Notificazioni**

#### **Notifica della cartella di pagamento a società in concordato preventivo – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Iannone)  
Sentenza n. 1742 del 10 luglio 2017*

E’ legittima la notifica della cartella di pagamento ad una società in concordato preventivo. Secondo la giurisprudenza di legittimità (S.C., Sez. III, Sent. 27.11.2015, n. 24235) la cartella di pagamento è atto recettizio equiparabile al titolo ed al precetto, ossia atti prodromici all’esecuzione, ma temporalmente e logicamente posti al suo esterno, in guisa che essa non può essere considerata atto dell’espropriazione e quindi atto adottato in violazione dell’art. 168 legge fallimentare che, invece, vieta l’inizio dell’espropriazione. A ciò va aggiunto che la notifica della cartella è atto dovuto in quanto soggetto a stretti termini di decadenza decorsi i quali nessuna intimazione può essere legittimamente adottata ed essa è, ove venga aperta a carico del contribuente una procedura concorsuale, atto necessario al fine della insinuazione al passivo.

### **Riscossione – Notificazioni**

#### **Notifica della cartella di pagamento – Dimostrazione dell’effettuata notifica – Necessità per il concessionario della riscossione di esibire la relata di notifica oppure dell’avviso di ricevimento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Iannone)  
Sentenza n. 1744 del 10 luglio 2017*

Sul concessionario della riscossione grava l’onere di provare la regolare notificazione della cartella di pagamento depositando in giudizio la relata di notifica o l’avviso di ricevimento, essendo esclusa la possibilità di ricorrere a documenti equipollenti, quali ad esempio, registri o archivi informatici dell’Amministrazione finanziaria o attestazione dell’Ufficio postale. Va rilevato che il concessionario della riscossione non può avvalersi del disposto dell’art. 25, comma 5, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, in quanto detta disposizione, per la quale “l’esattore deve conservare la matrice o la copia della cartella con la relazione dell’avvenuta notificazione o l’avviso di ricevimento ed ha l’obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell’amministrazione” non enuclea un’ipotesi di esenzione, oltre il quinquennio, dall’onere della prova documentale della cartella notificata ai soli fini di esibizione al contribuente o all’amministrazione.

### **Riscossione – Notificazioni**

**Termini per la notifica della cartella di pagamento - per le imposte dovute dall'azienda prima della cessione - al coobbligato cessionario dell'azienda di cui all'art. 25, D.p.r. 29.09.1973, n. 602 – Necessità della preventiva escussione del debitore principale – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Pedone, Est. Mondera)*

*Sentenza n. 1785 del 14 luglio 2017*

La notifica della cartella di pagamento - per le imposte dovute dall'azienda prima della cessione - al debitore coobbligato in quanto cessionario dell'azienda deve essere effettuata solo in seguito alla preventiva escussione del debitore principale, nel rispetto dei termini di decadenza, e solo se la riscossione è risultata infruttuosa. Tuttavia perché il tentativo di preventiva escussione nei confronti del debitore principale possa essere considerato valido deve risultare eseguito con diligenza, secondo l'insegnamento della giurisprudenza di legittimità, per cui: "non basta l'esistenza di una mera parvenza di esecuzione, quale deve considerarsi l'inutile esperimento di un tentativo di pignoramento mobiliare presso il debitore, quando non risultino effettuate idonee ricerche sul debitore medesimo in ordine alla eventuale titolarità, in capo allo stesso, di crediti verso terzi o di beni e diritti immobiliari, seguite, se positive, da esecuzione forzata ai sensi, rispettivamente, dell'art. 543 cod. proc. civ. e ss. E dell'art. 555cod. proc. civ. e ss." (S.C. Sent. 05.09.2016, n. 17593).

Pertanto l'infruttuoso tentativo di preventiva escussione effettuato senza la diligenza dovuta, comportando la sua invalidità, può avere come conseguenza che il termine per la notifica della cartella di pagamento, previsto dall'art. 25, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, possa essere superato.

### **Riscossione – Notificazioni**

**Notificazione della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria tramite servizio postale – Disconoscimento della firma sull'avviso di ricevimento da parte del destinatario – Non rileva in quanto la firma può essere apposta da un soggetto presente nella casa.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Nicolai)*

*Sentenza n. 1779 del 14 luglio 2017*

Il disconoscimento, da parte del destinatario, della propria firma sull'avviso di ricevimento della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria e la presentazione di querela di falso non rileva ai fini del riconoscimento di un vizio di notifica. Infatti la giurisprudenza di legittimità è concorde nell'affermare che quando l'Ufficio finanziario si avvale della facoltà di notificazione tramite posta si applicano le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle della legge 20.11.1982, n. 890 e che non è richiesta alcuna annotazione sul modello dell'avviso di ricevimento che preveda la qualificazione del soggetto ricevente (S.C., Ordinanza 18.02.2016, n. 3254), potendo quindi aver ricevuto la raccomandata un soggetto presente nella casa diverso dal destinatario.

### **Riscossione – Notificazioni**

**Procedura di cui all'art. 60, DPR 600/1973 – Irreperibilità assoluta - Applicabilità anche alle ipotesi di irreperibilità relativa – Esclusione – Condizioni per applicabilità di tale procedura – Ricerche del soggetto notificatore risultanti dagli atti o indicate in relata – Occorre – Assenza temporanea – Procedura di cui all'art. 140 c.p.c. - Necessità – Mancanza – Nullità della notifica.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Mencarelli)*

*Sentenza n. 132 del 25 luglio 2017*

La contribuente presenta ricorso avverso *l'estratto di ruolo*, sostenendo di non aver mai ricevuto le sottostanti cartelle, notificate (come emerge dagli atti) con le modalità previste dall'art. 60, c. 1, lett. e), DPR 600/1973, rito previsto nel caso di soggetti assolutamente irreperibili. Tuttavia, il notificatore avrebbe potuto seguire tale modalità dopo aver effettuato ricerche nel Comune dove era posto il domicilio fiscale del contribuente. La Corte di cassazione con la sentenza n. 11720/2016 ha statuito che si può ricorrere alla procedura di notifica prevista dall'art. 60 DPR 600/1973 solo quanto il notificatore abbia dato atto, o risulti dalla relata, che l'irreperibilità è definitiva. Nel caso in esame tale irreperibilità non risulta sia stata accertata secondo quanto previsto dall'art. 139 c.p.c. Sulla base della documentazione prodotta si può ritenere che l'assenza della ricorrente dal luogo di residenza fosse solo temporanea. Il notificatore avrebbe dovuto quindi eseguire le modalità di notifica previste dall'art. 140 c.p.c., conseguentemente la notifica delle cartelle di pagamento riportate nell'estratto di ruolo deve ritenersi nulla.

### **Riscossione – Notificazioni**

#### **Notifica della cartella a mezzo pec - Attestazione di conformità – Soggetti abilitati di cui al d.lgs. 179/2012 – Necessità.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Avoli)*  
*Sentenza n. 203 del 19 settembre 2017*

Nella fattispecie il problema non è la comunicazione PEC in sé, ma la eccepita mancata “attestazione di conformità” che deve essere apposta da soggetti abilitati, richiamati dal d.lgs. 179/2012 art. 16 decies, in mancanza della quale il documento tributario non è rispondente a criteri di univocità ed immodificabilità. La Commissione accoglie il ricorso per la persistente incertezza interpretativa nell'utilizzo di strumenti telematici e dall'esigenza di regole tecniche ad hoc, nell'esame dell'evoluzione della disciplina in materia di comunicazioni e notificazioni, in attesa della pronuncia a SS.UU. della Corte di cassazione (ord. 31 agosto 2017, n. 20672).

### **Riscossione – Notificazioni**

#### **Mancanza di relata di notifica – Causa di nullità e non di inesistenza – Sanatoria ai sensi dell'art. 156 c.p.c. – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. Bagnai)*  
*Sentenza n. 1988 del 20 settembre 2017*

Non è inesistente una notifica se la relata consegnata al contribuente è illeggibile, anzi: addirittura la mancanza della relata di notifica è stata ritenuta dalla Corte di Cassazione causa di nullità, non semplice irregolarità, ma non di inesistenza. Premesso questo, non è assolutamente vero che non si applica l'art. 156 c.p.c. perché la cartella di pagamento sarebbe un atto avente natura sostanziale e non processuale. Al contrario esiste una copiosa giurisprudenza che ammette senza alcun dubbio la sanatoria ai sensi dell'art. 156 c.p.c. anche per le cartelle esattoriali.

### **Riscossione – Notificazioni**

#### **Notifica a mezzo pec - Illegittimità per estraneità al modello legale – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Donati, Est. D'Amelio)*  
*Sentenza n. 367 del 30 novembre 2017*

Va rigettato il ricorso proposto dal contribuente, il quale si duole, tra l'altro, della presunta illegittimità della cartella a causa delle modalità con cui è stata notificata (pec anziché raccomandata o ufficiale giudiziario). Il ricorrente, intanto, non ha lamentato una mancata o difettosa conoscenza del contenuto della cartella di pagamento, si da restare pregiudicato in

via di principio, ove non fosse stato perfettamente edotto delle contestazioni operate con detto provvedimento, il pieno esercizio dell'attività difensiva, consentendogli, su presupposti dei quali ha avuto piena consapevolezza, la sua impugnazione. Fine a se stessa appare pertanto la doglianza circa le modalità ed il procedimento della cartella di pagamento a mezzo pec. Pure infondato, del resto, che tale notifica fosse estranea al modello legale quando in realtà tale forma conoscitiva degli atti della riscossione era stato espressamente avallato dalla legge con l'art. 26 comma II del DPR n. 602/1973 (come mod. dall'art. 38 comma IV lett. b del D.L. n. 78/2010, conv. in L. n. 122/2010).

### **Riscossione – Notificazioni**

**Effetto novativo del ruolo - Non sussiste – Prescrizione decennale ex art. 2946 c.c. - Non sussiste – Prescrizione breve del singolo tributo – Sussiste – Cartella di pagamento – Effetto interruttivo - Mancanza di altri atti interruttivi antecedenti al preavviso di fermo – Conseguenze – Accoglimento del ricorso del contribuente che abbia eccepito la prescrizione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Birritteri, Est. D'Amelio)  
Sentenza n. 417 del 12 dicembre 2017*

La ricorrente impugna il preavviso di fermo ed eccepisce la prescrizione del credito relativo al bollo auto 2007 e 2008 per decorso di tre anni dalla notifica delle cartelle. Nessun altro atto interruttivo era stato notificato. L'Agenzia delle Entrate invoca la prescrizione decennale ex art. 2946 c.c. ed eccepisce che per effetto della formazione del ruolo si era determinato un effetto novativo delle obbligazioni originariamente dovute e pertanto a decorrere dalla notifica delle cartelle di pagamento non può più farsi riferimento ai singoli termini di prescrizione ma all'ordinaria prescrizione. Va accolto il ricorso della contribuente; in materia di tasse automobilistiche deve essere rispettato il termine di 3 anni (art. 5 c. 51 D.L. 953/1982) per la notifica della cartella di pagamento. Una volta ricevuta la cartella, il decorso di un ulteriore termine triennale comporta la prescrizione, in assenza di un altro atto interruttivo. Sul punto si è espressa la S.C. di cassazione, sez. trib. con la sentenza n. 593/2017, la quale ha escluso che la scadenza del termine triennale – pacificamente perentorio – per proporre opposizione a cartella di pagamento determinasse anche l'effetto della c.d. “conversione” del termine di prescrizione breve in quello ordinario, dovendosi escludere l'esegesi estensiva dell'art. 2953 c.c. che equipara la cartella non opposta agli effetti della sentenza di condanna passata in giudicato (Cass. SS.UU. 2339/2016). Tale principio si applica a tutti gli atti di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva.

### **Riscossione – Soggetti passivi**

**Debiti erariali – Responsabilità solidale del cessionario dell'azienda – Notifica oltre i termini, previsti dall'art. 25, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, della cartella di pagamento al cessionario dell'azienda quale coobbligato – La notifica della cartella al debitore principale effettuata nei termini esclude la decadenza del termine per la notifica al coobbligato.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 285 del 03 febbraio 2017*

Relativamente ai debiti erariali di un'azienda ceduta l'art. 14, comma 1, d.lgs. 18.12.1997, n. 472, dispone che “il cessionario è responsabile in solido, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente”, ma diversamente dall'art. 2560 cod. civ., non fa alcun riferimento alle scritture contabili obbligatorie quale elemento fondante la solidarietà dell'acquirente, ma, al comma 2 dispone che “l'obbligazione del cessionario è limitata al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'Amministrazione finanziaria e degli enti preposti all'accertamento dei tributi di loro competenza”. Pertanto la

contestazione del cessionario dell'azienda, al quale è stata notificata la cartella di pagamento, seppure oltre i termini previsti dall'art. 25, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, dopo che ogni tentativo del concessionario della riscossione per l'esazione del credito erariale è rimasta infruttuosa, contestazione circa la decadenza dell'attività di riscossione per la notifica della cartella oltre i termini di legge, che non ha fondamento in quanto la notifica nei termini di legge della cartella al debitore principale esclude la decadenza.

### **Riscossione – Soggetti passivi**

**Responsabilità solidale della società conferitaria dell'azienda per l'assimilazione del conferimento alla cessione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Est. Ghelli)  
Sentenza n. 598 del 06 marzo 2017*

Il conferimento d'azienda è assimilabile alla cessione di azienda, pertanto, ai sensi e nei limiti dell'art. 14, d.lgs. 18.12.1997, n. 472, sussiste la responsabilità solidale tra conferente e conferitario.

### **Riscossione – Soggetti passivi**

**Istanza insinuazione al passivo - Interruzione della prescrizione ai sensi dell'art. 2945, comma 2 c.c. Sussiste anche per il condebitore solidale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Falabella, Est. Tocci)  
Sentenza n. 1463 del 09 giugno 2017*

Come statuito dalla Suprema Corte, la presentazione dell'istanza di insinuazione al passivo fallimentare, equiparabile alla domanda giudiziale, determina, ai sensi dell'art. 2945, comma 2, c.c., l'interruzione della prescrizione del credito, con effetti permanenti fino alla chiusura della procedura concorsuale, anche nei confronti del condebitore solidale del fallito, ex art. 1310, comma 1, c.c. (Cass. Sez. L, Sentenza n. 17412 del 30/08/2016 (Rv. 640678- 01). Ne consegue che non si prescrive l'azione dell'agente di riscossione nei confronti del condebitore solidale a causa dell'intervenuta interruzione.

### **Riscossione – Versamenti diretti**

**Versamento del saldo dell'imposta dovuta nei trenta giorni successivi al termine previsto dall'art. 17, comma 1, D.p.r. 07.12.2001, n. 435, maggiorato dello 0,40% - Mancata maggiorazione del versamento – Versamento tardivo – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Est. Fanucci)  
Sentenza n. 2657 del 21 dicembre 2017*

Il versamento del saldo dell'imposta sul reddito (Irpef o Ires) e dell'Irap risultanti dalla dichiarazione dei redditi effettuato entro il trentesimo giorno successivo al termine previsto dall'art. 17, comma 1, D.p.r. 07.12.2001, n. 435, deve essere maggiorato dello 0,40%. Se il versamento dell'importo dovuto è stato effettuato senza la maggiorazione dello 0,40% non può essere considerato tardivo, ma soltanto versamento parziale e, di conseguenza, la sanzione del terzo deve essere rapportata alla frazione di importo non versato.

### **Riscossione – Violazioni e sanzioni**

**Rateazione del pagamento delle imposte – Ritardato pagamento della prima rata - Conseguenze – Decadenza dal beneficio della rateazione – Nuova disciplina dopo l'entrata in vigore (22.10.2015) dell'art. 15 ter del D.p.r. 29.09.1973, introdotto dall'art 3, d.lgs. 24.09.2015, n. 159.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)*

*Sentenza n. 2605 del 18 dicembre 2017*

L'esclusione della decadenza dal beneficio della rateazione in caso di lieve inadempimento dovuto a: a) insufficiente versamento della rata per una frazione non superiore al 3 per cento e, in ogni caso, a diecimila euro; b) tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni, prevista dall'art. 15 ter del D.p.r. 29.09.1973, n. 602, introdotto dall'art. 3, d.lgs. 24.09.2015, n. 159, in vigore dal 22.10.2015, non si applica retroattivamente, come si evince dalla disposizione transitoria di cui all'art. 15, comma 4, del medesimo d.lgs. 159 del 2015.

# ACCERTAMENTO IMPOSTE

## VOCE

Accertamento analitico
Accertamento con adesione
Accertamento e controlli
Accertamento induttivo
Accertamento sintetico
Accertamento sulla base di studi di settore
Attività istruttoria
Avviso di accertamento
Competenze e poteri degli uffici
Controllo formale delle dichiarazioni
Evasione ed elusione
Notificazioni

### **Accertamento imposte – Accertamento analitico**

**Irragionevolezza dei redditi dichiarati da una società e dai soci, confrontati con la capacità di spesa dei soci stessi senza che sia stata fornita adeguata giustificazione - Accertamento analitico-induttivo – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Bax)  
Sentenza n. 1355 del 29 maggio 2017*

In presenza di una contabilità regolarmente tenuta, è legittimo l'accertamento analitico-induttivo del reddito di impresa, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d) del D.p.r. 29.09.1973, n. 600, ove le dichiarazioni fiscali del contribuente evidenzino un comportamento assolutamente contrario ai canoni dell'economia, comportamento che non sia spiegato in alcun modo, con conseguente irragionevolezza del dato dichiarato (S.C., Sent. 23.01.2008, n. 1409). L'irragionevolezza di quanto dichiarato dalla società e dai soci consegue dal confronto della capacità di spesa degli stessi soci quando non ne sia stata fornita alcuna giustificazione oltretutto se tale discrepanza si prolunghi nel corso degli anni, che lasciando presupporre una continuata gestione antieconomica dell'impresa induce a ritenere complessivamente inattendibili le scritture contabili e la relativa documentazione.

### **Accertamento imposte – Accertamento analitico**

**Rettifica del reddito d'impresa – Prova – Onere a carico del contribuente – Potere dell'Amministrazione finanziaria del controllo e della congruità delle spese – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Ciacci)*  
*Sentenza n. 1698 del 10 luglio 2017*

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'onere della prova dei presupposti dei costi ed oneri deducibili concorrenti alla determinazione del reddito d'impresa, ivi compresa la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi, tanto nella disciplina del D.p.r. 29.09.1973, n. 597 e del D.p.r. 29.09.1973, n. 598, che del D.p.r. 22.12.1986, n. 917, incombe al contribuente. Inoltre, poiché nei poteri dell'Amministrazione finanziaria in sede di accertamento rientra la valutazione della congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, con negazione della deducibilità di parte di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa, l'onere della prova dell'inerenza dei costi, gravante sul contribuente, ha ad oggetto anche la congruità dei medesimi (S.C., Sent. 26.04.2017, n. 10269).

#### **Accertamento imposte – Accertamento analitico**

**Versamenti rilevati dai conti correnti bancari del contribuente, ma dei quali lo stesso non ha fornito giustificazione – Recupero a reddito – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Est. D'Isa)*  
*Sentenza n. 1875 del 04 settembre 2017*

L'art. 32, comma 1, n. 2, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, reca la presunzione legale (relativa) della disponibilità di maggior reddito, desumibile dalle risultanze dei conti correnti bancari. La S.C., con la sentenza 29.07.2016, n. 15857, ha ribadito il costante orientamento giurisprudenziale per cui “qualora l'accertamento effettuato dell'Ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto secondo l'art. 32 del D.p.r. 29.09.1973, n. 600, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti, determinandosi un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare, con una prova non generica, ma analitica per ogni versamento bancario, che gli elementi desumibili dalla documentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili. Pertanto qualora il contribuente si limiti a deduzioni del tutto generiche sui versamenti effettuati senza fornirne giustificazioni concrete questi non potranno che essere recuperati a reddito”.

#### **Accertamento imposte – Accertamento analitico**

**Accertamento analitico-induttivo a causa di presunta incongruità dello studio di settore – Verifica in concreto – Necessita.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Donati, Est. Fenza)*  
*Sentenza n. 294 del 07 novembre 2017*

Va accolto il ricorso della società contribuente, alla quale l'Agenzia delle Entrate ha contestato uno scostamento tra quanto dichiarato nello studio di settore e quanto invece dichiarato in verifica, ricorrendo all'accertamento analitico-induttivo del reddito. Infatti, nessuna irregolarità contabile è stata riscontrata, tantomeno sussistono, o sono state contestate, le gravi omissioni che consentono l'accertamento in deroga di cui al secondo comma dell'art. 39 DPR 600/1973, ossia l'utilizzazione anche delle presunzioni semplici che siano prive dei caratteri di gravità, precisione, concordanza. E' chiaro perciò che l'accertamento è scaturito da una sorta di “equivoco” di fondo: la società in sede di compilazione dello studio di settore ha indicato che i soci prestavano attività lavorativa complessivamente nell'ordine del 250%, ma in sede di verifica essi hanno (correttamente) dichiarato che si dedicano all'esercizio commerciale “a tempo pieno”; le ragioni dell'indicazione di una percentuale più bassa sono state poi chiarite in giudizio, e documentate attraverso l'allegazione dei certificati d'invalidità rilasciati a due dei soci;

pertanto, può convenirsi con la tesi della società, secondo cui l'indicazione del 250% nello studio di settore è stata perfino prudenziale, in considerazione delle percentuali d'invalidità certificate a due dei soci, che certo non consentono loro un apporto lavorativo reale pari ad un intero, anche se l'attività sociale viene da loro svolta “a tempo pieno”.

