

**COMMISSIONE TRIBUTARIA  
REGIONALE DELLA  
TOSCANA**

UFFICIO DEL MASSIMARIO

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

**MASSIMARIO DELLE SENTENZE  
DEPOSITATE NELL' ANNO**

**2016**

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

Dott. MARIO CICALA (uscente)

### **Presidente Responsabile dell'Ufficio del Massimario**

Avv. Mario Mariotti

#### **Estensori delle massime:**

Dott.ssa Graziella Fenza

Avv. Mario Mariotti

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**

<b>IMPOSTE INDIRETTE.....</b>	<b>p. 6</b>
Imposta sul valore aggiunto.....	p. 7
Imposta di registro.....	p. 13
Imposte ipotecarie e catastali.....	p. 22
Imposta sulle successioni e donazioni.....	p. 25
Tasse sulle concessioni governative.....	p. 27
Tasse automobilistiche.....	p. 28
<b>IMPOSTE DIRETTE.....</b>	<b>p. 29</b>
Imposta sul reddito delle persone fisiche.....	p. 30
Imposta sul reddito delle società.....	p. 40
<b>FINANZA LOCALE.....</b>	<b>p. 50</b>
Imposta sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni .....	p. 51
Tariffa igiene ambientale .....	p. 53
Imposta municipale unica .....	p. 55
Imposta Regionale sulle attività produttive .....	p. 61
Tributi locali vari.....	p. 66

<b>PROCESSI .....</b>	<b>p. 69</b>
Riscossione.....	p.70
Accertamento imposte.....	p. 78
Contenzioso.....	p. 104
Violazioni e sanzioni.....	p. 121
Rapporti con l'Amministrazione Finanziaria.....	p. 122
<b>ACCISE.....</b>	<b>p. 123</b>
Accise armonizzate.....	p. 124
<b>DEMANIO.....</b>	<b>p. 125</b>
<b>TERRITORIO.....</b>	<b>p. 127</b>
Catasto.....	p. 128

**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

Imposte sulle successioni e donazioni

Tasse sulle concessioni governative

Tasse automobilistiche

# IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

## VOCE

Accertamento e controlli
Base imponibile
Operazioni imponibili
Operazioni non imponibili
Regimi speciali vari
Rimborsi
Rivalsa e detrazione d'imposta

### **Iva – Accertamento e controlli**

**Accertamento di fatture per operazioni inesistenti ricevute da società estere – Necessità che l'Ufficio fondi l'accertamento su presunzioni gravi, precise e concordanti – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 2262 del 23/12/2016*

Anche se la regolarità formale delle scritture contabili non possa costituire prova opponibile alla presunzione di inesistenza di operazioni non fatturate, tuttavia è necessario che le presunzioni dell'Ufficio abbiano le caratteristiche della gravità, della precisione e della concordanza. Mancano della gravità, precisione e concordanza le presunzioni fondate sulla constatazione di notevoli ritardi dei pagamenti o che le ultime fatture risultano pagate con un ritardo di circa due anni e non più con bonifici sullo stesso conto, ma su una diversa banca all'estero; tali situazioni attengono infatti solo a rapporti interni tra imprenditori.

### **Iva – Base imponibile**

**Bonus casa madre automobilistica per raggiungimento obiettivi qualitativi e quantitativi- Applicabilità art. 26 D.P.R. 633 del 1972- Sussiste**

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

*Sentenza n. 1261 del 07/07/2016*

In tema di Iva, qualora i bonus erogati dalla casa automobilistica al cessionario per il raggiungimento di obiettivi quantitativi e qualitativi, abbiano, in concreto, natura mista, in quanto il riconoscimento dello sconto sia collegato ad obbligazioni qualitative non autonome ma funzionali alla realizzazione all'obiettivo quantitativo ( al cui verificarsi è condizionata l'esigibilità dei bonus) si dà determinare una riduzione dei prezzi praticati dalla casa madre, ad essi trova applicazione il regime fiscale riservato agli "abbuoni o sconti" di cui all'art. 26 secondo comma del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

### **Iva – Operazioni imponibili**

**Cessione di beni immobili da parte di un soggetto d'imposta – Accertamento del valore normale – Valori O.M.I. e Studi di settore - Presunzione accertata per mezzo di altra presunzione – Ammissibilità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Est. Bocelli)*

*Sentenza n. 1348 del 18/07/2016*

Non è consentito per l'Ufficio l'utilizzo di una presunzione (nella specie quotazioni OMI) per dare sostanza ad un'altra presunzione (nella specie, studio di settore) perché si verificherebbe cioè una situazione di presunzione da presunzione, non consentita, perché i fatti integranti ogni presunzione devono essere corroborati, nell'ambito di quella presunzione, da fatti ad essa riferibili, e non da altra presunzione.

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

**Cessioni intracomunitarie – E' onere del contribuente (cedente) dimostrare l'effettività dei rapporti commerciali intracomunitari con i requisiti formali previsti dall'art. 41, comma 1, d.l. 30.08.1993, n. 331**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Bocelli, Est. Nicolosi)*

*Sentenza n. 761 del 22/04/2016*

Nell'ambito del sistema delle operazioni intracomunitarie, l'art. 41, comma 1, lett. a) del D.L. 331/1993 pone sull'operatore cedente che emette la fattura e che intende beneficiare della non imponibilità ai fini Iva delle operazioni intracomunitarie l'onere di dimostrare che la merce sia giunta in territorio di uno Stato Ue diverso da quello di cessione e che a tale prova non sia sufficiente né il codice identificativo, né la consegna al vettore della merce; deve altresì fornire la prova della sussistenza dei requisiti e/o presupposti per beneficiare della non imponibilità dello scambio intracomunitario essendo l'elemento della movimentazione fisica dei beni oggetto di cessione nel territorio dello Stato membro cessionario elemento fondante della fattispecie normativa, la cui mancanza impedisce il riconoscimento dello stesso carattere intracomunitario.

### **Iva – Regimi speciali vari**

**Buoni acquisto o regalo (ticket restaurant) - Cessioni di denaro o crediti di denaro - Applicabilità art. 2 comma 3, lettera a) del DPR n. 633/1972 - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1112 del 16/06/2016*

La consegna dei ticket restaurant è un'operazione che non rileva ai fini Iva ed il