#### **Accertamento imposte – Accertamento analitico**

**Accertamento analitico nei confronti di professionisti, fondato sui dati dei conti correnti bancari – Presunzione legale di ricavi per i versamenti, ex art. 32, comma 1, n. 2, D.p.r. 29.09.1973, n. 600 – Necessità per il contribuente di fornire analiticamente la prova contraria – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Nisticò, Est. Bagnai)  
Sentenza n. 2556 del 14 dicembre 2017*

In tema di accertamento, sussiste la presunzione legale di ricavi, di cui all' art. 32, comma 1, n. 2, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, relativa ai versamenti effettuati dal professionista sul conto corrente “se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto per la determinazione del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza allo stesso fine”; la dimostrazione deve essere analitica, cioè effettuata per ogni versamento. Per i professionisti o altri lavoratori autonomi, infatti, la Corte Costituzionale con la sentenza n. 228 del 6 ottobre 2014, ha dichiarato l'incostituzionalità dell'equiparazione logica tra attività imprenditoriale e professionale limitatamente ai prelevamenti sui conti correnti bancari dei lavoratori autonomi.

#### **Accertamento imposte – Accertamento con adesione**

**Rinuncia all'impugnazione ed alla presentazione di istanza accertamento con adesione – Pagamento somme dovute – Beneficio della riduzione delle sanzioni ex art. 15 D.lgs. 218/97 – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Est. Cappelli)  
Sentenza n. 47 del 06 marzo 2017*

L'art. 15 D.lgs. n. 218/97, laddove afferma che le sanzioni sono ridotte a un quarto se il contribuente rinuncia ad impugnare l'avviso e a presentare istanza di accertamento con adesione, provvedendo a pagare le somme complessivamente dovute (vale a dire le imposte e le sanzioni ridotte), significa che il solo pagamento delle imposte e delle sanzioni - non ridotte - non comporta la rinuncia al ricorso. In altre parole, il pagamento entro il termine per la proposizione del ricorso e la tempestiva proposizione dello stesso non attribuirà al contribuente il beneficio della riduzione delle sanzioni. In altri termini ancora si devono poter differenziare gli effetti del pagamento del tributo in ragione dell'importo delle sanzioni versate: la corresponsione delle sanzioni non ridotte impedisce l'integrazione della fattispecie normativa di cui all'art. 15 D.lgs. 218/97 citato esplicitando la chiara volontà del contribuente di intraprendere l'iter giudiziario al fine di veder riconosciuta la fondatezza delle proposte censure.

#### **Accertamento imposte – Accertamento con adesione**

**Sospensione dei termini feriali - Procedura di accertamento con adesione - Non si applica.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Nisticò, Est. Bellè)  
Sentenza n. 2415 del 16 novembre 2017*

La sospensione feriale dei termini non si applica ai termini previsti per espletare la procedura di accertamento con adesione che ha natura amministrativa, ovvero è inapplicabile la sospensione dei termini per il periodo feriale ai procedimenti non giurisdizionali.

#### **Accertamento imposte – Accertamento e controlli**

**Accertamento in base all'art. 32, comma 1, n. 7d.P.R. 29.09.1973, n. 600, nei confronti di contribuente in contabilità semplificata – Legittimità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mancini, Est. Pichi)*

*Sentenza n. 725 del 20 marzo 2017*

E' illegittimo l'accertamento nei confronti di un contribuente, che tiene la contabilità semplificata, basato soltanto sulla movimentazione bancaria ex art. 32, comma 1, n. 7, D.p.r. 29.09.1973, n. 600. L'Ufficio impositore infatti deve raccogliere altre prove per valorizzare la capacità tributaria del contribuente.

#### **Accertamento imposte – Accertamento e controlli**

**Accertamento sulla base di documentazione extracontabile – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Alba)*

*Sentenza n. 2581 del 19 dicembre 2017*

E' orientamento consolidato della giurisprudenza della S.C. secondo cui la così detta "contabilità in nero", costituita da appunti personali, annotazioni o informazioni dell'imprenditore, rappresenta un valido elemento indiziario, dotato dei requisiti della gravità, precisione e concordanza prescritti dall'art. 39, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, dovendo ricomprendersi tra le scritture contabili disciplinate dall'art. 2709 cod. civ. tutti i documenti che registrino, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti di impresa ovvero rappresentino la situazione patrimoniale ed il risultato economico dell'attività svolta, incombendo sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria (S.C., Sent. 12.02.2010, n. 3388).

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Prelievi ingiustificati su conti correnti da parte di lavoratori autonomi - Presunti generatori di reddito – Incostituzionalità – Sussiste - Applicabilità ai fatti pregressi - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Nisticò, Est. Viciani)*

*Sentenza n. 34 del 10 gennaio 2017*

La dichiarazione di incostituzionalità della normativa che prevedeva la presunzione per cui i prelievi ingiustificati dei lavoratori autonomi erano presunti generatori di reddito non dichiarato trova chiaramente applicazione anche ai fatti pregressi, con conseguente doveroso annullamento delle decisioni sfavorevoli ai contribuente lavoratore autonomo, sulla base della normativa prima applicabile (Cass., sen. n. 12021 del 2015).

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Necessaria esibizione dei provvedimenti autorizzativi da parte della Amministrazione per gli accertamenti bancari - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Est. Andronio)*

*Sentenza n. 139 del 19 gennaio 2017*

Non è necessaria l'esibizione da parte dell'Amministrazione dei provvedimenti di autorizzazione agli accertamenti bancari, la cui illegittimità può essere fatta valere dinanzi al

giudice tributario soltanto quando venga ad inficiare il risultato fiscale del procedimento; orientamento che va interpretato nel senso che l' illegittimità dei provvedimenti predetti può avere rilievo soltanto qualora il contribuente deduca (e provi) che siano stati autorizzati accertamenti bancari non consentiti che abbiano determinato un esito illegittimo del procedimento fiscale sotto il profilo sostanziale.

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Contratti preliminari per la vendita di immobili con importi superiori a quelli risultanti dagli atti definitivi – Grave indizio di evasione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)  
Sentenza n. 606 del 06 marzo 2017*

E' corretto l'accertamento induttivo del reddito di un'impresa edile quando sia stato rilevato che numerosi contratti preliminari di vendita di immobili recavano prezzi di vendita ben superiori ai prezzi risultanti dai contratti definitivi. Questa differenza, infatti, non essendo razionalmente ed economicamente giustificabile conduce a dedurre che nei contratti definitivi il prezzo è stato dolosamente indicato come più basso di quanto effettivamente pagato.

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Accertamento induttivo indotto dalla presenza nell'impresa di lavoratori non iscritti a libro paga – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 808 del 27 marzo 2017*

Un'impresa nella quale sia stata constatata la presenza di lavoratori non iscritti nei libri obbligatori fa ritenere complessivamente inattendibili le scritture contabili e consente la ricostruzione del reddito d'impresa con il metodo induttivo.

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Contabilità irregolarmente tenuta - Accertamento induttivo fondato su elementi di natura presuntiva, anche semplice, purché gravi, precisi e concordanti – Ammissibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)  
Sentenza n. 1552 del 19 giugno 2017*

La contabilità irregolarmente tenuta rende ammissibile un accertamento induttivo fondato su elementi di natura presuntiva, anche semplice, purché gravi, precisi e concordanti (art. 39, comma 1, lett. d), D.p.r. n. 600/1973, e 54, comma 2, D.p.r. n. 633/1972) con un collegamento tra i fatti noti (utilizzati per la ricostruzione) e quelli costitutivi della pretesa tributaria (i maggiori ricavi) anche solo probabilistico, basato sulla regola dell'id quod plerumque accidit.

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Accertamento induttivo per una società nominalmente “sportiva dilettantistica”, ma che non possiede i requisiti prescritti dall'art. 148, D.p.r. 22.12.1986, n. 917 – Legittimità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 5 (Pres. Checchi, Est. Ciacci)  
Sentenza n. 2604 del 19 dicembre 2017*

L'Amministrazione finanziaria non può che disconoscere le agevolazioni riservate alle società o associazioni sportive dilettantistiche ed effettuare un accertamento induttivo nei confronti di una società che solo nominalmente è “sportiva dilettantistica”, ma che non possiede i requisiti prescritti dall'art. 148, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, in quanto non è

sufficiente richiamarsi al riferimento formale all'assenza di scopo di lucro quando, invece, vengono utilizzate strutture (nel caso di specie palestre) che sono esercitate da soggetti commerciali, dando corso a iniziative di marketing e operando con attività di tipo sostanzialmente commerciali.

#### **Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Invito al contraddittorio – Obbligo per l'Ufficio introdotto dall'art. 22, d.l. 31.05.2010, n. 78.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 12 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 757 del 20 marzo 2017*

L'art. 22, d.l. 31.05.2010, n. 78, entrato in vigore dal 31.05.2010, ha modificato, ai fini dell'accertamento sintetico, i commi quarto, quinto, sesto, settimo e ottavo dell'art. 38 del D.p.r. 29.09.1973, n. 600, introducendo espressamente l'obbligo, per l'Ufficio, "di invitare il contribuente a comparire di persona per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento" e chiarendo che le modifiche suddette avrebbero avuto "effetto per gli accertamenti relativi ai redditi per i quali il termine di dichiarazione non era ancora scaduto alla data della sua entrata in vigore".

#### **Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Necessità della valutazione del reddito complessivo del nucleo familiare – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. D'Isa, Est. Gerardi)  
Sentenza n. 1126 del 08 maggio 2017*

Ai fini dell'accertamento del reddito di un contribuente in modo sintetico con l'applicazione dei risultati del redditometro, va tenuto conto del reddito complessivo del nucleo familiare.

#### **Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Capacità di spesa – Va tenuto conto anche della capacità di spesa dell'intero nucleo familiare.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Pisano, Est. Bax)  
Sentenza n. 1314 del 23 maggio 2017*

Nell'accertamento sintetico è necessario procedere sempre anche ad un esame complessivo della posizione reddituale dell'intero nucleo familiare del contribuente, atteso che gli elementi indicativi di capacità contributiva possono trovare spiegazione nella potenzialità di spesa degli altri componenti del nucleo familiare e nel vincolo che lega dette persone (S.C., Sentenze 21.12.2009, n. 26871 e n. 16472 del 18.06.2008).

#### **Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Localizzazione di un soggetto di interesse fiscale in Italia - Necessità di elementi concreti di presunzione che il soggetto stabilisca in Italia il suo domicilio – Sussiste - Iscrizione all'AIRE non sufficiente a dimostrare la residenza all'estero.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Tocci)  
Sentenza n. 1590 del 23 giugno 2017*

La localizzazione di un soggetto di interesse fiscale in Italia, sia pur formalmente residente all'estero, debba avvenire sulla base di elementi concreti di presunzione, ossia stabilisca in Italia, per la maggior parte del periodo d'imposta, il suo domicilio, inteso come sede principale degli interessi economici nonché delle relazioni personali, cioè in base ai vari elementi presuntivi quali l'acquisto di beni immobili registrati, la gestione di affare in contesti

societari, la disponibilità di almeno una abitazione dove trascorrere diversi periodi dell'anno e ciò a prescindere anche dalla iscrizione Soggetto nell'aire.

#### **Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Presunzione legale relativa degli esiti redditometrici superabile solo con prova rigorosa del contribuente – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Andronio)*

*Sentenza n. 1891 del 11 settembre 2017*

Ritiene questa Commissione che debba aderirsi a quell'orientamento della Suprema Corte che sancisce per gli esiti redditometrici la natura di presunzione legale relativa, che può essere vinta dal contribuente soltanto con la dimostrazione che il maggior reddito accertato sinteticamente deriva dal possesso di redditi esenti, soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o comunque da poste escluse dalla formazione della base imponibile, redditi per i quali in ogni caso il contribuente deve anche fornire la rigorosa prova che sono stati concretamente destinati proprio al soddisfacimento delle necessità presunte in conseguenza dell'applicazione dei criteri redditometrici.

#### **Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Elementi indicativi di capacità contributiva – Necessità di provare la legittima disponibilità di risorse finanziarie – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Est. Fanucci)*

*Sentenza n. 2656 del 21 dicembre 2017*

E' legittimo l'accertamento sintetico di cui all'art. 38, comma 4, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, quando il contribuente che non ha sufficiente reddito per effettuare spese e incrementi patrimoniali e non giustifichi la provenienza da fonti non imponibili della provvista relativa.

#### **Accertamento imposte – Accertamento sulla base di studi di settore**

**Necessità di ulteriori elementi per presumere una grave incongruità dei ricavi dichiarati – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Magnesa, Est. Cannizzaro)*

*Sentenza n. 615 del 06 marzo 2017*

Non è sufficiente l'applicazione pura e semplice dello studio di settore per il recupero a tassazione di maggiori ricavi limitando la motivazione ad argomentazioni estremamente generiche senza alcuna considerazione sia della specificità aziendale sia delle ragioni dello scostamento, ma, costituendo gli studi di settore un sistema di presunzioni semplici, è necessaria l'esposizione di ulteriori particolari elementi atti a spiegare l'inverosimiglianza o comunque l'irrelevanza dei dati e delle giustificazioni offerte dal contribuente.

#### **Accertamento imposte - Attività istruttoria**

**Accesso domiciliare – Autorizzazione del Procuratore della Repubblica ex art. 52, D.p.r. 29.09.1973, n. 600 – Presupposti – Necessità della verifica da parte del giudice tributario della presenza di gravi indizi dell'illecito fiscale e della correttezza del loro apprezzamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)*

*Sentenza n. 462 del 22 febbraio 2017*

E' pacifico che l'autorizzazione all'accesso da parte dell'Autorità giudiziaria domiciliare, in quanto diretta a tutelare l'invulnerabilità del domicilio privato, e quindi, indirettamente, lo spazio di libertà del contribuente, rileva alla stregua di "conditio sine qua non" per la

legittimità dell'atto e delle relative conseguenti acquisizioni. Giacché il principio di inutilizzabilità della prova illegittimamente acquisita si applica anche in materia tributaria in considerazione della garanzia difensiva accordata, in generale dall'art. 24 della Costituzione. Il giudice tributario, pertanto, in sede di impugnazione dell'atto impositivo basato sui libri, registri, documenti ed altre prove reperite mediante accesso domiciliare autorizzato dal Procuratore della Repubblica, ai sensi dell'art. 52, D.p.r. 26.10.1972, n. 633 (in tema di imposta sul valore aggiunto, ma reso applicabile anche ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi dal richiamo operato dall'art. 33, comma 1, D.p.r. 29.09.1973, n. 600), ha il dovere (in ossequio al canone ermeneutico secondo cui va privilegiata l'interpretazione conforme ai precetti costituzionali, nella specie agli artt. 14 e 113 della Costituzione), oltre che di verificare la presenza, nel decreto autorizzativo, di una motivazione – sia pure concisa o “per relationem” mediante il recepimento dei rilievi dell'organo richiedente – circa il concorso di gravi indizi del verificarsi dell'illecito fiscale, anche e soprattutto di controllare la correttezza in diritto del relativo apprezzamento; e quindi di verificare che codesto abbia fatto riferimento a elementi cui l'ordinamento attribuisca effettiva valenza indiziaria (S.C., Sent. 19.10.2012, n. 17957).

#### **Accertamento imposte – Attività istruttoria**

#### **Invito al contraddittorio – Obbligo per l'Ufficio – Sussiste solo in caso di accertamento di tributi “armonizzati” con la disciplina CEE.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilaro, Est. Paolini)  
Sentenza n. 745 del 21 marzo 2017*

La S.C. a Sezioni Unite, con la sentenza 09.12.2015, n. 24823, ha enunciato il seguente principio di diritto: “Differentemente dal diritto dell'Unione Europea, il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'Amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto. Ne consegue che, in tema di tributi “non armonizzati”, l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito; mentre in tema di tributi “armonizzati”, avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio) si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto”.

#### **Accertamento imposte – Attività istruttoria**

#### **Accertamenti cc.dd. a tavolino - Obbligo generalizzato di elevare il p.v.c. e rispettare il termine dilatorio di 60 gg. - Non sussiste – Obbligo di contraddittorio preventivo per i tributi cc.dd. armonizzati – Sussiste – Presupposto: diretta applicabilità del diritto dell'Unione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Romeo)  
Sentenza n. 39 del 29 marzo 2017*

Differentemente dal diritto dell'Unione Europea, il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un

provvedimento lesivo dei diritti del contribuente un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale. Ne consegue che, in tema di tributi “non armonizzati” l'obbligo dell'amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito (art. 12, comma 7, L. 212/2000); mentre in tema di tributi “armonizzati”, avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato.

#### **Accertamento imposte - Attività istruttoria**

**Avviso di accertamento in assenza di emissione di un verbale di PVC - Necessità di notifica atto conclusivo di accertamento prima dell'emissione dell'avviso - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 2 (Pres. Gargano, Est. Loprete)*

*Sentenza n. 96 del 20 aprile 2017*

Quanto alla validità dell'avviso in assenza dell'emissione di un verbale di PVC, trattandosi di accertamento a tavolino e non in sede, l'agenzia non era obbligata a notificare l'atto conclusivo degli accertamenti prima dell'emissione dell'avviso. Le S.U. con sentenza del 09.12.'15n .24823 hanno definitivamente stabilito che le disposizioni di cui all'art. 12 comma 7 Statuto del Contribuente non sono fonte di un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale a carico dell'amministrazione finanziaria ma solo in casi di accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni, verifiche fiscali effettuate nei locali di esercizio dell'attività imprenditoriale o professionale del contribuente”

#### **Accertamento imposte – Attività istruttoria**

**Contraddittorio in materia di Iva – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Andronio)*

*Sentenza n. 1153 del 10 maggio 2017*

In tema di tributi armonizzati, la violazione dell'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta l'invalidità dell'atto, purché in giudizio il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio predetto fosse stato tempestivamente attivato e sempre che l'opposizione di tali ragioni non si riveli pretestuosa (S.C., Sezioni Unite, Sent. 09.12.2015, n. 24823).

#### **Accertamento imposte – Attività istruttoria**

**Attività ispettiva - Processo verbale finalizzato all'acquisizione di dati e documentazione – Sussumibilità nella categoria di processo verbale di chiusura delle operazioni – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)*

*Sentenza n. 1419 del 06 giugno 2017*

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7, deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento - termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni- determina di per sè, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, la illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus. Il

termine dilatorio in questione si applica in tutti casi di accesso presso i locali del contribuente, pur quando il relativo processo verbale non contenga rilievi o addebiti (dovendo infatti, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, comma 6, richiamato dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 33, redigersi processo verbale anche degli accessi che si risolvano in una mera acquisizione di dati, elementi e notizie).

#### **Accertamento imposte – Attività istruttoria**

**Attività ispettiva – Consegna del verbale al contribuente – Emissione dell'avviso di accertamento - Necessità rispetto del termine dilatorio – Sussiste - Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Tocci)*

*Sentenza n. 1542 del 16 giugno 2017*

In materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni, dal rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, per l'emissione dell'avviso di accertamento, previsto dall'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000 n. 212, determina, di per sé, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso "ante tempus", salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, riferite al rapporto tributario controverso, che non possono identificarsi nell'imminente spirare del termine di decadenza di cui all'art. 57 del D.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, che comporterebbe anche la convalida, in via generalizzata, di tutti gli atti in scadenza, mentre, per contro, è dovere dell'amministrazione attivarsi tempestivamente per consentire il dispiegarsi del contraddittorio procedimentale (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 2592 del 05/02/2014, Rv. 629300 01; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 9424 del 30/04/2014, Rv. 630583- 01).

#### **Accertamento imposte – Attività istruttoria**

**Atto impositivo emesso a chiusura di specifiche operazioni di verifiche compiute dall'Ufficio nel mancato rispetto del termine dilatorio di cui all'art. 12 della Legge 212/2000 – Illegittimità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Tocci)*

*Sentenza n. 1586 del 23 giugno 2017*

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'art. 12, comma 7, della legge 21 luglio 2000, n. 212 deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento - termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni - determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso "ante tempus", poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva. Presupposto quindi per l'applicazione di tale principio è l'emissione di un processo verbale di constatazione a chiusura di specifiche operazioni di verifiche compiute dall'Ufficio (o dalla G di F), ossia un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività.

#### **Accertamento imposte – Attività istruttoria**

**Contraddittorio endoprocedimentale - Accertamenti cc.dd. a tavolino – Accertamenti su lavoratore autonomo basato su dichiarazioni di soggetti che hanno corrisposto compensi soggetti a ritenuta d'acconto – Obbligo di redazione di processo verbale di constatazione – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Est. Donati)*  
*Sentenza n. 122 del 14 luglio 2017*

Va rigettata l'eccezione della contribuente, alla quale l'Agenzia delle Entrate ha contestato la mancata attivazione della partita Iva pur avendo percepito compensi da lavoro autonomo; la ricorrente richiama l'art. 12 c. 7 della L. 212/2000 (Statuto del contribuente), e sostiene la nullità dell'avviso d'accertamento non preceduto da PVC, sulla base dell'invocata giurisprudenza. La questione viene risolta di fatto dalla sentenza a ss.uu. n. 24823/2015. Infatti in tema di applicabilità dell'art. 12, u.c. della L. n. 212/2000 anche alle verifiche fiscali conseguenti ad accertamenti "a tavolino", la Corte di cassazione ritiene che la suddetta disposizione trovi applicazione, come da espressa previsione legislativa, solo nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria proceda ad accessi, ispezioni, verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, artistiche o professionali. Il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'Amministrazione finanziaria che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica previsione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto.

#### **Accertamento imposte – Attività istruttoria**

**Attività di mero controllo effettuata negli uffici dell'amministrazione finanziaria – Controllo in senso lato - Applicabilità art. 12/7 L. n. 212/2000 - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. Bagnai)*  
*Sentenza n. 1980 del 20 settembre 2017*

Si deve distinguere fra l'accertamento in senso stretto (quindi con accessi, ispezioni e verifiche nei locali) e l'attività di mero controllo che viene fatta a tavolino negli uffici dell'amministrazione finanziaria. Oltretutto se si accettasse l'interpretazione fatta propria dal giudice di primo grado, si porrebbe anche un problema ulteriore perché non si saprebbe neppure come calcolare il momento da cui inizia a decorrere il termine di sessanta giorni, posto che l'emissione di un PVC non è previsto nel caso di un controllo esclusivamente documentale. Ritiene questa commissione che il richiamo all'art. 12/7 L. n. 212/2000 non sia pertinente, perché la norma in questione si applica alle sole ipotesi in cui l'amministrazione finanziaria abbia eseguito un accesso, una verifica o una ispezione presso i locali in cui si svolge l'attività del contribuente.

#### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

**Notizia di reato presentata oltre il termine ordinario di notifica dell'avviso di accertamento – Raddoppio dei termini per la notificazione – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 300 del 03 febbraio 2017*

Un avviso di accertamento emesso per violazioni tributarie comportanti obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 cod. proc. pen. per i reati disciplinati dal d.lgs. 10.03.2000, n. 74, riguardanti un periodo d'imposta antecedente al 1° gennaio 2016 (data di entrata in vigore dell'art. 43 del D.p.r. 29.09.1973, n. 600, nella nuova formulazione disposta dall'art. 1, comma 131, della legge 28.12.2015, n. 208), è stato notificato oltre il termine ordinario previsto dall'art. 43 del D.p.r. 29.09.1973, n. 600, nella versione vigente "ratione temporis" (l'avviso di accertamento, nel caso di specie, riguardava l'anno 2006) ed è quindi incorso nella decadenza non essendo stata presentata la denuncia penale, idonea a far scattare il raddoppio dei termini, prima della scadenza prevista per l'accertamento. Infatti il comma 132 dell'art. 1 della legge 28.12.2015, n. 208, nulla dice circa la vigenza o meno dell'art. 2 del d.lgs. 05.08.2015, n. 128, recante modifiche alla disciplina del raddoppio dei termini per

l'accertamento, raddoppio dei termini definitivamente poi regolamentato dal comma 132 citato, fa ritenere implicitamente abrogato il comma 3 dello stesso art. 2 del citato d.lgs. 05.08.2015, n. 128, che aveva “fatti salvi gli effetti degli avvisi di accertamento ..... con i quali l’Agenzia delle Entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, notificati alla data di entrata in vigore del presente decreto” (02.09.2015).

### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

#### **Raddoppio dei termini per la notifica in caso di denuncia penale - Nuovi termini e regime transitorio.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 440 del 21 febbraio 2017*

Riguardo ai nuovi termini per l'accertamento tributario per le imposte dirette (art. 43, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, e per l'Iva (art. 57, D.p.r. 26.10.1972, n. 633) ed in particolare al loro raddoppio per le fattispecie per le quali sussiste l'obbligo della denuncia penale si deve far riferimento alla data di notifica degli atti. Infatti per gli atti impositivi notificati entro il 2 settembre 2015 (data di entrata in vigore del d.lgs. 05.08.2015, n. 128) o entro il 31 dicembre 2015 se detti atti impositivi sono conseguenti a processi verbali di constatazione o inviti a comparire dei quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza entro il 2 settembre 2015, essendo in tal caso applicabile l'art. 2, comma 3, del d.lgs. 05.08.2015, n. 128, già citato, che prevede la legittimità del raddoppio dei termini anche se la denuncia ex art. 331 cod. proc. pen. per alcuno dei reati previsti dal d.lgs. 10.03.2000, n. 74, non è stata ancora inviata. Per gli atti notificati dopo le date sopra indicate è applicabile il regime transitorio di cui al comma 132 dell'art. 1, legge 28.12.2015, n. 208, che prevede la legittimità del raddoppio dei termini solo se la denuncia penale sia stata presentata entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata (vedi: S.C., Sent. 16.12.2016, n. 26037).

Quanto all'insussistenza del raddoppio dei termini per il compimento del periodo prescrizione dei fatti penali contestati, la prescrizione penale non rileva nell'ambito della fattispecie del raddoppio dei termini, trattandosi di istituti giuridici di diversa natura e funzione.

### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

#### **Sottoscrizione ai sensi dell’art. 42, DPR 600/73 - Delega di firma a funzionario della ex “carriera direttiva” - Onere della prova in ordine all'appartenenza, in caso di contestazione – E' a carico dell'A.F.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Est. Strati)  
Sentenza n. 36 del 15 marzo 2017*

L'art. 42 del D.P.R. 600/1973 prevede che gli accertamenti sono portati a conoscenza del contribuente mediante la notificazione d'avvisi sottoscritti dal capo dell'Ufficio o da impiegato della carriera direttiva da lui delegato, a pena di nullità. Nel caso in questione la delega è stata espressamente conferita e risultante da atto scritto (disposizione di servizio motivata e conferita per un periodo di tempo determinato). Tuttavia, l'amministrazione nulla ha risposto all'ulteriore eccezione di parte ricorrente, circa la non sussistenza della prova che la sottoscrizione sia stata fatta da soggetto avente i requisiti di legge, e cioè se il funzionario delegato possa essere inquadrato nella “carriera direttiva” (oggi, terza area funzionale). In caso di contestazione sul punto, l'onere della prova spetta all'A.F., in base al principio della “vicinanza della prova”, e non è consentito al giudice tributario di attivare poteri istruttori (Cass. sez. VI, n. 22800 del 9.11.2015).

### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

#### **Mancata allegazione di documenti citati nell'avviso di accertamento – Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Turco)  
Sentenza n. 796 del 22 marzo 2017*

La mancata allegazione all'avviso di accertamento dei documenti citati nella motivazione dell'avviso stesso a prova delle ragioni dell'Amministrazione finanziaria, è causa di nullità dell'atto impositivo.

### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

#### **Prove illegittimamente acquisite – Utilizzabilità nel processo tributario – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Mauriello, Est. Condò)  
Sentenza n. 1072 del 28 aprile 2017*

In tema di accertamento tributario, l'amministrazione finanziaria, nell'attività di contrasto dell'evasione fiscale, può avvalersi di ogni elemento di valore indiziario, con esclusione di quelli la cui inutilizzabilità discenda dalla legge tributaria o dalla violazione di diritti fondamentali di rango costituzionale; ne consegue che sono utilizzabili, anche nel contenzioso con il contribuente, i dati bancari, ottenuti mediante gli strumenti di cooperazione comunitaria dal dipendente di una banca residente all'estero, il quale li abbia acquisiti trasgredendo i doveri di fedeltà verso il datore di lavoro e di riservatezza, privi di copertura costituzionale e tutela legale nei confronti del fisco italiano.

### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

#### **Avviso d'accertamento erroneamente emesso due volte – Ne bis in idem invocato dal contribuente – Sussiste – Conseguenza: annullamento del solo duplicato – Invalidità di entrambi gli avvisi notificati – Infondatezza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Fenza)  
Sentenza n. 74 del 09 maggio 2017*

Va accolta solo parzialmente l'eccezione del contribuente, secondo il quale il doppio invio di un avviso d'accertamento, con numeri di protocollo e date diverse, dovrebbe comportare l'annullamento di entrambi, per violazione dei principi del ne bis in idem e di equità fiscale. Orbene, è proprio l'applicazione di questi due principi che porta all'unica conseguenza logica possibile, ossia che oggetto d'annullamento potrà essere solo il secondo avviso d'accertamento, chiaramente spedito per errore, come ammesso dalla stessa parte resistente; a fronte del doppio invio dell'atto impositivo, infatti, vi è a monte un'unica pretesa tributaria sostanziale, già cristallizzata nel primo avviso d'accertamento, della cui fondatezza, o meno, deve discutersi in questa sede (tenuto anche conto della natura del giudizio tributario, c.d. d'impugnazione/merito). Va quindi annullato, per evidente duplicazione, solo il secondo avviso d'accertamento, ponendo rimedio in sede giurisdizionale all'inerzia dell'amministrazione, che a rigore avrebbe dovuto rimuoverlo in via d'autotutela.

### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

#### **Accertamento per fatture oggettivamente inesistenti – E' onere dell'Amministrazione finanziaria di fornire elementi probatori anche in forma indiziaria e presuntiva.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Iannone)  
Sentenza n. 1273 del 15 maggio 2017*

L'accertamento per operazioni oggettivamente inesistenti deve essere sostenuto dall'Amministrazione finanziaria con elementi probatori anche in forma indiziaria e

presuntiva del fatto che le operazioni fatturate non sono state effettuate. Ma una volta che l'Amministrazione abbia fornito detti elementi probatori è onere del contribuente di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate; tale prova, tuttavia, non può consistere nella esibizione delle fatture o nella dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o del pagamento in contanti o con altri mezzi di pagamento, facilmente falsificabili ed utilizzati normalmente proprio per far apparire reale un'operazione fittizia (S.C., Sent. 18.03.2016, n. 5406).

#### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

**Avvisi di accertamento emessi dal Comune - Sottoscrizione del capo dell'Ufficio – Necessità – Sottoscrizione di funzionario delegato – Ammissibile – Condizioni – Esistenza della delega – Onere della prova a carico dell'amministrazione, in caso di contestazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Est. Donati)*

*Sentenza n. 151 del 25 luglio 2017*

Se la sottoscrizione non è quella del capo dell'Ufficio è chiesta la delega a sottoscrivere e in caso di contestazione è l'Amministrazione che è tenuta a dimostrare l'esercizio del potere sostitutivo o la presenza della delega (Cass. sent. n. 14626/2000 e 6836/1994, nonché c.t.p. Latina n. 618/2002) (in fattispecie d'impugnazione avviso d'accertamento Tarsu, in cui il ricorrente aveva proposto specificamente l'eccezione).

#### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

**Mancata allegazione del P.V.C. – Invalidità dell'atto impositivo – Necessità che il contribuente dimostri il pregiudizio subito per il vizio dell'atto – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Est. Mancini)*

*Sentenza n. 1683 del 03 luglio 2017*

Riguardo alla mancata allegazione all'avviso di accertamento del P.V.C., la S.C. con la sentenza 17.02.2017, n. 4249, ha affermato che: "l'ordinamento non tutela l'interesse all'astratta regolarità del procedimento amministrativo, ma garantisce soltanto l'eliminazione del pregiudizio subito dalla parte in dipendenza del vizio denunciato, purché la parte medesima deduca e dimostri il nocimento subito. 2017, n. 4249).

La giurisprudenza della S.C. (Sent. 15.02.2017, n. 3975) inoltre afferma: "in tema di garanzie del contribuente, nel regime introdotto dall'art. 7, legge 27.07.2000, n. 212, l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche 'per relationem', cioè mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, che siano collegati all'atto notificato, quando lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, cioè l'insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) dell'atto o del documento necessarie e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato, la cui indicazione consente al contribuente, ed al giudice in sede di eventuale sindacato giurisdizionale, di individuare i luoghi specifici dell'atto richiamato, nei quali risiedono le parti del discorso che formano gli elementi della motivazione del provvedimento".

#### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

**Obbligo del contraddittorio endoprocedimentale quando l'avviso di accertamento riguardi tributi armonizzati – Sussiste – Tributi non armonizzati – L'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale sussiste solo se specificamente sancito.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Ciacci)*

*Sentenza n. 1704 del 10 luglio 2017*

Nel caso in cui l'avviso di accertamento riguardi tributi armonizzati sussiste un obbligo generalizzato, per l'Amministrazione finanziaria, di procedere al contraddittorio endoprocedimentale con il contribuente. La violazione di detto obbligo comporta l'invalidità dell'atto impositivo purché il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, purché l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), non si riveli puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato disposto (S.C. Sezioni Unite, Sent. 09.12.2015, n. 24823).

Nel caso di avviso di accertamento riguardante tributi non armonizzati sussiste l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale solo se specificamente sancito.

### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

#### **Motivazione dell'avviso di accertamento per relationem – Onere di allegazione dell'atto richiamato – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Paggetti)  
Sentenza n. 2006 del 21 settembre 2017*

In tema di diritti e garanzie del contribuente la motivazione dei provvedimenti amministrativi deve contenere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione della amministrazione. L'indirizzo della giurisprudenza di legittimità è portato a ritenere violato l'art.7 della L. 21/2000 allorché non venga allegato l'atto richiamato nella motivazione per relationem, in ciò modificando il precedente orientamento che riteneva essere sufficiente indicare quegli elementi necessari per comprendere il contenuto dell'atto richiamato.

### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

#### **Ripartizione dell'onere della prova tra Ufficio e Contribuente – Possibilità per l'Ufficio di fondare le contestazioni su indizi gravi precisi e concordanti – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Ciacci)  
Sentenza n. 2008 del 21 settembre 2017*

E' consolidato in giurisprudenza (fra le altre Cass. civ. sez. trib. 18/03/16 n. 5406 e 1246/10) come l'Ufficio possa fornire la prova delle operazioni che contesta mediante elementi indiziari gravi, precisi e concordanti ("gravi" sono gli elementi presuntivi oggettivamente e intrinsecamente consistenti e come tali resistenti alle possibili obiezioni, "precisi" sono quelli dotati di specificità e concretezza e non suscettibili di diversa altrettanto (o più) verosimile interpretazione, e "concordanti" sono quelli non confliggenti tra loro e non smentiti da altri dati ugualmente certi. In altre parole, la gravità dell'elemento indiziario ne esprime la capacità dimostrativa in funzione del temo della prova, la precisione risponde a un'esigenza di univocità, e la concordanza soddisfa la necessità di una valutazione integrata e complessiva di tutti gli elementi che presentino singolarmente una almeno parziale rilevanza probatoria positiva". Cass. civ. 7931/1996), e presunzioni ricordando, in proposito, che " ... la relazione tra il fatto noto e quello ignoto non deve avere carattere di necessità, essendo sufficiente che l'esistenza di quest'ultimo derivi dal primo come conseguenza ragionevolmente possibile e verosimile, secondo un criterio di normalità ... " (Cass. civ.18021/2009, 16993/2007, 6465/2002 e 8089/1996). Per contro sul Contribuente grava l'onere di dimostrare la regolarità effettiva delle operazioni commerciali. Dimostrazione che non può appiattirsi al richiamo della regolarità formale delle annotazioni contabili, inadatta a fungere da schermo proprio a causa del contestato uso di documenti "falsi" (fra le molte altre Cass. civ. 951/2009 e 1023/2008).

### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

**Rendita catastale – Pozzi minerari e vapordotti – Rideterminazione da parte dell'Ufficio in assenza di procedura DOCFA – Illegittimità – Esclusione – Onere motivazionale più ampio – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Birritteri, Est. Puliatti)*

*Sentenza n. 407 del 12 dicembre 2017*

Va rigettata la tesi della società contribuente, secondo cui l'atto impugnato necessitava di un approfondimento motivazionale perché non derivante da DOCFA ma dalla (illegittima) valorizzazione di nuovi impianti, erronea sovrastima costi ed erroneo deprezzamento per vetustà. Deve essere seguito il costante indirizzo, ben rappresentato dalla seguente massima: “In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione di rendita catastale avvenga a seguito della disciplina dall'art. 2 del d.l. n. 16 del 1993, conv. in legge n. 75 del 1993, e del d.m. n. 701 del 1994 (cd. procedura DOCFA), l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati; mentre, in caso contrario, la motivazione dovrà essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate, sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso” (Cass. civ., sez. VI 16 giugno 2016 n. 12497). Ma va rilevato come al di là dell'inquadramento nel sistema DOCFA o meno, in ogni caso l'Ufficio ha accompagnato i suoi rilievi con dettagliate schede tecniche e una stima particolareggiata nella relazione descrittiva e gestionale del complesso.

### **Accertamento imposte – Competenze e poteri uffici**

**Indagini su c/c bancari – Obbligo, per l'A.F., di mettere a disposizione l'intera documentazione relativa alle operazioni – Non sussiste – Lista delle movimentazioni acquisite presso gli istituti di credito – Sufficienza - Presunzione legale in ordine ai prelievi ed ai versamenti non contabilizzati – Prova contraria a carico del contribuente – Giustificazioni generiche – Insufficienza – Costi di produzione in relazione al maggior reddito accertato – Onere della prova a carico del contribuente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Fenza)*

*Sentenza n. 35 del 10 marzo 2017*

Contrariamente a quanto dedotto dal ricorrente, la novella del 2005 sul testo dell'art. 32 del D.P.R. 600/1973 (la cui *ratio* è quella di ampliare e meglio precisare le facoltà dell'A.F.) non impone al fisco alcun obbligo procedurale di acquisire e mettere a disposizione del contribuente verificato l'intera documentazione bancaria, essendo sufficiente l'acquisizione dei tabulati delle movimentazioni. Quanto alla presunzione legale che i movimenti sui c/c bancari della società di persone e dei soci, non registrati e non giustificati, siano riconducibili a ricavi “in nero”, il contribuente può sempre fornire la prova contraria, ma a tal fine occorrono giustificazioni analitiche, non essendo idonee le allegazioni di profili probatori generici o, peggio, affermazioni di carattere generale. Quanto alla richiesta di riconoscimento di una percentuale di costi sul maggior reddito accertato, spetta al contribuente dimostrare l'esistenza e l'entità di tali costi, trattandosi di accertamento analitico-presuntivo.

### **Accertamento imposte – Competenze e poteri uffici**

**Accertamento in rettifica ex art. 39, comma 1, lett. d), D.p.r. 29.09.1973, n. 600 – Necessità che l'Ufficio, per la validità dell'accertamento, abbia rispettato il dettato normativo – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 1285 del 15 maggio 2017*

L'art. 39, comma 1, lett. d), D.p.r. 29.09.1973, n. 600, legittima la rettifica della dichiarazione "se l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta dall'ispezione delle scritture contabili e dalle altre verifiche di cui all'art. 33 ovvero dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili sulla scorta delle fatture e degli altri documenti relativi all'impresa nonché dai dati e dalle notizie raccolti dall'Ufficio nei modi previsti dall'art. 32. L'esistenza di attività non dichiarate o la inesistenza di passività dichiarate è presumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti".

Presupposto necessario, quindi, per la validità dell'accertamento in rettifica ex art. 39, comma 1, lett. d), D.p.r. 29.09.1973, n. 600, è l'avvenuta verifica, da parte dell'Ufficio, in sede di ispezione e controllo, di incompletezze, falsità od inesattezza di elementi indicati nella dichiarazione ovvero, altro alternativo presupposto, che sussista l'esistenza di attività non dichiarate, desunta da presunzioni semplici assistite dai requisiti della gravità, precisione e concordanza.

#### **Accertamento imposte – Competenze e poteri uffici**

**Reddito d'impresa – Movimentazioni sui cc/bb – Presunzione di cui all'art. 32 DPR 600/1973 – Onere di prova contraria – A carico del contribuente – Produzione di matrici assegni ed elenco beneficiari – Sufficienza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Est. Donati)*  
*Sentenza n. 123 del 14 luglio 2017*

La centralità della presente vertenza si basa su fatto se la ricorrente ha sufficientemente dimostrato la destinazione di somme prelevate dal proprio conto corrente. La ricorrente ha motivato tali uscite con esigenze personali e familiari francamente incontestabili ed esibendo documentazione che l'Ufficio non ha ritenuto idonea. In sede di contraddittorio risulta anche l'esibizione di matrici d'assegni che per l'Ufficio rappresenta un elemento privo di attendibilità. A tale proposito questo collegio evidenzia che la Cassazione con sentenza n. 17749/2009 attribuisce valenza probatoria processuale alle matrici degli assegni. Insomma le matrici degli assegni bancari prodotte dal contribuente possono essere legittimamente utilizzate per disattendere le risultanze di un accertamento fiscale (*fattispecie di ditta individuale*).

#### **Accertamento imposte – Competenze e poteri uffici**

**Indagini finanziarie – Versamenti rilevati su conto corrente – Riferibilità delle movimentazioni alle operazioni dichiarate – Onere probatorio a carico del contribuente – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 2015 del 19 settembre 2017*

La Suprema Corte ha più volte precisato che, in materia di indagini finanziarie, sussiste un'inversione dell'onere della prova e alla presunzione di legge va contrapposta una prova, non un'altra presunzione semplice ovvero una mera affermazione di carattere generale. Pertanto non è sufficiente che i versamenti rilevati sul conto corrente siano nel complesso compatibili con gli importi fatturati dalla contribuente nell'anno, ma è necessario che il contribuente fornisca la prova analitica della riferibilità di ogni singola movimentazione alle operazioni già evidenziate nelle dichiarazioni ovvero della loro estraneità alla sua attività, con conseguente non rilevanza fiscale delle stesse.

### **Accertamento imposte – Competenze e poteri Uffici**

**Raddoppio dei termini per l'accertamento – Denuncia penale – Termini per l'invio della denuncia – Gli stessi termini per l'accertamento – Denuncia presentata oltre il termine per l'accertamento ordinario – Decadenza dell'accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. Viciani)*

*Sentenza n. 2256 del 19 ottobre 2017*

Ai fini del raddoppio dei termini per l'accertamento, la denuncia ex art. 331 cod. proc. pen. per i reati previsti dal d.lgs. 10.03.2000, n. 74, deve essere presentata entro l'ordinario termine previsto per l'accertamento. Il giudice tributario può accertare la fondatezza della denuncia che non può essere effettuata per motivi strumentali. Qualora la denuncia non sia stata presentata entro il termine ordinario per l'accertamento, la decadenza del termine per l'accertamento priva l'Amministrazione finanziaria di azionare le sue pretese. (Nel caso di specie, una società che aveva corrisposto ad associazioni sportive dilettantistiche somme di denaro per pubblicità, in seguito a verifica fiscale nei confronti di quelle associazioni era stato ritenuto che tali associazioni avessero emesso, nei confronti della società, fatture notevolmente maggiorate e quindi relative ad operazioni almeno parzialmente inesistenti. La denuncia penale era stata presentata successivamente alla scadenza del termine per l'accertamento con la conseguenza (oltre alla considerazione che la spesa per pubblicità nei confronti di associazione sportive dilettantistiche effettuata entro il limite di € 200.000,00, era stata, per presunzione assoluta legittima spesa di pubblicità) che non essendo stato effettuato l'accertamento nell'ordinario termine era decaduta anche ogni successiva azione da parte dell'Amministrazione finanziaria).

### **Accertamento imposte - Controllo formale delle dichiarazioni**

**Mancato versamento delle ritenute da parte del sostituto – Utilizzazione da parte del sostituto dei documenti per giustificare scomputo - L'Amministrazione può disattendere detta contabilità sulla base sia di prove certe che di indizi gravi, precisi e concordanti.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Nisticò, Est. Caldini)*

*Sentenza n. 36 del 10 gennaio 2017*

E' pur vero che qualora il sostituto d'imposta abbia omesso il versamento delle ritenute d'acconto effettuate sui compensi erogati al lavoratore autonomo, il sostituto ha l'obbligo di ovviare all'omissione dichiarando i relativi compensi e calcolando l'imposta sull'imponibile e l'Amministrazione Finanziaria ha il diritto di esigere l'imposta da quest'ultimo esercitando i relativi controlli sulla dichiarazione dei redditi e liquidando la maggiore imposta ma tale obbligo del sostituto non fa venir meno il precedente obbligo del sostituto di provvedere al versamento della ritenuta d'acconto e la conseguente legittimazione passiva del sostituto medesimo (in caso di omesso versamento) rispetto all'azione dell'Amministrazione tesa al recupero delle somme non versate. Per evitare l'eventuale duplicazione del prelievo da parte dell'Amministrazione Finanziaria vi è non solo il rimedio dell'azione di ripetizione d'indebito ma anche, in via preventiva, l'eccezione fondata sull'espresso divieto posto dall'art. 127 del vigente T.U. (Cassazione, sent. n. 16686/2013)

Sul punto è altresì intervenuta l'Agenzia delle Entrate che con risoluzione n. 68

/E del 19/03/2009 ha chiarito che in tutte le ipotesi di mancata ricezione della certificazione da parte del sostituto d'imposta il contribuente può avvalersi di documenti diversi per giustificare lo scomputo della ritenuta subita precisando che tali documenti consistono nella fattura emessa nella quale è indicata la ritenuta che il sostituto è tenuto ad operare, nonché l'estratto del conto bancario e una dichiarazione sostitutiva dalla quale risulti che le somme accreditate sono riferite alle fatture allegate e non vi sono stati ulteriori pagamenti. Per ormai

consolidata giurisprudenza la contabilità, non contestata e quindi ritenuta regolare fa fede anche nei confronti del fisco che la può disattendere sia sulla base di prove certe che di indizi gravi, precisi e concordanti”.

#### **Accertamento imposte – Controllo formale delle dichiarazioni**

**Disconoscimento del credito d'imposta per mancata presentazione della dichiarazione ed iscrizione a ruolo – Illegittimità dell'iscrizione a ruolo e necessità dell'emissione dell'avviso di accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Magnesa, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 608 del 06 marzo 2017*

E' orientamento consolidato della S.C. la quale ha espresso il principio che la negazione della detrazione nell'anno in verifica di un credito dell'anno precedente, per il quale la dichiarazione era stata omessa, non può essere ricondotta al mero controllo cartolare, in quanto implica verifiche e valutazioni giuridiche, dovendo ritenersi che il disconoscimento dei crediti e l'iscrizione della conseguente maggiore imposta devono avvenire previa emissione di un motivato avviso di rettifica (vedi anche: S.C., Ordinanza 31.05.2016, n. 11292).

#### **Accertamento imposte – Controllo formale delle dichiarazioni**

**Controllo delle dichiarazioni meramente cartolare - La soluzione di questioni giuridiche va effettuata con emissione di avviso di accertamento e non con l'immediata iscrizione a ruolo che produrrebbe una nullità rilevabile d'ufficio.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Iannone)  
Sentenza n. 802 del 27 marzo 2017*

La S.C. con Ordinanza 31.05.2016, n. 11292, ha espresso il seguente principio: “In tema di accertamenti e controlli delle dichiarazioni tributarie, l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta ai sensi degli artt. 36 bis del D.p.r. 29.09.1973, n. 600 e 54 bis dl D.p.r. 26.10.1972, n. 633, è ammissibile solo quando il dovuto sia determinato mediante un controllo meramente cartolare, sulla base dei dati forniti dal contribuente o di una correzione di errori materiali o di calcolo, non potendosi, invece, con questa modalità, risolvere questioni giuridiche, sicché il disconoscimento, da parte dell'Amministrazione finanziaria, di un credito d'imposta non può avvenire tramite l'emissione di cartella di pagamento avente ad oggetto il relativo importo, senza essere preceduta da un avviso di recupero del credito d'imposta o quanto meno bonario”. Pertanto, il disconoscimento di un credito d'imposta da parte dell'Amministrazione finanziaria con la semplice iscrizione a ruolo dell'importo del credito sconosciuto, si risolve in un comportamento illegittimo che produce una nullità rilevabile anche d'ufficio.

#### **Accertamento imposte – Controllo formale delle dichiarazioni**

**Controllo formale ex art. 36 ter DPR 600/1973 – Decadenza dell'A.F. – Eccezione fondata sulla mancata emissione del ruolo entro tre anni dalla presentazione della dichiarazione – Infondatezza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Mencarelli)  
Sentenza n. 68 del 08 maggio 2017*

E' infondato il motivo di ricorso proposto dal contribuente avverso una cartella esattoriale – emessa in esito a controllo formale ai sensi dell'art. 36 ter del D.P.R. 600/1973 – basato sull'asserita decadenza del ruolo, perché emesso oltre il termine di tre anni dalla presentazione della dichiarazione. Infatti, l'unica forma di decadenza, anche in caso di controllo formale (e in assenza di questioni rispetto alle previsioni temporali di cui al primo

comma del detto art. 36 ter) è oggi prevista per la fase riscossiva, dall'art. 25 c. 1 lett. b DPR 60271973, il quale stabilisce che il concessionario notifica la cartella di pagamento entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (nel caso di specie, la dichiarazione era stata presentata nel 2012, e la cartella notificata in data 1.6.2016, quindi tempestivamente).

#### **Accertamento imposte – Controllo formale delle dichiarazioni**

**Art. 36-ter, D.p.r. 29.09.1973, n. 600 – Necessità che l'Ufficio inviti il contribuente a fornire chiarimenti e comunichi al contribuente i motivi che hanno dato luogo alla rettifica della dichiarazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Mauriello, Est. Viciani)  
Sentenza n. 1693 del 07 luglio 2017*

L' art. 36-ter, comma 3, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, prevede che il contribuente sia invitato a fornire chiarimenti all'Ufficio in ordine ai dati contenuti nella dichiarazione ed a trasmettere ricevute di versamento ed altri documenti non allegati alla dichiarazione o difformi dai dati forniti da terzi.

Il comma 4 dell'art. 36 ter citato prevede l'obbligo per l'Ufficio stesso di esporre i motivi della rettifica in apposito avviso da notificare al contribuente. L'obbligo di tale comunicazione al contribuente non è sancito da nessuna specifica norma sanzionatoria.

Detti obblighi dell'Ufficio non sono assistiti da alcuna specifica norma sanzionatoria. Tuttavia l'art. 6, comma 5, legge 27.07.2000, n. 212, prevede che: "Prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti dalle dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, l'Amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta ..... Sono nulli i provvedimenti emessi in violazione delle disposizioni di cui al presente comma".

La S.C. con la sentenza 30.03.2001, n. 4760 ha chiarito che: "... il principio di conoscenza degli atti sancito dall'art. 6, legge 27.07.2000, n. 212, inibisce agli atti che incidono sulla posizione debitoria o creditoria del contribuente nei confronti del Fisco di produrre effetti prima che il contribuente ne abbia conoscenza".

#### **Accertamento imposte – Controllo formale delle dichiarazioni**

**Deduzione ai sensi dell'art. 10, comma 1, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, del canone di concessione per occupazione di suolo demaniale corrisposto al Comune – Disconoscimento ex art. 36-ter citato - Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Est. Pisano)  
Sentenza n. 2236 del 18 ottobre 2017*

Il controllo formale delle dichiarazioni dei redditi ex art. 36-ter (o anche art. 36-bis) del D.p.r. 29.09.1973, n. 600, può essere legittimamente effettuato per le verifiche dalle quali emerga "ictu oculi" l'irregolarità costituita dalla deduzione di un onere non previsto nell'art. 10, comma 1, del D.p.r. 22.12.1986, n. 917. Ma è illegittimo il disconoscimento della deduzione di un onere, quale il canone di concessione per l'occupazione di suolo demaniale corrisposto al Comune, quando, come per detto canone, la sua deducibilità o no sia ricavabile dall'interpretazione di una norma giuridica. In tal caso, infatti, l'Ufficio avrebbe dovuto procedere con un avviso di accertamento.

#### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Attività finanziarie all'estero – Rimpatrio o regolarizzazione ai sensi dell'art. 13 bis, d.l. 01.07.2009, n. 78 – Necessità che alla data di presentazione della dichiarazione riservata la violazione non sia stata già constatata o siano iniziate attività di accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. De Simone, Est. Cecchetti)  
Sentenza n. 502 del 20 febbraio 2017*

Ai fini dell'efficacia delle disposizioni previste dall'art. 13 bis del d.l. 01.07.2009, n. 78, per la regolarizzazione o il rimpatrio delle attività finanziarie all'estero, si deve tenere conto di quanto previsto dall'art. 14, comma 7, del d.l. 25.09.2001, n. 350 - espressamente richiamato dal citato art. 13 bis, d.l. 01.07.2009, n. 78 - che recita "il rimpatrio delle attività non produce gli effetti di cui al presente articolo quando alla data di presentazione della dichiarazione riservata una delle violazioni indicate al comma 1 è già stata constatata o comunque sono iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività di accertamento tributario e contributivo di cui gli interessati hanno avuto formale conoscenza". Quindi il contribuente deve avere avuto formale conoscenza della constatazione di violazioni in materia di attività finanziarie all'estero o, in relazione alle stesse violazioni, siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività di accertamento. Pertanto un invito a comparire ricevuto dal contribuente in data antecedente alla presentazione della dichiarazione riservata, ma riguardante una materia non attinente alle attività finanziarie all'estero (nel caso di specie l'invito a comparire riguardava questioni su cessioni di quote sociali) non può costituire causa ostativa alla produzione degli effetti legati al cosiddetto scudo fiscale.

**Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Società virtuali associate ad una società reale ed operativa, alla quale forniscono manodopera costituita da lavoratori dipendenti dalle società virtuali – Costi indeducibili se la società associante è consapevole del sistema fraudolento.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lensi)  
Sentenza n. 641 del 15 marzo 2017*

La sussistenza di società virtuali (in quanto di fatto non operative, aventi sede fittizia e documentazione inesistente e amministrate da prestanome) associate ad una società reale, cioè effettivamente operativa, alla quale fornivano la manodopera, costituita da lavoratori loro dipendenti, necessaria per la sua attività verso la partecipazione agli utili, ma senza che si provvedesse agli adempimenti fiscali e previdenziali, mentre la società associante utilizzava quei lavoratori senza alcun obbligo contributivo, fa presumere che sia stato messo in atto un articolato sistema di frode per lo Stato. Di conseguenza il costo rappresentato dalla partecipazione agli utili diventa indeducibile se risulta che la società associante era consapevole del sistema fraudolento.

**Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Fatture per operazioni inesistenti – Detrazione dell'Iva e deduzione dei costi – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Florio, Est. Calvori)  
Sentenza n. 731 del 21 marzo 2017*

In caso di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti o con importi superiori al valore dell'operazione, l'Ufficio ha l'onere di fornire la prova che l'operazione non è mai stata posta in essere, indicando gli elementi anche indiziari o presuntivi, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili, non essendo sufficiente a tal fine la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili (S.C. Sent. 14.01.2015, n. 428).

### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Inopponibilità all'Amministrazione finanziaria della causa di esclusione dalla disciplina delle società di comodo per una società sottoposta ad una procedura concorsuale che il socio unico abbia artatamente concorso a creare – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. I (Pres. Est. Cicala)*

*Sentenza n. 777 del 22 marzo 2017*

L'art. 30, comma 1, lett. c), n. 6 ter, della legge 23.12.1994 n. 724, prevede l'esclusione dalla disciplina delle società non operative (o di comodo) se sottoposte alla procedura di concordato preventivo, procedura di fallimento, procedura di liquidazione giudiziaria, o di liquidazione coatta amministrativa. Discende tuttavia dal generale principio antielusivo immanente nel nostro ordinamento che non possa essere opponibile all'Amministrazione finanziaria la situazione di concordato preventivo o di fallimento in cui si trova una società non operativa qualora tale situazione sia stata artatamente (per non dire fraudolentemente) creata dallo stesso socio unico.

### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Utili extracontabili accertati a carico della società di capitali a ristretta base societaria – Imputazione ai soci – Legittima – Ratio: divieto d'abuso del diritto.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Fenza)*

*Sentenza n. 60 del 26 aprile 2017*

E' corretto l'operato dell'Ufficio, che legittimamente ha applicato la presunzione che i maggiori utili extracontabili accertati a carico della società siano stati distribuiti agli unici due soci. Va rigettata la tesi del contribuente, in quanto non si tratta di una presunzione “di secondo grado”. Infatti, gli utili occulti conseguiti dalla società di capitali possono essere imputati ai soci come dividendi, in virtù del fatto (noto) della ristretta base societaria e degli stretti vincoli di solidarietà che avvengono i soci medesimi, i quali comportano il reciproco controllo e la reciproca conoscenza degli affari sociali. Trattasi di presunzione che trova la sua ragion d'essere, tra l'altro, nel divieto d'abuso del diritto (nello specifico, l'utilizzo dello schermo della personalità giuridica), e che è legittimata da un filone giurisprudenziale ormai consolidato. Nel caso in esame, nessun dubbio può esservi sugli strettissimi legami esistenti tra gli unici due soci, tra loro coniugati e conviventi, nonché unici soci di due società collegate, che hanno sede legale nel medesimo indirizzo.

### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Fatture per operazioni soggettivamente inesistenti – Detrazione dell'Iva e deduzione dei costi – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. I (Pres. Soave, Est. Calvori)*

*Sentenza n. 833 del 27 marzo 2017*

Per non riconoscere il diritto alla detraibilità dell'Iva esposta su fatture considerate soggettivamente inesistenti l'Amministrazione finanziaria, così come stabilito dalla Corte di Giustizia UE, deve dimostrare con elementi obiettivi che il soggetto passivo era o poteva essere partecipe alla frode fiscale e che lo stesso ha preordinato manovre elusive.

### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Investimenti in paesi “black list – Art. 12. D.L. 78/2009 – Irretroattività – Esclusione – Conseguenze – Accoglimento del ricorso per intervenuta decadenza del potere accertativo.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Est. Strati)*

*Sentenza n. 96 del 14 giugno 2017*

L'Ufficio contesta al contribuente la mancata compilazione del quadro RW del mod. Unico, a seguito di un investimento in Svizzera. E' quindi in discussione l'applicabilità alla fattispecie dell'art. 12 del D.L. 78/2009, il quale ha previsto che, in deroga ad ogni vigente disposizione di legge, gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli stati "black list" ai soli fini fiscali si presumono costituiti, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione, mentre ai commi 2 bis e ter detto articolo ha previsto il raddoppio dei termini per l'accertamento. La Commissione osserva che tale norma nulla dispone in ordine alla eventuale propria retroattività, né per quanto concerne l'ambito temporale di applicazione della norma in generale, né per quanto previsto sul raddoppio dei termini; conseguentemente, ritiene che per il caso in discussione debba applicarsi il principio generale secondo cui va esclusa l'applicazione retroattiva della norma, salvo che questa sia espressamente prevista (art. 3 Statuto del contribuente e art. 11 Disposizioni sulla legge in generale, *cf.* Cass. 25722/2009 e 1141/2011). Ne consegue che l'efficacia temporale della norma ed il raddoppio dei termini possono trovare applicazione solo dal periodo d'imposta successivo a quello della sua entrata in vigore. Trova pertanto accoglimento l'eccezione preliminare del ricorrente sulla intervenuta decadenza dei periodi d'imposta in esame.

#### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Operazioni soggettivamente inesistenti – Onere della prova – Grava sull'Amministrazione finanziaria che può fornirla anche con presunzioni semplici purché dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 3 (Pres. Magnesa, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 1759 del 10 luglio 2017*

Ai fini del coinvolgimento del contribuente cessionario nelle "frodi carosello" nel caso di apparente regolarità contabile e documentale, l'onere della prova grava sull'Amministrazione finanziaria, la quale deve provare: "1) gli elementi di fatto della frode, attinenti al cedente, ovvero alla sua natura di 'cartiera', l'inesistenza di una struttura autonoma operativa, il mancato pagamento dell'IVA come modalità preordinata al conseguimento di un utile nel meccanismo fraudolento; 2) la connivenza nella frode da parte del cessionario, non necessariamente però con prova 'certa' ed incontrovertibile, bensì con presunzioni semplici, purché dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, consistenti nella esposizione di elementi obiettivi – che possono coincidere con quelli sub 1) – tali da porre sull'avviso qualsiasi imprenditore onesto e mediamente esperto sulla inesistenza sostanziale del contraente, laddove tale inesistenza non può non essere colta in base al dovere di accortezza e diligenza insito nell'esercizio di un'attività imprenditoriale e commerciale qualificata. Qualora, con giudizio di fatto rimesso al giudice del merito, l'Amministrazione finanziaria abbia fornito una prova nei termini di cui sopra, l'onere a carico della medesima si intende assolto e grava sul contribuente l'allegazione della prova contraria" (S.C., Ordinanza, 17.03.2015, n. 5313).

#### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Redditi da capitale - Investimenti in paesi "black list" – Art. 12. D.L. 78/2009 – Irretroattività – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Mencarelli)  
Sentenza n. 133 del 25 luglio 2017*

L'art. 12 D.L. 78/2009 – che ha introdotto un regime di presunzione legale relativa secondo cui, in assenza di prova contraria, le somme detenute in paesi "Black list" sono considerate come redditi sottratti all'imposizione, e che ha previsto il raddoppio dei termini per

l'accertamento, senza esprimersi sulla retroattività della disposizione – non ha natura procedimentale ma sostanziale, poiché il contribuente non può essere tenuto a preconstituirsì una prova nel momento in cui la legislazione vigente non prevede tale onere. Inoltre, in assenza di una previsione esplicita, la presunzione contenuta nell'art. 12 non può applicarsi retroattivamente, ma solo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della norma stessa. Alla luce di quanto sopra esposto l'eccezione sulla falsa applicazione della norma sollevata dal ricorrente va accolta.

#### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Abuso del diritto – Non sussiste quando l'operazione, dalla quale risulti anche un risparmio di imposta, è stata effettuata per valide ragioni economiche.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)*

*Sentenza n. 2601 del 18 dicembre 2017*

Il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, che preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economiche apprezzabili che giustificano l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici. Ne consegue che il carattere abusivo di un'operazione va escluso quando sia individuabile una compresenza, non marginale, di ragioni extrafiscali, che non si identificano necessariamente in una redditività immediata dell'operazione medesima, ma possono rispondere ad esigenze di natura organizzativa e consistere in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda (S.C., Sent. 08.04.2009, n. 8487).

(Nel caso di specie una società "A", con notevoli perdite pregresse, facente parte di un gruppo quale consolidata, ha conferito un ramo della sua azienda in una società "B", facente parte, quale consolidata, dello stesso gruppo, scegliendo la modalità di conferimento, non a valori di libro fiscalmente riconosciuti (operazione fiscalmente neutra), ma a valori di presunto realizzo dei beni conferiti determinati con perizia giurata. In tal modo la plusvalenza realizzata dalla società conferente è stata fiscalmente neutralizzata con la compensazione delle perdite della conferente medesima, mentre la conferitaria ha avuto la possibilità di utilizzare maggiori quote di ammortamento. L'Ufficio, avendo ritenuto che l'operazione avesse avuto lo scopo di un sensibile risparmio fiscale, aveva accertato maggiori imposte (Ires, Irap e Iva) a carico della consolidante e della consolidata, le quali però hanno dimostrato che l'operazione non aveva avuto lo scopo di un risparmio fiscale, ma aveva fatto parte di un piano di riorganizzazione e di creazione di un polo industriale del settore.)

#### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Attribuzione ai soci di una società a ristretta base sociale degli utili extracontabili di un'altra società controllata al 100% dalla prima – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. D'Isa, Est. Paggetti)*

*Sentenza n. 2649 del 18 dicembre 2017*

La regola della presunzione dell'imputazione degli utili extra bilancio ai soci di società di capitali a ristretta base sociale non limita la sua efficacia all'ipotesi in cui la ristrettezza della compagine sociale si verifichi in un solo grado, quando cioè la società di capitali titolare dell'impresa ha soci in numero limitato, ma estende la sua efficacia anche al grado ulteriore, cioè quando, per effetto della partecipazione alla società di capitali titolare dell'impresa di altra società di capitali, che sia a sua volta a ristretta base sociale, per così dire di secondo grado, sia ancora caratterizzata dalla ristrettezza (S.C., Sent. 10.06.2009, n. 13338).

### **Accertamento imposte – Notificazioni**

#### **Notificazione dell'avviso di accertamento ad un socio di società in nome collettivo non amministratore – Raddoppio dei termini per il rilievo penale di fatti accertati – Legittimità della notifica – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 424 del 16 febbraio 2017*

Qualora siano stati rilevate violazioni tributarie (nel caso di specie fatture per operazioni inesistenti) comportanti l'obbligo di denuncia i sensi dell'art. 331 cod. proc. pen. per i reati disciplinati dal d.lgs. 10.03.2000, n. 74, il termine per la notificazione dell'avviso di accertamento è raddoppiato. E non può avere rilievo il fatto che l'avviso di accertamento nei confronti di una società in nome collettivo non sia stato notificato all'amministratore della società, ma ad un socio che non ha l'incarico di amministratore. Infatti, ai sensi dell'art. 2291 cod. civ., nella società in nome collettivo i soci rispondono solidalmente e illimitatamente per le obbligazioni sociali senza possibilità di opponibilità ai terzi di patto contrario.

### **Accertamento imposte – Notificazioni**

#### **Cancellazione della società dal registro delle imprese e sua estinzione – Trasferimento ai soci delle obbligazioni della società – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Nisticò, Est. Viciani)  
Sentenza n. 591 del 02 marzo 2017*

La S.C. a Sezioni Unite (Sentenze 22.02.2010, nn. 4040, 4061, 4062 e 12.03.2013, n. 6070) ha stabilito che "qualora all'estinzione della società conseguentemente alla sua cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente a seconda che, "pendente societate", essi fossero o meno illimitatamente responsabili dei debiti sociali".

D'altra parte non sarebbe ammissibile che all'estinzione della società, derivante dalla sua volontaria cancellazione dal registro delle imprese, conseguisse anche l'estinzione dei suoi debiti, per cui l'effetto successorio, di cui all'art. 2495, comma 2, cod. civ., che trasferisce in testa ai soci i debiti sociali nei limiti della responsabilità che essi avevano "pendente societate", impedisce che la società debitrice possa sottrarsi al diritto di un creditore.

### **Accertamento imposte – Notificazioni**

#### **Raddoppio dei termini per la notifica dell'accertamento – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Est. Cicala)  
Sentenza n. 771 del 22 marzo 2017*

Il raddoppio dei termini per la notificazione dell'avviso di accertamento è conseguenza di una imputazione effettiva e non di una mera ipotesi di reato.

Va comunque ricordato che con la legge 28.12.2015, n. 208 (legge di stabilità), con i commi 130, 131 e 132 sono state riscritte le regole riguardanti i termini per la notificazione degli avvisi di accertamento, in vigore dal 1° gennaio 2016 (entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o, in caso di omessa dichiarazione o dichiarazione nulla entro il 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata) nonché la disciplina del raddoppio dei termini, che non opera qualora la denuncia, dovuta ai sensi dell'art. 331 cod. proc. pen., per alcuno dei reati previsti dal d.lgs. 10.03.2000, n. 74, sia presentata oltre l'ordinario termine per la notificazione degli avvisi di accertamento.

### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Avviso notificato al socio accomandante e ad altro socio, e riguardante l'intero debito accertato in capo alla società – Sufficienza, nei confronti del socio accomandante, unico ricorrente – Esclusione – Avviso specifico relativo alla posizione del singolo socio – Necessità.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Romeo)  
Sentenza n. 101 del 23 giugno 2017*

Va dichiarata illegittima la pretesa impositiva dell'amministrazione finanziaria promossa nei confronti del socio accomandante (unico ricorrente), se a quest'ultimo viene notificato unicamente l'avviso d'accertamento riguardante l'intero debito della società e non l'avviso d'accertamento autonomo limitato nel *quantum* alla quota conferita. Il socio accomandante ha infatti diritto a ricevere la notifica di uno specifico atto, in linea con quanto disciplinato dall'art. 7 della L. 212/2000 (obbligo di motivazione) e come confermato da sez. trib., n. 18012/2005.

### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Avvisi di accertamento connessi ad ipotesi di reato – Termini di notifica raddoppiati – Sussistenza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Ciacci)  
Sentenza n. 1999 del 21 settembre 2017*

In caso di violazione che comporti l'obbligo di denuncia ex art. 331 c.p.p. per tal uni dei reati previsti dal D.lgs. 74/00, i termini per la notifica degli avvisi di accertamento (31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione o, in caso di dichiarazione non presentata o nulla, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello nel quale la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata) sono raddoppiati in relazione ai periodi di imposta nei quali è stata commessa la violazione.

### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Denuncia per fatti comportanti denuncia penale - Raddoppio dei termini di notifica per gli amministratori della società, ma non nei confronti di un socio non amministratore – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 10 (Pres. Pasca, Est. Lello)  
Sentenza n. 2288 del 25 ottobre 2017*

Il raddoppio dei termini per la notifica di un avviso di accertamento, previsto nei confronti degli amministratori della società che avevano commesso reati previsti dal d.lgs. 10.03.2000, n. 74, di cui era stata presentata denuncia ai sensi dell'art. 331, cod. proc. pen., non può essere esteso ad un socio della società che non risulta coinvolto nel procedimento penale a seguito della denuncia. La Corte Costituzionale, infatti, con la sentenza 25.07.2011, n. 247, si è chiaramente espressa nel senso che l'estensione dei termini di accertamento opera solo per coloro nei cui confronti sia stato instaurato un procedimento penale.

# CONTENZIOSO

## VOCE

Atti, notificazioni e comunicazioni
Commissioni tributarie
Esecuzione
Impugnazioni
Istruzione probatoria
Parti
Ricorso e introduzione
Sospensione, interruzione ed estinzione
Trattazione e decisione

### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

**Luogo delle notificazioni degli atti tributari – E' il domicilio fiscale conosciuto del contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Ceroni)  
Sentenza n. 674 del 10 marzo 2017*

La disciplina delle notificazioni degli atti tributari si fonda sul criterio del domicilio fiscale e sull'onere preventivo del contribuente di indicare all'Ufficio tributario il proprio domicilio fiscale e di aggiornarlo successivamente nel caso di eventuali variazioni, sicché il mancato adempimento, originario o successivo, di tale onere di comunicazione legittima l'Ufficio procedente ad eseguire le notifiche comunque nel domicilio fiscale ultimo noto, eventualmente nella forma semplificata di cui all'art. 60, lett. e), D.p.r. 29.09.1973, n. 600. Detta disciplina è posta a garanzia dell'Amministrazione finanziaria cui non può essere addossato l'onere di ricercare il contribuente fuori dal suo domicilio, qualora non abbia comunicato le variazioni di indirizzo utili a consentire la notificazione (S.C., Sent. 24.09.2015, n. 18934).

### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

**Validità della notifica degli atti di loro competenza effettuata direttamente dagli Uffici finanziari – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)  
Sentenza n. 1303 del 12 maggio 2017*

Gli Uffici finanziari possono procedere direttamente alla notifica degli atti impositivi ai sensi dell'art. 14 della legge 20.11.1982, n. 890, a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 20 della legge 08.05.1998, n. 146, in base alle quali la notificazione degli avvisi e degli atti che

per legge devono essere comunicati al contribuente “può eseguirsi a mezzo della posta direttamente dagli Uffici finanziari”, fermo rimanendo, “ove ciò risulti impossibile” che la notifica può essere effettuata, come già previsto, a cura degli ufficiali giudiziari, dei messi comunali o dei messi speciali autorizzati dall’Amministrazione finanziaria secondo le modalità previste dalla medesima legge 20.11.1982, n. 890.

#### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

##### **Luogo delle notificazioni – E’ il domicilio del contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Pisano, Est. Bax)*  
*Sentenza n. 1315 del 23 maggio 2017*

La notifica di un atto a familiare in luogo diverso rispetto al domicilio del contribuente determina il vizio della notificazione (S.C., Sent. 03.03.2017, n. 5410).

#### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

##### **Notificazione dell’atto di appello tramite PEC, quando il processo non sia stato introdotto fin dall’inizio in via telematica – Legittimità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Est. Albini)*  
*Sentenza n. 1377 del 31 maggio 2017*

La notifica di atti giudiziari tributari a mezzo posta elettronica certificata non può ritenersi ammissibile alla stregua della testuale esclusione prevista al riguardo dall’art. 16, comma 4 del regolamento sull’utilizzo della PEC approvato con D.p.r. 11.02.2005, n. 68. Infatti la scelta del processo tributario telematico va effettuata fin dal primo grado, cioè dall’inizio del processo e non può essere effettuata la modifica di un iter da cartaceo in primo grado, in telematico in appello, superando così, di colpo, la normativa specifica in tema di notifica degli atti.

#### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

##### **Notificazione di un atto di impugnazione ad un ufficio dell’Agenzia delle Entrate diverso da quello che aveva emesso l’atto impositivo – Nullità o decadenza dell’impugnazione – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Paggetti)*  
*Sentenza n. 1386 del 31 maggio 2017*

L’Agenzia delle Entrate ha carattere unitario e la notifica ad un ufficio della stessa Agenzia delle Entrate, diverso da quello che territorialmente aveva emesso l’atto impositivo, è valida in quanto la distinzione tra uffici della medesima Agenzia è una espressione delle competenze interne alla stessa Agenzia priva di valore ed efficacia verso l’utente (S.C., Sentenza 27.02.2015, n. 4055). La S.C. con sentenza 15.12.2004, n. 23349, ha inoltre affermato che qualora l’atto del privato venga indirizzato all’organo individuato, anche se privo di competenza per esigenze organizzative specifiche ad esso, produce gli effetti che la legge gli riconosce, essendo onere dell’Ufficio curarne la trasmissione a quello competente.

#### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

##### **Notifica atto di appello tramite un’agenzia di posta privata e non a mezzo del servizio Poste Italiane S.p.A. - Inammissibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Caldini)*  
*Sentenza n. 1401 del 05 giugno 2017*

La questione va affrontata domandandosi se, ai fini della decorrenza di un termine per proporre ricorso possa considerarsi come facente fede l’attestazione della data di consegna

proveniente dall'incaricato di un operatore postale privato e quindi l'esibizione della ricevuta; di cui al 1° comma dell'art.22 del D.Lgs.546/92. In proposito la Corte di Cassazione ha chiarito che la spedizione effettuato in plico con raccomandata con avviso di ricevimento costituisce atto pubblico ai sensi dell'art.2699 c.c. e pertanto, le attestazioni in esse contenute, godono della stessa fede privilegiata di quelle relative alla procedura di notificazione eseguita per il tramite dell'ufficiale giudiziario" (Cass. n.17723/06 e 13812/07), per cui consequenziale, secondo la sentenza, detto principio non può essere esteso alle notifiche effettuate per il tramite di un servizio postale privato. L'operatore privato è soggetto non abilitato privo della qualifica di pubblico ufficiale e le sue attestazioni non godono di fede privilegiata posto che la raccomandata e l'avviso di ricevimento costituiscono atti pubblici.

### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

**Notificazione a persona giuridica – Va effettuata, ai sensi dell’art. 145 cod. proc. civ. – Necessità della prova dell’avvenuta notificazione ai sensi dell’art. 7, legge 20.11.1982, n. 890 – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. D’Isa, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 2222 del 16 ottobre 2017*

La notificazione alle persone giuridiche, ai sensi dell’art. 145 cod. proc. civ., “si esegue nella loro sede mediante consegna di copia dell’atto al rappresentante o alla persona incaricata di ricevere le notificazioni o in mancanza ad altra persona addetta alla sede stessa ovvero al portiere dello stabile in cui è la sede. La notificazione può essere eseguita, a norma degli articoli 138, 139 e 141, alla persona fisica che rappresenta l’ente qualora nell’atto da notificare ne sia indicata la qualità e risultino specificati residenza, domicilio e dimora abituale”.

(Nel caso di specie, allo scopo di paralizzare la prevedibile eccezione di tardività del ricorso introduttivo è stata eccepita la mancata prova dell’avvenuta notificazione prevista dall’ultimo comma dell’art. 7, della legge 20.11.1982, n. 890. Tale eccezione è risultata priva di fondamento in quanto la notificazione, è stata effettuata regolarmente, ai sensi dell’art. 145 cod. proc. civ., presso la sede della società per azioni, per cui il notificatore è rimasto esonerato dalla esecuzioni di ulteriori formalità).

### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

**Notifica atto per compiuta giacenza - Efficacia nei confronti del destinatario – Decorrenza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Maradei, Est. Nicolosi)  
Sentenza n. 2487 del 24 novembre 2017*

In base alla disposizione introdotta, nel testo della norma, dal D.L. 14 marzo 2005, n. 35, art. 2, la notificazione si ha per eseguita decorsi dieci giorni dalla data di spedizione della lettera raccomandata di cui al secondo comma ovvero dalla data del ritiro del plico, se anteriore. Ne consegue che è inesatto sostenere che, in esito a/principio di scissione soggettiva, il momento di perfezionamento della notificazione eseguita per posta sia sempre correlato, quanto al destinatario, alla materiale consegna dell'atto. Ciò accade nei casi in cui la materiale consegna (id est, propriamente, il ritiro) sia anteriore ai dieci giorni. Non anche invece nei casi in cui l'atto sia notificato per compiuta giacenza e il ritiro sia avvenuto dopo il decorso del termine detto dalla spedizione della raccomandata informativa, giacché la notifica si ha giustappunto per eseguita "in ogni caso"; quanto al destinatario, decorsi dieci giorni dalla data di spedizione di quella raccomandata.

### **Contenzioso - Atti, notificazioni e comunicazioni**

**Notifica a mezzo PEC nei ricorsi tributari - Processo tributario telematico non operativo – Inesistenza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Soave, Est. Andronio)  
Sentenza n. 2494 del 29 novembre 2017*

In tema di contenzioso tributario, la notifica effettuata a mezzo PEC dal difensore del contribuente è inesistente e insuscettibile di sanatoria, atteso che, ai sensi dell'art. 16 bis, comma 3, del d.lgs. 546/1992, in combinato disposto con l'art.3 comma 3 del D.M. Economia e Finanze 163/2013 e con l'art. 16 D.M. Economia e Finanze 4 agosto 2015, le notifiche tramite PEC degli atti del processo tributario sono previste in via sperimentale, nel caso di atti del processo tributario dinanzi alle commissioni tributarie della Toscana, solo a decorrere dal dicembre 2015.

**Contenzioso - Commissioni tributarie**

**Ricorso contro il preavviso di fermo amministrativo che però non è ricollegabile a tributi – Difetto di giurisdizione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Bellè)  
Sentenza n. 698 del 10 marzo 2017*

Non può essere oggetto della giurisdizione delle Commissioni tributarie un preavviso di fermo amministrativo non ricollegabile ad una controversia avente ad oggetto tributi.

**Contenzioso - Commissioni tributarie**

**Giurisdizione - Atti impositivi e riscossivi dei consorzi strade vicinali ad uso pubblico – Sussiste in capo al giudice tributario.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Fenza)  
Sentenza n. 62 del 26 aprile 2017*

Sussiste la giurisdizione in capo al giudice tributario, in caso d'impugnazione di una cartella contenente la pretesa di un Consorzio strade vicinali ad uso pubblico (ord. ss.uu. n. 10403/2013).

**Contenzioso - Commissioni tributarie**

**Difetto di giurisdizione sull'impiego di lavoratori dipendenti non risultanti da scritture obbligatorie – Competenza del Giudice ordinario – Estinzione del processo per mancata riassunzione davanti al Giudice ordinario – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Mancini, Est. Giammaria)  
Sentenza n. 1323 del 22 maggio 2017*

Quando la Commissione tributaria abbia declinato la sua competenza riguardo all'impiego di lavoratori dipendenti non risultanti dalle scritture obbligatorie, rinviando il ricorrente davanti al Giudice ordinario, ma la causa non sia stata riassunta nei termini, ai sensi dell'art. 393 cod. proc. civ. l'intero processo si estingue con la conseguenza che anche le sanzioni divengono definitive.

**Contenzioso – Esecuzione**

**Intimazione di pagamento scaturente da sentenza – Sentenza non definitiva – Dedotta illegittimità dell'atto – Insussistenza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Est. Birritteri)  
Sentenza n. 396 del 12 dicembre 2017*

Risulta infondato il motivo in ordine alla dedotta illegittimità delle richieste sanzioni in

assenza della definitività della pronuncia in esecuzione. Nella fattispecie il combinato disposto dell'art. 68 d.lgs. 546/1992 e dell'art. 24 comma 2 del d.lgs. 472/1997 consente all'amministrazione finanziaria di riscuotere, anche in pendenza di giudizio, sia le imposte sia le correlative sanzioni (si veda, in tal senso, Cass. 4642 del 2008).

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Motivi specifici di impugnazione – Non è richiesta una rigorosa e formalistica enunciazione, ma possono essere espressi anche in forma sintetica e concisa.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)*

*Sentenza n. 607 del 06 marzo 2017*

La S.C. con l'ordinanza 11.01.2016, n. 227, ha riaffermato il principio secondo cui "nel processo tributario, l'indicazione dei motivi specifici dell'impugnazione, richiesta dall'art. 53, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, non deve necessariamente consistere in una rigorosa e formalistica enunciazione delle ragioni invocate a sostegno dell'appello, richiedendosi, invece, soltanto una esposizione chiara ed univoca, anche se sommaria, sia della domanda rivolta al giudice del gravame, sia delle ragioni della doglianza.

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Riassunzione a seguito di declaratoria d'incompetenza territoriale - Mancata notifica del ricorso alla controparte resistente – Estinzione del giudizio – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Avola)*

*Sentenza n. 29 del 09 marzo 2017*

Va accolta la pregiudiziale in rito proposta dalla controparte resistente, e dichiarata l'estinzione del giudizio per la mancata notifica del ricorso per riassunzione nei termini indicati nella sentenza della C.T.P. dichiaratasi incompetente, ai sensi dell'art. 125 c.p.c.

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Impugnazione per revocazione ai sensi del comma 4 dell'art. 395 cod. proc. civ. – Necessità, ai fini dell'ammissibilità del ricorso, della sussistenza delle condizioni previste dallo stesso comma 4 dell'art. 395 cod. proc. civ..**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilato, Est. Coletta)*

*Sentenza n. 748 del 21 marzo 2017*

E' inammissibile il ricorso per revocazione nel quale la sentenza è censurata dal ricorrente in quanto ritenuta fondata su un errore di fatto, quando l'errore non sia ravvisabile non sussistendo le condizioni previste dal comma 4 dell'art. 395 cod. proc. civ. che sono: a) che esso risulti dagli atti o documenti di causa; b) che esso determini il giudice a pronunciare una decisione fondata sulla presupposizione di un fatto la cui verità è incontrastabilmente esclusa oppure supponendo l'inesistenza di un fatto la cui verità è positivamente stabilita; c) che nell'uno e nell'altro caso il fatto non abbia costituito punto controverso sul quale la sentenza ebbe a pronunciare.

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Impugnazione della sentenza di primo grado senza alcuna contestazione del percorso logico giuridico della sentenza impugnata – Inammissibilità dell'appello – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Tocci)*

*Sentenza n. 1308 del 19 maggio 2017*

E' inammissibile, per difetto di specificità dei motivi, l'atto di appello che, limitandosi a riprodurre le argomentazioni poste a sostegno della domanda disattesa dal giudice di primo

grado, senza il minimo riferimento alle statuizioni di cui è chiesta la riforma, non contenga alcuna parte argomentativa che, mediante censura espressa e motivata, miri a contestare il percorso logico-giuridico della sentenza impugnata (S.C., Ordinanza 20.01.2017, n. 1461).

### **Contenzioso – Impugnazioni**

#### **Costituzione in giudizio dell'appellante tramite servizio postale – Deposito della ricevuta di spedizione per raccomandata – Necessità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Est. Mancini)*

*Sentenza n. 1332 del 22 maggio 2017*

Nel procedimento di appello, ai sensi dell'art. 22, comma 1, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, richiamato dall'art. 53, comma 2, la rituale costituzione in giudizio del ricorrente, ancorata alla spedizione e non alla ricezione del ricorso da parte del resistente, richiede il deposito, entro trenta giorni dalla proposizione nella segreteria della Commissione tributaria adita, dell'originale del ricorso notificato, o di copia dello stesso, unitamente a copia della ricevuta di spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale, sicché, in difetto, attenendo l'adempimento al riscontro della stessa tempestività della costituzione, il ricorso è inammissibile e tale sanzione va rilevata d'ufficio in ogni stato e grado del processo, né è sanabile per via della costituzione del convenuto (S.C., Sent. 09.08.2016, n. 16758).

### **Contenzioso – Impugnazioni**

#### **Nuovi documenti prodotti in appello – Disposizioni dell'art. 58, d.lgs. 31.12.1992, n. 546 – E' il Giudice d'appello che valuta la necessità di nuove prove.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Alba)*

*Sentenza n. 1382 del 31 maggio 2017*

Il processo tributario è tipicamente fondato su elementi quasi esclusivamente documentali, con esclusione del giuramento e della prova testimoniale e le norme che lo regolano hanno caratteristica di specialità rispetto alle norme che regolano il processo civile. In particolare, rispetto all'art. 345, comma 3, cod. proc. civ. che fissa il principio dell'inammissibilità dei nuovi mezzi di prova, prevalgono le disposizioni dell'art. 58 del d.lgs. 31.12.1992, n. 546, che, oltre a consentire al Giudice d'appello di valutare la possibilità di disporre di nuove prove che ritenga necessarie ai fini della decisione, fa "salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti".

### **Contenzioso – Impugnazioni**

#### **Notifica appello – Omesso deposito ricevuta spedizione nel termine per la costituzione – Inammissibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Est. Falabella)*

*Sentenza n. 1458 del 16 giugno 2017*

In tema di notifica di appello, è utile precisare che la Suprema Corte ha sottolineato che il mancato deposito, nel termine previsto per la costituzione in giudizio, della ricevuta di spedizione della raccomandata, al pari dell'omesso deposito della copia del ricorso, è sanzionato con l'inammissibilità dell'impugnazione, rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del processo e non sanabile neppure per effetto della costituzione del resistente (Cass., sentenze 7373/2011, 8664/2011 e 10312/2011), né attraverso la tardiva produzione del documento mancante (Cass., sent. 20787/13).

### **Contenzioso – Impugnazioni**

#### **Necessità della specificità dei motivi – Inammissibilità dell'appello - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Est. Mauriello)*

*Sentenza n. 1838 del 21 luglio 2017*

In tema di contenzioso tributario, è inammissibile, per difetto di specificità dei motivi, l'atto di appello che, limitandosi a riprodurre le argomentazioni poste a sostegno della domanda disattesa dal giudice di primo grado, senza il minimo riferimento alle statuizioni di cui è richiesta la riforma, non contenga alcuna parte argomentativa che, mediante censura espressa e motivata, miri a contestare il percorso logico giuridico della sentenza impugnata (S.C., Sent. 20.01.2017, n. 1461).

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Effetto devolutivo dell'appello per una revisione del primo giudizio – Esclusione dei vizi della sentenza di primo grado relativi alla motivazione o alla violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. – Sussiste in quanto riguardano il Giudice di legittimità.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Andronio)*

*Sentenza n. 1799 del 24 luglio 2017*

L'effetto devolutivo dell'appello, consistente nel conferimento al giudice di secondo grado il controllo degli errori nei quali l'appellante sostiene di essere incorso il primo giudice, attribuisce al Giudice di seconde cure la cognizione della controversia a prescindere dalla deduzione del vizio di motivazione o della violazione dell'art. 112, cod. proc. civ., deduzione che, essendo detti vizi propri del ricorso al Giudice di legittimità, rimane comunque irrilevante nel giudizio di secondo grado (vedi: S.C., Sezioni Unite 23.12.2005, n. 28498 ed anche S.C., Sez. III, 21.05.2008, n. 13080).

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Obbligazione solidale in ambito doganale - Estensione del giudicato più favorevole emesso nei confronti dell'altro soggetto obbligato al pagamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 4 (Pres. Mauriello, Est. Caldini)*

*Sentenza n. 2025 del 22 settembre 2017*

Nell'ipotesi di più soggetti debitori in solido della stessa imposta, uno dei quali soltanto abbia impugnato l'avviso di accertamento, in applicazione del principio generale di cui all'art. 1306, comma 2, c.c. in tema di obbligazioni solidali, la definitività di detto accertamento nei confronti del debitore inerte non preclude a quest'ultimo di avvalersi del giudicato riduttivo di quel valore formatosi a favore del debitore più solerte, sia in sede di impugnazione dell'avviso di liquidazione dell'imposta che non abbia tenuto conto di tale giudicato, sia invocando il giudicato sopravvenuto nel corso del giudizio promosso avverso l'avviso di liquidazione, sempre che le ragioni che hanno determinato il giudicato più favorevole non siano personali al condebitore diligente e che l'interessato non abbia provveduto al pagamento dell'imposta, consumando così la facoltà di far valere l'eccezione.

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Esistenza di un giudicato esterno – Necessità che sia provata la definitività della sentenza – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Est. Pisano)*

*Sentenza n. 2236 del 18 ottobre 2017*

Il giudizio tributario con il quale sia stato effettuato l'accertamento di una situazione giuridica e sia stata data una soluzione ad una questione di fatto e di diritto con un sentenza passata in giudicato ha una potenziale capacità espansiva in altri giudizi tra le stesse parti precludendo il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, secondo le regole non dissimili, nei

limiti della specificità tributaria, da quelle che disciplinano l'efficacia del "giudicato esterno" nel processo civile (S.C., SS.UU. Sent. 16.06.2006, n. 13916).

L'esistenza di un preclusivo giudicato esterno è rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, ma quando l'esistenza del giudicato esterno è stato sollevato dalla parte privata, la stessa ha l'onere di provare che la sentenza che reca il giudicato è definitiva.

(Nel caso di specie era stata prodotta una semplice copia informale della sentenza senza l'attestazione dell'intervenuta irrevocabilità della sentenza stessa apposta dal funzionario di segreteria responsabile quale prova della formazione del giudicato).

### **Contenzioso – Impugnazioni**

#### **Motivi di impugnazione riferiti a vizi nell'iter logico-giuridico seguito nella sentenza impugnata – Necessità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Est. Falabella)*

*Sentenza n. 2337 del 27 ottobre 2017*

E' inammissibile il ricorso in appello nel quale il ricorrente si sia limitato a riproporre i motivi del ricorso introduttivo senza indicare i motivi specifici dell'impugnazione ossia senza esporre quali fossero gli eventuali vizi riscontrabili nell'iter logico-giuridico seguito dal primo giudice per pervenire alla decisione impugnata.

### **Contenzioso – Impugnazioni**

#### **Impugnazione di sentenza non sottoscritta dai magistrati tenuti a sottoscriverla – Nullità assoluta della sentenza e rinvio alla Commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza priva di sottoscrizione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Est. Falabella)*

*Sentenza n. 2345 del 27 ottobre 2017*

L'omessa sottoscrizione della sentenza da parte dei magistrati che avrebbero dovuto sottoscriverla, determina, qualora non risulti menzionato un impedimento del magistrato, la nullità assoluta ed insanabile della sentenza, equiparabile all'inesistenza del provvedimento e quindi, se non allegata dalla parte, è rilevabile d'ufficio, anche nel giudizio di cassazione, con la conseguente rimessione alla Commissione tributaria che aveva pronunciato la sentenza carente di sottoscrizione (S.C., 31.10.2005, n. 21193).

### **Contenzioso – Impugnazioni**

#### **Ricorso in appello senza motivi specifici dell'impugnazione della sentenza di primo grado – Inammissibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 11 (Pres. Est. Checchi)*

*Sentenza n. 2517 del 05 dicembre 2017*

E' inammissibile il gravame alla Commissione Tributaria Regionale se l'atto di appello contiene solo una generica doglianza o una pedissequa riproduzione delle difese esposte in primo grado e senza alcun motivo di censura della sentenza impugnata.

### **Contenzioso – Impugnazioni**

#### **Mancanza o incertezza dei motivi specifici dell'impugnazione – Desumibilità dall'intero atto di impugnazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)*

*Sentenza n. 2603 del 18 dicembre 2017*

In tema di contenzioso tributario, la mancanza o l'assoluta incertezza dei motivi specifici dell'impugnazione, le quali, ai sensi dell'art. 53, del d.lgs. 31.12.1992, n. 546, determinano

l'inammissibilità del ricorso in appello, non sono ravvisabili qualora il gravame, benché formulato in modo sintetico, contenga una motivazione interpretabile in modo inequivoco, potendo gli elementi di specificità dei motivi essere ricavati, anche per implicito, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni (S.C., Ordinanza 24.08.2017, n. 20379).

#### **Contenzioso - Istruzione probatoria**

**Valore indiziario delle dichiarazioni di terzo trasfuse nel processo verbale di constatazione, poi recepite nell'avviso di accertamento - Necessità di altri elementi di prova per il convincimento del Giudice – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Checchi)  
Sentenza n. 83 del 12 gennaio 2017*

Nel processo tributario le dichiarazioni del terzo, acquisite dalla polizia tributaria nel corso di un'ispezione e trasfuse nel processo verbale di constatazione, a sua volta recepito dall'avviso di accertamento hanno valore meramente indiziario, concorrendo a formare il convincimento del giudice, se confortati da altri elementi di prova; se rivestono i caratteri di gravità, precisione e concordanza di cui all'articolo 2729 cod. civ., essi danno luogo a presunzioni semplici.

#### **Contenzioso - Istruzione probatoria**

**Documenti non esibiti durante la verifica fiscale – Solo un espresso rifiuto o un comportamento fraudolento impedisce al contribuente di avvalersi di quei documenti.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Falabella, Est. Nicolosi)  
Sentenza n. 1817 del 14 luglio 2017*

La S.C. a Sezioni Unite con la sentenza 25.02.2000, n. 45, ha espresso il seguente principio: "a norma dell'art. 52, comma 5, D.p.r. 26.10.1972, n. 633, perché la dichiarazione resa dal contribuente nel corso di un accesso, di non possedere libri, registri, scritture e documenti – compresi quelli la cui tenuta e conservazione non sono obbligatorie – richiestigli in esibizione, determini la preclusione a che gli stessi possano essere presi in considerazione a suo favore ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa, occorre: la sua non veridicità o, più in generale, il suo strutturarsi quale sostanziale rifiuto di esibizione, evincibile anche da meri indizi; la coscienza e la volontà della dichiarazione stessa; ed il dolo, costituito dalla volontà del contribuente di impedire che, nel corso dell'accesso, possa essere effettuata l'ispezione del documento".

(Nel caso di specie il contribuente non aveva messo a disposizione la documentazione contabile, ma, non essendo dimostrato che ci sia stato un espresso rifiuto di esibirla o che lo stesso contribuente abbia dichiarato di non possederla o che vi sia stata una palese intenzione di sottrarre la documentazione all'Amministrazione finanziaria, la documentazione stessa è stata ammessa).

#### **Contenzioso - Istruzione probatoria**

**Documenti depositati solo in sede contenziosa – Ammissibilità – Soltanto se il contribuente non sia stato in grado di produrli nella fase pregiudiziale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 11 (Pres. Checchi, Est. Paggetti)  
Sentenza n. 1809 del 24 luglio 2017*

La preclusione alla utilizzabilità in sede amministrativa o contenziosa di un documento è collegata alla richiesta in sede di verifica (non potendo costituire rifiuto la mancata esibizione di un atto non richiesto) e alla condizione che il contribuente fosse in grado di corrispondere

alla richiesta e cioè che avesse la materiale disponibilità del documento o che lo potesse agevolmente e tempestivamente reperire presso il possessore.

### **Contenzioso – Parti**

**Legittimazione processuale attiva del fallito – Solo in caso di inerzia della curatela – Legittimazione del fallito a stare in giudizio ai fini della tutela di situazioni personali – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mancini, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 261 del 01 febbraio 2017*

Il fallito è legittimato a stare in giudizio solo in caso di inerzia del curatore del fallimento. Non può comunque essere considerata inerzia del curatore il fatto che la mancata impugnazione degli avvisi di accertamento da parte della curatela sia stato determinato da una precisa scelta processuale conseguente al deliberato del comitato dei creditori. Né può essere legittimata l'impugnazione degli accertamenti da parte del fallito la necessità di tutelare situazioni giuridiche aventi anche implicazioni di carattere personale.

### **Contenzioso – Parti**

**Legittimazione a stare in giudizio del liquidatore di una società fallita – Sussiste solo se la curatela è rimasta inerte.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. La Terza)  
Sentenza n. 362 del 08 febbraio 2017*

Il liquidatore (o comunque l'ultimo amministratore - legale rappresentante) di una società fallita è legittimato a stare in giudizio solo se la curatela è rimasta inerte. E non si può interpretare come inerzia della curatela il fatto che questa non abbia proposto ricorso contro un accertamento (nel caso di specie emissione di fatture per operazioni inesistenti) se l'azione a favore della società fallita è stata intrapresa dal curatore su altre fattispecie escludendo chiaramente il ricorso contro l'accertamento impugnato dal liquidatore.

### **Contenzioso – Parti**

**Litisconsorzio – Nullità della sentenza in cui non sia stato chiamato in causa un litisconsorte necessario – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Est. Cicala)  
Sentenza n. 545 del 01 marzo 2017*

In una controversia riguardante l'iscrizione in catasto di un impianto (nel caso di specie un impianto fotovoltaico che insiste su un terreno non di proprietà del proprietario dell'impianto) è litisconsorte necessario anche il proprietario del terreno ed il fatto che non sia stato chiamato in causa rende nulla la sentenza con conseguente remissione alla Commissione di primo grado non essendo stato regolarmente costituito o integrato il contraddittorio nel giudizio di primo grado.

### **Contenzioso – Parti**

**Litisconsorzio necessario in caso di accertamento del reddito di società di persone o associazioni – L'unitarietà dell'accertamento fra società e soci impone la presenza in giudizio di tutti i litisconsorti necessari che altrimenti renderebbe il giudizio affetto da nullità assoluta.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 12 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 760 del 20 marzo 2017*

L'unitarietà dell'accertamento alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni, di cui all'art. 5, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso tributario proposto anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società, riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci, salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali. Ne consegue che tutti i soggetti devono essere parti dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi. Il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone, pertanto, l'integrazione del contraddittorio ex art. 14, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, ed il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni grado e stato del procedimento, anche d'ufficio (S.C. Sent. 20.10.2016, n. 21288).

### **Contenzioso – Parti**

#### **Capacità di stare in giudizio del curatore del fallimento anche se la Corte d'Appello ha revocato il fallimento, ma con giudizio pendente davanti alla S.C. – Legittimazione del curatore – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. I (Pres. Soave, Est. Nicolai)  
Sentenza n. 831 del 27 marzo 2017*

La sentenza di revoca della sentenza dichiarativa del fallimento produce i suoi effetti non dalla data della sua pubblicazione, ma dalla data del suo passaggio in giudicato.

Tale principio può essere desunto dall'interpretazione della normativa in materia fallimentare, per effetto della quale la sentenza dichiarativa del fallimento è dotata di immediata esecutività, prevedendo l'art. 16 della legge sul fallimento (r.d. 16.03.1942, n. 267, e successive modificazioni e integrazioni di cui al d.lgs. 09.01.2006, n. 5, e successive modificazioni) che "la sentenza produce i suoi effetti dalla data della pubblicazione ai sensi dell'art. 133, primo comma, del codice di procedura civile", mentre analoga previsione non è disposta per la sentenza di revoca, che deve ritenersi pertanto assoggettata al regime generale delle sentenze la cui esecutività decorre dal suo passaggio in giudicato. Tale interpretazione trova conforto nella sentenza della S.C., Sezione I civile, del 27.05.2013, n. 13100.

Pertanto il curatore del fallimento è legittimato a stare in giudizio fino a che la sentenza di revoca della sentenza dichiarativa del fallimento non sia passata in giudicato.

### **Contenzioso – Parti**

#### **Cancellazione dal registro delle imprese – Giudizio di merito - Prosecuzione del giudizio nei confronti dei soci - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 24 (Pres. Nisticò, Est. Caldini)  
Sentenza n. 914 del 06 aprile 2017*

Il processo tributario iniziato in relazione alle imposte sui redditi nei confronti di una società non può proseguire nel giudizio di cassazione, una volta che questa si sia estinta per cancellazione dal registro delle imprese, ad opera o nei confronti degli ex soci, poiché essi rispondono del pagamento di tali imposte, ai sensi dell'art. 36, terzo comma, del d.PR 29 settembre 1973, n. 602, solo se abbiano ricevuto beni sociali dagli amministratori nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione o dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, e nei limiti del valore di detti beni, e la necessità di accertare tali circostanze comporta un ampliamento del "thema decidendum" e del "thema probandum" non consentito in sede di legittimità. Al contrario, quando la cancellazione intervenga nel giudizio di merito si ha la prosecuzione, per riassunzione, nei confronti dei soci quando vi sia stata una liquidazione attiva nei loro confronti.

### **Contenzioso – Parti**

#### **Società di persone e soci - Litisconsorzio necessario – Sussiste – Ratio – Conseguenze – Possibilità di trattazione coordinata dei procedimenti – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Fenza)*

*Sentenza n. 49 del 12 aprile 2017*

Per ciò che concerne l'impugnazione avverso l'accertamento del reddito a carico di una società di persone, in linea di principio si versa in casistica di litisconsorzio necessario coi soci. La *ratio* di tale istituto processuale è essenzialmente quella di evitare giudicati confliggenti e dunque a tal fine, è sufficiente anche la trattazione coordinata dei diversi procedimenti, nel caso di impugnazioni proposte separatamente e di cui per qualche ragione non si sia potuta disporre la riunione (*arg. ex Cass. sez. V, n. 2907/2010*).

### **Contenzioso – Parti**

#### **Intervento di un coobbligato – Possibilità del coobbligato di avvalersi del giudicato favorevole ad altro coobbligato che ha promosso il giudizio – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Paggetti)*

*Sentenza n. 1829 del 25 luglio 2017*

In tema di solidarietà tributaria, il coobbligato, destinatario di un atto impositivo, ha la facoltà di avvalersi del giudicato favorevole emesso in un giudizio promosso da un altro coobbligato, secondo la regola generale stabilita dall'art. 1306 cod. civ.; unico ostacolo a questa regola è l'esistenza di un giudicato formatosi nei suoi confronti con l'avvenuto pagamento dell'imposta richiesta dall'Ufficio in quanto non si può ripetere quanto pagato ( S.C. Sezioni Unite, Sent. 22.06.1991, n. 7053; S.C., Sent. 23.06.2017).

(Nel caso di specie il coobbligato ha potuto avvalersi del giudicato favorevole all'altro coobbligato, pur non avendo impugnato l'avviso di accertamento a lui notificato e così rendendolo definitivo nei suoi confronti, ma non si può equiparare l'efficacia preclusiva di un atto amministrativo definitivo all'efficacia di cosa giudicata propria delle decisioni giurisdizionali).

### **Contenzioso - Parti**

#### **Procura – Sottoscrizione del soggetto firmatario illeggibile - Nullità relativa – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Albini, Est. Ciacci)*

*Sentenza n. 1995 del 21 settembre 2017*

Laddove, pur in presenza dell'autentica da parte del difensore, né il ricorso né la procura indichino il nome del soggetto firmatario quale legale rappresentante della parte ricorrente (persona giuridica), non siamo di fronte ad un'ipotesi di nullità assoluta, ma di nullità relativa che avrebbe dovuto indurre il Giudice di primo grado ad invitare parte ricorrente alla regolarizzazione della procura medesima e solo in difetto si sarebbe potuto dichiarare inammissibile il ricorso.

### **Contenzioso - Parti**

#### **Società estinta e cancellata dal Registro delle imprese – Legittimazione processuale in capo alla società – Esclusione – In capo al liquidatore – Esclusione – In capo ai soci, a titolo successorio – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Ferroni)*

*Sentenza n. 323 del 20 novembre 2017*

Va dichiarato inammissibile il ricorso proposto dall'ex liquidatore della società estinta, per difetto di legittimazione. Con la sentenza n. 5988 dell'8.3.2017 la V sez. civile della Cassazione è tornata a pronunciarsi sulla sorte dei rapporti sostanziali e processuali facenti capo ad una società estinta a seguito della cancellazione dal registro delle imprese. La S.C. ha in più occasioni affermato che l'art. 2495 c.c. esclude nel modo più assoluto che una società estintasi a seguito di cancellazione, possa mantenere la legittimazione processuale, anche a mezzo del suo liquidatore (Cass. SS.UU. n. 6070/2013, Cass. sez. trib. n. 21188/2014). Deve invece ritenersi sussistente la sopravvenuta legittimazione processuale dei soci a titolo successorio (Cass. SS.UU. n. 6070/2013, sez. trib. n. 21517/2013).

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

#### **Rigetto dell'istanza in autotutela di annullamento dell'avviso di accertamento - Non impugnabilità - Sussiste**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Est. Pasca)*

*Sentenza n. 22 del 09 gennaio 2017*

Contro il diniego dell'amministrazione di procedere all'esercizio del potere di autotutela può essere proposta impugnazione soltanto per dedurre eventuali profili di illegittimità del rifiuto stesso e non anche per contestare la fondatezza della pretesa tributaria. Diversamente opinando si porrebbe ad un risultato certamente non consentito dall'ordinamento e cioè che attraverso l'impugnazione del diniego di esercizio di autotutela verrebbero ad essere elusi i termini di decadenza previsti e posti a garanzia del principio di certezza del diritto e stabilità dei rapporti giuridici. Infatti a seguito dell'impugnazione degli atti impositivi, pur divenuti definitivi, questi resterebbero esposti alla possibilità di essere riesaminati per un tempo indeterminato tutte le volte che venga presentata istanza di revisione in autotutela con impugnazione del provvedimento, sia esso espresso o sotto forma di silenzio, che non accolga la richiesta del contribuente diretta alla rimozione dell'atto impositivo definitivo.

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

#### **Ricorso contro la cartella esattoriale con istanza di reclamo-mediazione proposto prima del 1° gennaio 2016 – Istanza di reclamo-mediazione improponibile contro la cartella – Necessità della costituzione in giudizio del ricorrente nel termine previsto dall'art. 22, comma 1, d.lgs. 31.12.1992, n. 546 a pena d'inammissibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. La Terza)*

*Sentenza n. 528 del 27 febbraio 2017*

L'art. 17 bis, comma 1, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, nel testo vigente prima della sostituzione dell'intero articolo effettuata dall'art. 9, comma 1, lett. l), d.lgs. 24.09.2015, n. 156, a decorrere dal 1° gennaio 2016, disponeva che "per le controversie di valore non superiore a ventimila euro, relative ad atti emessi dall'Agenzia delle Entrate, chi intende proporre ricorso è tenuto preliminarmente a presentare reclamo secondo le disposizioni seguenti ed è esclusa la conciliazione giudiziale". Tale norma, ai fini del reclamo-mediazione faceva espresso riferimento agli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate e, di conseguenza, un ricorso con reclamo-mediazione contro la cartella di pagamento, presentato prima della modifica dell'art. 17 bis di cui sopra non era ammissibile ed il termine per la costituzione in giudizio non poteva essere il termine di trenta giorni dalla comunicazione dell'improponibilità dell'istanza notificata dall'Agenzia delle Entrate, ma rimaneva quello di trenta giorni dalla data in cui era stato proposto il ricorso come disposto dall'art. 22, d.lgs. 31.12.1992, n. 546.

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

#### **Avviso d'accertamento emesso dalla società concessionaria all'accertamento del tributo – Ricorso proposto nei confronti dell'Ente locale – Inammissibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Mencarelli)*  
*Sentenza n. 70 del 08 maggio 2017*

Va dichiarato inammissibile il ricorso del contribuente avverso l'avviso d'accertamento di maggiore Tares emesso dalla società concessionaria all'accertamento, proposto nei confronti del Comune concedente e non della concessionaria, parte necessaria nel giudizio in questione. Ciò in virtù delle norme che regolano il processo tributario, compreso l'art. 18 del d.lgs. 546/1992, il cui c. 2, lett. c, stabilisce che il ricorso deve contenere l'indicazione dell'ufficio nei cui confronti è proposto; il c. 4 del suddetto articolo stabilisce l'inammissibilità se manca od è incerta tale indicazione; anche la mancata chiamata in giudizio del vero soggetto legittimato, ad avviso del collegio, rientra in questa ipotesi. Si osserva inoltre che ciò ha determinato l'impossibilità dell'instaurarsi del necessario contraddittorio processuale tra le parti del giudizio tributario (cfr. art. 10 d.lgs. 546/1992)

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Reclamo e istanza di mediazione per controversie di valore non superiore a € 20.000,00 – Il valore della lite, al netto degli interessi e delle sanzioni è quello che risulta dall'avviso di accertamento.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. D'Ambrosio)*  
*Sentenza n. 1289 del 15 maggio 2017*

Ai sensi dell'art. 17 bis, comma 1, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, se il valore della controversia non supera l'importo di € 20.000,00 (dal 1° gennaio 2018, € 50.000,00), il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa, ed il secondo comma dello stesso art. 17 bis dispone che il ricorso non è procedibile fino alla scadenza del termine di novanta giorni dalla data di notifica. Il valore della lite va determinato a norma dell'art. 12, comma 2, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, ed è quello che risulta dall'avviso di accertamento. Il fatto che l'operazione sottostante possa comportare un ricalcolo di un diverso e maggiore importo delle imposte dovute, se non emerge dallo stesso avviso di accertamento, il valore della lite non può che essere quello che risulta dall'avviso di accertamento.

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Opposizione alla cartella di pagamento relativa a spese per CTU per mancata comunicazione del decreto di liquidazione – Mancata proposizione del ricorso previsto dall'art. 170, D.p.r. 30.05.2002, n. 115, né richiesta di remissione in termini ai sensi dell'art. 153, comma 2, cod. proc. civ. – Irrevocabilità del decreto di liquidazione delle spese per CTU – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Est. Pedone)*  
*Sentenza n. 1351 del 29 maggio 2017*

Non ha fondamento l'opposizione alla cartella di pagamento relativa alle spese per CTU (poste solidalmente anche a carico del contribuente) per la mancata comunicazione del decreto di liquidazione di dette spese. Infatti il contribuente avrebbe dovuto proporre opposizione al decreto di liquidazione di dette spese per CTU ai sensi dell'art. 170, D.p.r. 30.05.2002, n. 115, opposizione disciplinata dall'art. 15, d.lgs. 01.09.2011, n. 150 (ricorso al capo dell'ufficio giudiziario cui appartiene il magistrato che ha emesso il provvedimento impugnato) e, nel caso di mancata comunicazione del decreto di liquidazione, il contribuente avrebbe dovuto, con decorrenza dalla notizia dell'avvenuta liquidazione (in qualsiasi modo gli sia pervenuta), chiedere, ai sensi dell'art. 153 cod. proc. civ. di essere rimesso in termini.

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Difesa tecnica – Rinuncia al mandato – Lite d'importo superiore ai limiti di cui all'art. 12 del d.lgs. 546/1992 – Ordinanza giudiziale con la quale si ordina alla parte di munirsi di nuovo difensore – Mancata ottemperanza – Inammissibilità del ricorso – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Strati, Est. Fenza)*

*Sentenza n. 97 del 14 giugno 2017*

Essendo intervenuta in corso di causa la rinuncia al mandato di entrambi i difensori, constatato che il valore della lite non consente alla parte di difendersi in proprio, la Commissione ha emesso ordinanza con la quale, dato atto dell'assenza del ricorrente e della mancata nomina di altro difensore, visto l'art. 12 d.lgs. 546/1992, ha ordinato alla parte di munirsi di assistenza tecnica entro una certa data, avvisandola che in caso di mancata ottemperanza il ricorso sarebbe stato ritenuto inammissibile. All'udienza all'uopo fissata, constatata la persistente assenza del ricorrente e la mancata nomina di un nuovo difensore, previa verifica in ordine alla regolarità della notifica, il ricorso va dichiarato inammissibile, stante la previsione di cui all'art. 12, c. 5 del d.lgs. 546/92.

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Instaurazione del contraddittorio – Artt. 22 e 23 d.lgs. 546/1992 – Ammissibilità di modalità equipollenti – Esclusione – Conseguenza – Inammissibilità del ricorso.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Cambri)*

*Sentenza n. 99 del 16 giugno 2017*

Il Comune con proprie lettere di controdeduzioni comunica d'aver proceduto all'annullamento degli atti d'accertamento, in seguito a ricorso del contribuente ricevuto a mezzo pec. La Commissione rileva che le modalità di costituzione in giudizio ai sensi degli artt. 22 e 23 del D.P.R. 546/1992 sono i soli mezzi procedurali idonei a far nascere il contraddittorio, e se non rispettati nei termini e nella forma rendono la inammissibilità del ricorso rilevabile in ogni stato e grado. Nel caso in esame, per quanto agli atti, il contribuente non risulta essersi costituito in giudizio nei modi e termini specificati dal suddetto art. 22, pertanto il ricorso va definito con declaratoria d'inammissibilità per difetto di presentazione di ricorso.

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Atti impugnabili – Art. 19 D.lgs. 546/1992 – Impugnabilità della comunicazione di diniego mediazione – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Est. Strati)*

*Sentenza n. 114 del 29 giugno 2017*

Va dichiarato inammissibile il ricorso proposto avverso il provvedimento di diniego mediazione impugnato, poiché quest'ultimo è atto informativo non impugnabile e peraltro non obbligatorio in quanto svolge una mera funzione informativa circa l'esito del procedimento di mediazione che si conclude in ogni caso con il decorso del termine di 90 giorni dalla presentazione dell'istanza. La Commissione osserva inoltre che le eccezioni di parte ricorrente sono essenzialmente rivolte contro l'avviso d'accertamento a monte, che è divenuto esecutivo per mancata impugnazione e perché oggetto di reclamo e mediazione divenuta anch'essa definitiva non essendosi il ricorrente costituito nei termini di legge (30 giorni dalla scadenza dei 90 giorni di mediazione obbligatoria). Da ciò consegue che il procedimento di mediazione si è reso definitivo in via amministrativa e non può essere più oggetto di giudizio.

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Rilevabilità d'ufficio l'inammissibilità del ricorso sia per le formalità relative alla sua proposizione sia per il decorso dei termini – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Mainini)  
Sentenza n. 1712 del 10 luglio 2017*

E' rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio l'inammissibilità del ricorso stanti i termini previsti a pena di decadenza e le formalità relative sia per la proposizione del ricorso che per l'impugnazione a norma degli articoli 20, 22, 51 e 53 del d.lgs. 31.12.1992, n. 546. (Nel caso di specie l'inammissibilità del ricorso era stata dichiarata in quanto spedito per posta, ma con timbro postale nel quale la data, assolutamente illeggibile, era però scritta a mano).

**Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Termini di proposizione del ricorso – Sospensione in pendenza di procedimento di accertamento per adesione - Istanza presentata da soggetto privo dei poteri di rappresentanza – Idoneità – Esclusione – Conseguenze.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. D'Amelio)  
Sentenza n. 162 del 01 agosto 2017*

La sospensione del termine di cui all'art. 6 del d.lgs. 218/1997 derivante dalla presentazione dell'istanza per adesione non può ritenersi operante, essendo stata proposta da soggetto ormai privo dei poteri di rappresentanza della società ricorrente. Di conseguenza il ricorso, presentato oltre il termine di sessanta giorni dalla notifica dell'atto impugnato, deve ritenersi inammissibile per mancato rispetto dei termini processuali dell'art. 21 del d.lgs. 546/1992 (nel caso di specie, l'istanza era stata presentata in data 9.2.2016 dall'ex amministratore, cui era subentrato altro soggetto già a far data dal 16.1.2016, e quest'ultimo aveva presentato il ricorso nel 151° giorno dalla notifica dell'atto impugnato).

**Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Accertamento - Pagamento del tributo in sede d'accertamento con adesione – Ammissibilità del ricorso – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Est. Donati)  
Sentenza n. 167 del 01 agosto 2017*

Va dichiarata l'inammissibilità del ricorso, in quanto il ricorrente, ricevuto l'accertamento, nei termini dei 60 giorni ha provveduto al pagamento usufruendo della riduzione di un quarto delle sanzioni dopo aver attivato l'istituto della definizione con adesione. Pertanto, la controversia si è chiusa ai sensi dell'art. 9 del D.lgs. 218/97, precludendo in questo modo l'azione presso la giustizia tributaria.

**Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Avviso bonario di liquidazione delle imposte – Impugnabilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 11 (Pres. Est. Checchi)  
Sentenza n. 2518 del 05 dicembre 2017*

L'elencazione degli atti impugnabili di cui all'art. 19, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, ha natura tassativa, ma, in ragione dei principi costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Costituzione) e di buon andamento della Pubblica Amministrazione (art. 97 Costituzione) ogni atto adottato dall'ente impositore che porti, comunque, a conoscenza del contribuente una specifica pretesa tributaria, con esplicitazione delle concrete ragioni fattuali e giuridiche, è impugnabile davanti al giudice tributario, senza la necessità che si manifesti in forma

autoritativa, con la conseguenza che è immediatamente impugnabile dal contribuente anche la comunicazione di irregolarità, (c.d. avviso bonario) ex art. 36 bis, comma 3, del D.p.r. 29.09.1973, n. 600, (S.C., Ord. 19.02.2016, n. 3315; S.C., Ord. 28.11.2014, n. 25297).

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Intimazione di pagamento - Prova di avvenuta notifica atti prodromici – Impugnabilità solo per vizi propri – Sussiste – Notifica a mezzo pec – Dedotta illegittimità - Non dedotti pregiudizi al diritto di difesa, né l'eventuale difformità di testo – Legittimità della notifica – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Strati, Est. Ferroni)  
Sentenza n. 372 del 06 dicembre 2017*

L'intimazione, ancorché si volesse ritenere un atto autonomamente impugnabile, avrebbe potuto essere impugnata solo per vizi propri, ex art. 19 d.lgs. 546/1992 (a monte vi era un atto d'irrogazione sanzioni seguito da cartella di pagamento, entrambi definitivi). Questo Collegio non ritiene che l'intimazione presenti vizi suoi propri; i ricorrenti non adducono né alcun pregiudizio al loro diritto di difesa, né l'eventuale difformità tra il testo recapitato telematicamente, sia pure con estensione doc in luogo del formato pdf, e quello cartaceo depositato in cancelleria. In pratica, questo Collegio, riprendendo e condividendo le conclusioni della Corte di cassazione, sez. trib., sentenza n. 26831/2014, ritiene che “è inammissibile l'eccezione con la quale si lamenti un vizio procedimentale, senza prospettare (come nel caso di specie) le ragioni per le quali l'asserito vizio di notifica avrebbe comportato la lesione del suo diritto di difesa o altro pregiudizio”.

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Impugnabilità dell'estratto di ruolo - Sussiste – Limiti – Interesse all'impugnazione del contenuto – Presupposti – Mancato ricevimento cartelle a monte – Prova di rituale notifica cartelle – Conseguenza – Inammissibilità del ricorso.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Est. Donati)  
Sentenza n. 386 del 11 dicembre 2017*

La ricorrente svolge una lunga disamina sulla impugnabilità dell'estratto di ruolo sul quale la Cassazione a sezioni unite con sentenza n. 19704 del 2.10.2015 si è definitivamente pronunciata a favore, avendo riconosciuto al contribuente, che non ha mai ricevuto la cartella esattoriale, l'interesse ad impugnarne il “contenuto” ovvero la pretesa a carico del contribuente che in tal modo, con il ricorso avverso l'estratto di ruolo, va ad impugnare anche l'originario atto mai ricevuto. La controparte pur non disconoscendo tale principio afferma che esso è destinato a venire meno, nel caso di specie, poiché tutti gli atti prodromici dei relativi estratti di ruolo impugnati sono stati regolarmente notificati. Esaminati gli atti della vertenza e la documentazione allegata il ricorso va dichiarato inammissibile.

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Ricorso spedito per posta – Costituzione in giudizio del ricorrente – Termine – Dalla ricezione da parte del destinatario.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)  
Sentenza n. 2603 del 18 dicembre 2017*

Il termine di trenta giorni per la costituzione in giudizio del ricorrente (o dell'appellante), che si avvalga della notificazione del servizio postale universale, decorre non dalla data di spedizione diretta del ricorso a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento, ma dal

giorno della ricezione del plico da parte del destinatario - o dall'evento che la legge considera equipollente alla ricezione - (S.C. SS.UU., Sent. 29.05.2017, n. 13452).

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Costituzione in giudizio del resistente – Tardività – Conseguenze della tardività della costituzione della parte resistente – Decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza di chiamata di terzi – Inammissibilità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Mainini)  
Sentenza n. 2616 del 20 dicembre 2017*

In tema di contenzioso tributario, la costituzione in giudizio della parte resistente deve avvenire, ai sensi dell'art. 23, del d.lgs. 31.12.1992, n. 546, entro sessanta giorni dalla notifica del ricorso, a pena di decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi. Peraltro, qualora tali difese non siano concretamente esercitate, nessun'altra conseguenza sfavorevole può derivarne al resistente, sicché deve escludersi qualsiasi sanzione di inammissibilità per il solo fatto della tardiva costituzione della parte resistente, cui deve riconoscersi il diritto, garantito dall'art. 24 della Costituzione, sia di difendersi, negando i fatti costitutivi della pretesa attrice o contestando l'applicabilità delle norme di diritto invocate dal ricorrente, sia di produrre documenti ai sensi degli artt. 24 e 32 del d.lgs. 31.12.1992, n. 546, facoltà esercitabile anche in appello ai sensi dell'art. 58 del d.lgs. medesimo (S.C., Sent. 28.09.2005, n. 18962).

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Avviso di presa in carico – Impugnabilità – Sussiste - Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Est. Fanucci)  
Sentenza n. 2655 del 21 dicembre 2017*

Deve ritenersi impugnabile ogni atto che porti comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, senza necessità di attendere che la stessa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dall'art. 19, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, atteso l'indubbio sorgere in capo al contribuente destinatario, già al momento della notizia, l'interesse ex art. 100 cod. proc. civ., a chiarire, con pronuncia idonea ad acquisire effetti non più modificabili, la sua posizione in ordine alla stessa, e quindi ad invocare una tutela giurisdizionale comunque di controllo della legittimità sostanziale della pretesa impositiva e/o dei connessi accessori vantati dall'ente pubblico (S.C., Sent. 18.11.2008, n. 37385).

(Nel caso di specie, sono stati impugnati gli avvisi di presa in carico di due avvisi di accertamento di cui il contribuente sosteneva di non aver mai ricevuto le notifiche che peraltro non risultavano provate. Gli avvisi di presa in carico erano stati notificati al contribuente dall'Agente della riscossione, contro il quale era stato proposto il ricorso. Pertanto, ai sensi dell'art. 39, d.lgs. 13.04.1999, n. 112, l'Agente della riscossione avrebbe dovuto chiamare in causa l'ente creditore interessato e, non avendolo fatto, si è onerato delle conseguenze della lite.)

### **Contenzioso – Sospensione, interruzione ed estinzione**

**Impugnazione dell'avviso di accertamento – Estinzione del processo – Conseguenze – Iscrizione a ruolo.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. D'Isa, Est. Gerardi)  
Sentenza n. 335 del 07 febbraio 2017*

In tema di contenzioso tributario l'estinzione del processo comporta di regola la definitività dell'avviso di accertamento impugnato e della pretesa tributaria in esso incorporata, in quanto l'atto impugnato non è atto processuale, ma l'oggetto dell'impugnazione e, per effetto dell'acquisita definitività dell'atto impositivo impugnato, l'Amministrazione finanziaria è legittimata ad attivare la procedura di riscossione (S.C. Sent. 11.08.2016, n. 16956 e Sent. 15.01.2016, n. 556).

### **Contenzioso – Sospensione, interruzione ed estinzione**

**Provvedimento di estinzione per inattività delle parti – Iscrizione a ruolo delle imposte dovute in base a sentenza della S.C. di rinvio non riassunta da alcuna delle parti – Necessità del preventivo provvedimento di estinzione del giudizio ex art. 45, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, e, nel caso di decreto presidenziale, anche del decorso del termine per il reclamo – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)  
Sentenza n. 461 del 22 febbraio 2017*

Nel caso di mancata riassunzione da nessuna delle parti della causa rinviata alla Commissione tributaria con sentenza della S.C., l'Amministrazione finanziaria non può iscriverne a ruolo, le somme dovute dal contribuente sulla base della sentenza di rinvio non riassunta, prima del provvedimento di estinzione del giudizio di cui all'art. 45, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, con sentenza della Commissione o con decreto del Presidente e, in quest'ultimo caso, prima del decorso del termine per l'eventuale reclamo.

### **Contenzioso – Sospensione, interruzione ed estinzione**

**Estinzione del processo per cessata materia del contendere – Condanna alle spese secondo il principio della soccombenza virtuale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Checchi, Est. Alba)  
Sentenza n. 1163 del 10 maggio 2017*

La condanna al pagamento delle spese di giudizio può essere legittimamente emessa anche d'ufficio ed anche quando il Giudice dichiara cessata la materia del contendere, dovendosi, in tal caso, deliberare secondo il principio della soccombenza virtuale, (Nel caso di specie l'Ufficio, per il dovere di lealtà e probità (art. 88 cod. proc. civ.), aveva riconosciuto l'erroneità dell'atto impugnato dal contribuente e lo aveva annullato. Il giudice tuttavia ha condannato l'Ufficio al rimborso delle spese di giudizio avendo considerato il fatto che comunque il contribuente era stato costretto ad attivarsi affrontando le relative spese).

### **Contenzioso – Sospensione, interruzione ed estinzione**

**Annullamento dell'atto impositivo in sede di autotutela – Cessazione della materia del contendere – Spese del giudizio – Sono a carico dell'Ufficio se l'atto annullato manifesti una illegittimità originaria.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Iannone)  
Sentenza n. 1269 del 15 maggio 2017*

Nel processo tributario, alla cessazione della materia del contendere per annullamento dell'atto impositivo in sede di autotutela non si correla necessariamente la condanna alle spese, secondo la regola della soccombenza virtuale, qualora l'atto non presenti una manifesta illegittimità sussistente fin dal momento della sua emanazione. Ma quando l'atto impositivo manifesta la sua illegittimità fin dal momento della sua adozione si impone

senz'altro la liquidazione delle spese a favore della parte contribuente (S.C., Sent. 13.04.2016, n. 7273).

(Nel caso di specie, l'avviso di accertamento era stato annullato in quanto emesso in violazione dell'art. 12, comma 7, legge 27.07.2000, n. 212).

### **Contenzioso – Sospensione, interruzione ed estinzione**

**Estinzione del giudizio per cessata materia del contendere conseguente ad atto di autotutela dell'Amministrazione finanziaria - Soccombenza virtuale dell'Ufficio e spese del giudizio a carico dello stesso - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 7 (Pres. Pisano, Est. Bax)*

*Sentenza n. 2449 del 21 novembre 2017*

In ordine alle spese processuali, nel processo tributario, nell'ipotesi di estinzione del giudizio ai sensi del D.lgs., n. 546 del 1992 (art. 46, comma 1) per cessazione della materia del contendere determinata dall'annullamento in autotutela dell'atto impugnato, può essere disposta la compensazione delle spese di lite ai sensi dell'art. 151 comma 1, del medesimo D.lgs. Nel processo tributario infatti, alla cessazione della materia del contendere per l'annullamento in sede di autotutela non si correla necessariamente alla condanna alle spese secondo la regola della soccombenza virtuale, qualora tale annullamento non consegua ad una manifesta illegittimità del provvedimento impugnato sussistente sin dal momento della sua emanazione.

### **Contenzioso – Trattazione e decisione**

**Spese di lite – Non possono essere liquidate a favore dell'Amministrazione finanziaria se si difende personalmente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Iannone)*

*Sentenza n. 495 del 23 febbraio 2017*

La S.C. con la sentenza 27.04.2016, n. 8413, ha disposto che "l'Autorità amministrativa che ha emesso il provvedimento sanzionatorio, quando sta in giudizio personalmente o avvalendosi di un funzionario appositamente delegato, non può ottenere la condanna dell'opponente, che sia soccombente, al pagamento dei diritti di procuratore e degli onorari di avvocato, difettando le relative qualità nel funzionario amministrativo che sta in giudizio, per cui sono, in tal caso, liquidabili in favore dell'ente le spese, diverse da quelle generali che abbia concretamente affrontato in quel giudizio e purché risultino da apposita nota (Cass. 24.05.2011, n. 11389; Cass. 27.08.2007, n. 18066).

### **Contenzioso – Trattazione e decisione**

**Motivazione della sentenza con rinvio alla relazione di consulenza tecnica d'ufficio – Non è sufficiente – Necessità di riprendere in motivazione le ragioni esposte nella CTU – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Est. Cicala)*

*Sentenza n. 555 del 01 marzo 2017*

Nella motivazione di una sentenza non è sufficiente, ai fini della spiegazione delle ragioni e del percorso logico che hanno portato alla decisione, riferirsi con rinvio alla relazione di consulenza tecnica d'ufficio, ma è necessario riprendere espressamente i passi della relazione tecnica ove sono illustrate le ragioni ed il percorso logico seguito da CTU.

# VIOLAZIONI E SANZIONI

VOCE

Violazioni (principi generali)
--------------------------------

## **Violazioni e sanzioni – Violazioni (principi generali)**

**Violazioni relative al contenuto delle dichiarazioni ed ai versamenti – Applicazione delle sanzioni di cui all’art. 13, commi 1 e 2, d.lgs. 18.12.1997, n. 471 nella versione vigente in un anno precedente all’anno 2016 – Modificazioni apportate con l’art. 15, d.lgs. 24.08.2015, n. 158 in vigore dal 1° gennaio 2016 – Applicazione del “favor rei”.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)  
Sentenza n. 2227 del 16 ottobre 2017*

Nel caso di presentazione del modello 770 per un anno precedente alle modifiche apportate dal d.lgs. 24.08.2015, n. 158, art. 15, al d.lgs. 18.12.1997, n. 471, con il quale siano state dichiarate ritenute alla fonte (nella specie sugli interessi di un prestito obbligazionario) effettuate nella misura errata del 12.5% anziché del 27%, è stata commessa sia la violazione dell’obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte sia la violazione di omissione di versamento. La prima sanzionata dall’art. 14, d.lgs. 18.12.1997, n. 471, che, nel testo vigente prima della modifica apportata dal citato art. 15, d.lgs. 24.08.2015, n. 158, così disponeva: “Violazione dell’obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte - Chi non esegue, in tutto o in parte, le ritenute alla fonte è soggetto alla sanzione amministrativa pari al venti per cento dell’ammontare non trattenuto, salva l’applicazione delle disposizioni dell’art. 13 per il caso di omesso versamento” e la seconda violazione sanzionata dal comma 1 dell’art. 13 del d.lgs. 18.12.1997, n. 471.

Va tuttavia rilevato che nella nuova formulazione dell’art. 14 citato è stato soppresso il periodo “salva l’applicazione delle disposizioni dell’art. 13 per il caso di omesso versamento”, per cui la soppressione di questo periodo comporta ora l’applicazione della sola sanzione prevista dall’art. 14 citato con la conseguente applicazione del principio del “favor rei”.

# **ACCISE**

**Accise armonizzate**

# ACCISE ARMONIZZATE

VOCE

Prodotti energetici ed elettricità
------------------------------------

## **Accise armonizzate – Prodotti energetici ed elettricità**

**Esenzione per il consumo di gasolio marino destinato alla produzione di energia elettrica in stabilimenti per produrre prodotti energetici – Necessità dell’installazione di misuratore fiscale – Sussiste – Misuratore fiscale non funzionante per mancate istruzioni per la messa a punto dello stesso – Possibilità di fornire le stesse indicazioni del consumo di gasolio nei giorni di mancato funzionamento del misuratore fiscale – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 14 (Pres. Est. De Carlo)  
Sentenza n. 2166 del 05 ottobre 2017*

Nel caso che un nuovo stabilimento di produzione di prodotti energetici (nella specie un terminale rigassificatore ancorato a mare) con impianti funzionanti per i quali sia necessario l’impiego di energia elettrica che può essere prodotta solo con il gasolio presente a bordo, qualora il misuratore fiscale, obbligatorio per poter controllare il consumo di gasolio per la produzione di energia elettrica necessaria per far funzionare l’impianto già in produzione, non sia in grado di operare per il ritardo delle prescrizioni tecniche da parte dell’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, è possibile fornire le stesse indicazioni del consumo di gasolio nei giorni di mancato funzionamento dello stesso misuratore fiscale; ovviamente fornendo anche una dimostrazione logica che escluda qualunque altro uso alternativo del gasolio che non giustificerebbe l’esenzione.

## **Accise armonizzate – Prodotti energetici ed elettricità**

**Illegittimità dell’addizionale provinciale all’accisa sull’energia elettrica corrisposta – Sussiste - Diritto dell’utente che ha pagato l’addizionale a chiederne il rimborso – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. Bertozzi)  
Sentenza n. 2241 del 19 ottobre 2017*

L’addizionale provinciale all’accisa sull’energia elettrica è in contrasto con la disposizione di cui all’art. 1, comma 2, della Direttiva del Consiglio Europeo 2008/118/CE del 16.12.2008, relativa al regime generale delle accise, cui è stata data applicazione con il d.lgs. 29.03.2010,

n. 48. Detta direttiva infatti condiziona l'applicazione di altre imposte indirette all'esistenza di finalità specifiche ed univoche e che non siano solo corrispondenti alle esigenze generali delle Province per realizzare scopi istituzionali e generali.

Quanto al fatto che l'accisa e le relative addizionali sono state pagate dai fornitori che sono i soggetti passivi dell'imposta e quindi il consumatore finale, il quale, essendo estraneo al rapporto tributario non avrebbe la qualificazione giuridica per chiedere il rimborso, si deve invece considerare che è proprio il consumatore finale il quale, ai sensi dell'art. 2033 cod. civ., avendo "eseguito un pagamento non dovuto, ha diritto di ripetere ciò che ha pagato".

# DOGANE

VOCE

Valore in dogana delle merci
------------------------------

## **Dogane - Valore in dogana delle merci**

**Valore imponibile dei beni importati ai fini Iva – Royalties non incluse nell'imponibile – Solo se dall'accordo negoziale risulta l'interesse del fornitore ad esercitare il controllo di qualità allo scopo di evitare contraffazioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Iannone)  
Sentenza n. 1743 del 10 luglio 2017*

Non possono essere considerate, in dogana, parte dell'imponibile ai fini Iva le royalties su merci importate solo se dall'accordo negoziale risulta l'interesse del fornitore ad esercitare un controllo di qualità onde evitare problemi di contraffazione del proprio marchio piuttosto che realizzare possibili distorsioni nei traffici commerciali.

# **TERRITORIO**

## **Catasto**

# CATASTO

## VOCE

Denuncia di variazioni: catasto urbano
Estimi catastali e classamento: catasto urbano
Estimi catastali e classamento: disp. generali
Fabbricati rurali
Rendita catastale

### **Catasto – Denuncia di variazioni: catasto urbano**

**Classamento di unità immobiliare in seguito a denuncia di variazione – Avviso di classamento privo dell’indicazione sia degli immobili serviti per la comparazione sia delle caratteristiche degli immobili comparati – Carenza di motivazione dell’avviso – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 268 del 01 febbraio 2017*

E’ nullo l’avviso di accertamento catastale che non contiene né l’indicazione degli immobili serviti da comparazione né l’indicazione di quali siano le caratteristiche analoghe degli immobili comparati, difettando in tal modo di qualsiasi motivazione che possa precisare e circoscrivere il “thema decidendum”, recando solo la descrizione catastale del bene.

All’Ufficio, infatti, non può consentirsi di rendere evidenti solo in giudizio gli immobili posti a comparazione sui quali ha basato la nuova “classazione” magari a seconda delle difese del contribuente” (S.C. Ord. 06.05.2013, n. 10489; Sent. 06.02.2015, n. 2184).

### **Catasto – Denuncia di variazioni: catasto urbano**

**Rettifica delle indicazioni catastali contenute nella DOCFA – Necessità che l’Ufficio fornisca qualche elemento che motivi la rettifica – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Cecchetti)  
Sentenza n. 596 del 06 marzo 2017*

Non è sufficientemente motivata la rettifica del classamento proposto con la DOCFA con la generica affermazione che la rettifica deriva dal confronto dell’unità immobiliare con altre presenti in zone limitrofe. La S.C., Sez. VI, con l’ordinanza 13.02.2014, n. 3394, infatti, ha

precisato che “l’Ufficio non può limitarsi a comunicare il classamento che ritiene adeguato, ma deve anche fornire un qualche elemento che spieghi perché la proposta avanzata dal contribuente con la DOCFA viene disattesa”.

### **Catasto – Estimi catastali e classamento: catasto urbano**

**Classamento di unità immobiliare (parcheggio antistante l’ingresso di un aeroporto) proposto con procedura DOCFA in categoria E/1 – Classazione in categoria D/8 da parte dell’Agenzia delle Entrate, Ufficio Territorio – Errata considerazione della funzione dell’unità immobiliare – Sussiste**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. D’Isa, Est. Gerardi)  
Sentenza n. 341 del 07 febbraio 2017*

La categoria catastale “D” comprende gli “immobili a destinazione speciale” ed in particolare la categoria “D/8” comprende i “fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un’attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicale trasformazioni” e sono soggetti a Imu. La categoria catastale “E” comprende gli “immobili a destinazione particolare” e nella categoria “E/1” sono comprese le “stazioni per servizi di trasporto, terrestri, marittimi e aerei”, non soggette a Imu e l’art. 2, comma 40, d.l. 03.10.2006, n. 262, convertito in legge 24.11.2006, n. 286, dispone che nelle unità immobiliari di questa categoria “non possono essere ricompresi immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale”. Un parcheggio per le autovetture dei passeggeri di un aeroporto, antistante l’aerostazione, non può che essere strettamente collegato funzionalmente all’aeroporto per il necessario servizio all’aeroporto stesso e, quindi, va classato in categoria E/1.

### **Catasto – Estimi catastali e classamento: disposizioni generali**

**Immobile fieristico – Va classato in categoria D/3.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 2 (Pres. Pasca, Est. Iannone)  
Sentenza n. 1280 del 15 maggio 2017*

Un immobile fieristico, nel quale sono svolte manifestazioni di promozione economica ovvero culturale e sportiva, ha carattere commerciale e ciò esclude l’attribuzione della categoria catastale “E”, quest’ultima soltanto prevista per immobili nella sostanza considerati “extra commercium” e quindi improduttivi di reddito e pertanto non tassabili; e poiché gli immobili fieristici hanno una destinazione diversa rispetto alle categorie “A”, “B” e “C”, gli stessi debbono essere inquadrati nella speciale categoria “D/3” (S.C. Sent. 30.04.2015, n. 8773).

### **Catasto – Fabbricati rurali**

**Domanda di variazione catastale per il riconoscimento della ruralità di fabbricati presentata ai sensi dell’art. 7, comma 2 bis, d.l. 13.05.2011, n. 70 – Efficacia – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Est. Pisano)  
Sentenza n. 409 del 13 febbraio 2017*

Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili l’art. 7, comma 2 bis, d.l. 13.05.2011, n. 70, convertito in legge 12.07.2011, n. 106, ha conferito ai contribuenti la facoltà, esercitabile entro il 30.09.2011, di presentare all’allora Agenzia del Territorio una domanda di variazione della categoria catastale per l’attribuzione delle categorie A/6 e D/10 a seconda della destinazione, abitativa o strumentale dell’immobile, sulla base di un’autocertificazione attestante che l’immobile possedeva i requisiti di ruralità di cui all’art. 9, d.l. 30.12.1993, n. 557, convertito in legge 26.02.1994, n. 133. Infine il d.l. 31.08.2013, n. 102, all’art. 2, comma

5 ter, ha stabilito che ..... l'art. 13, comma 14 bis del d.l. 06.12.2011, n. 201, convertito, con modificazioni, 22.11.2011, n. 214, deve intendersi nel senso che le domande di variazione catastale presentate ai sensi del d.l. 13.05.2011, n. 70, art. 7, comma 2 bis, convertito, con modificazioni, dalla legge 13.05.2011, n. 106, e l'inserimento dell'annotazione degli atti catastali producono gli effetti previsti per il requisito di ruralità di cui al d.l. 30.12.1993, n. 557, convertito, con modificazioni, 26.02.1994, n. 133, e successive modificazioni, a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda.

### **Catasto – Fabbricati rurali**

**Riconoscimento del carattere rurale di un fabbricato ad uso abitativo – Caratteristiche di lusso di cui al D.M. 2.9.1969 – Carattere ostativo – Applicabilità della normativa previgente, in caso d'immobile costruito agli inizi del '900 senza licenza – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Diciotti)*

*Sentenza n. 197 del 05 settembre 2017*

Va accolta l'eccezione dell'Agenzia del territorio, in quanto il rimando al D.M. del 1961 invocato dal ricorrente è riferibile ai soli immobili costruiti con licenza di costruzione, mentre quello per cui è causa è stato costruito agli inizi del '900 senza licenza. Sulla ruralità dell'immobile, bisogna riportarsi alla normativa prevista dall'art. 9 del D.L. 557/93, che pone le condizioni per il riconoscimento del requisito. Tali condizioni sono piuttosto stringenti ed escludono comunque gli immobili c.d. di lusso ai sensi del D.M. 2.9.1969. Considerata la superficie e l'assenza di altri indicatori, l'Agenzia ha classificato correttamente l'immobile “di lusso”, negando il requisito di ruralità.

### **Catasto – Fabbricati rurali**

**Condizioni per l'ottenimento delle agevolazioni per immobili rurali – Classamento in cat. A/6 o D/10 – Necessità – Verifica fattuale del nesso di strumentalità – Insufficiente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Est. Birritteri)*

*Sentenza n. 403 del 12 dicembre 2017*

Secondo il consolidato orientamento della suprema Corte di cassazione, “... Per la dimostrazione della ruralità dei fabbricati è rilevante l'oggettiva classificazione catastale con attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), per cui l'immobile sia stato iscritto come “rurale”; ne consegue che ove l'immobile sia iscritto con una diversa categoria catastale, è onere del contribuente impugnare l'atto di classamento per la ritenuta ruralità del fabbricato, restandovi, altrimenti, quest'ultimo assoggettato...” (cfr. Sez. V, ord. 2001 del 30.9.2011) Pertanto, in assenza della corretta classificazione catastale, non può essere riconosciuto alla società ricorrente il trattamento agevolato richiesto sulla sola base della verifica fattuale del nesso di strumentalità tra gli immobili gravati e l'attività agricola esercitata.

### **Catasto - Rendita catastale**

**Proposta di classamento – Maggior reddito catastale – Obbligo di motivazione dell'atto di accertamento.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 6 (Pres. Giubilaro, Est. Coletta)*

*Sentenza n. 961 del 11 aprile 2017*

L'art. 7 del D.lgs. 212/2000 dispone che gli atti dell'amministrazione finanziaria devono essere motivati indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la decisione dell'amministrazione. La stringenza e analiticità del percorso argomentativo varia ovviamente da caso a caso, ma deve -. avere sempre come obbiettivo principale quello di consentire al contribuente la comprensione del perché dell'atto.

Ove l'atto si inquadri in una procedura a partecipazione complessa, nell'ambito della quale il contribuente preventivamente propone una quantificazione erariale e l'Amministrazione successivamente la rigetta imponendola in aumento, non è revocabile in dubbio che detta Amministrazione debba spiegare perché abbia deciso in senso difforme dalla proposta del contribuente: in ciò sta la precipua funzione di garanzia dell'istituto della motivazione dell'atto. In giurisprudenza si è sostenuto (con indirizzo assolutamente condivisibile) che in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. n. 16 del 1993, convertito in L. n. 75 del 1993, e dal d.m. n. M 701 del 1994 (cd. procedura DOCFA), l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati, mentre, in caso contrario, la motivazione dovrà essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso.

### **Catasto - Rendita catastale**

**Omessa denuncia di accatastamento fabbricato – Costruzione dotata di sussistenza strutturale e funzionale - Attribuzione di rendita catastale presunta – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Mainini)*

*Sentenza n. 1479 del 14 giugno 2017*

Ciò che rileva per l'accatastamento, ai fini dell'imputazione dei redditi fondiari, è l'idoneità della costruzione a produrre un reddito medio ordinario temporaneamente rilevante, cioè la sua rilevanza reddituale, che nella fattispecie deriva dal mantenimento stabile della struttura nell'area di pertinenza aziendale al fabbricato principale nel corso degli anni, indipendentemente da eventuale diverso posizionamento all'interno dell'area o dalla tipologia della costruzione non in muratura, ma in ferro e non ancorata al terreno.

### **Catasto - Rendita catastale**

**Accatastamento d'ufficio - Legittimità – Nuova costruzione non dichiarata – Eccezioni d'inagibilità, inabitabilità e di non uso – Infondatezza – Presenza di struttura portante, tramezzature, impianti, pavimenti, rivestimenti infissi – Sufficienza – Mancanza di certificazioni di conformità, opere di sistemazione esterne e permessi di costruire scaduti – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Est. Strati)*

*Sentenza n. 376 del 07 dicembre 2017*

In tema d'accatastamento, vanno rigettate le eccezioni dei contribuenti, secondo cui l'immobile è ancora in corso di costruzione con concessione scaduta, inagibile, inabitabile e ancora non effettivamente usato, per cui non esiste l'obbligo ma la mera facoltà di accatastarlo, né è possibile attribuirgli alcuna rendita. Infatti, l'Ufficio ha attribuito la rendita catastale secondo la stima del valore medio di mercato; nei sopralluoghi è stato accertato che i proprietari dell'area avevano realizzato una vera e propria “nuova costruzione” non dichiarata, costituita da n. 2 unità immobiliari, complete di impianti, infissi e rubinetteria di pregio, sebbene con giardino esterno da realizzare. Tale procedura è stata legittimamente posta in essere dall'Ufficio, sulla base dell'art. 1 c. 277 della Legge n. 244 del 27 dicembre 2007.

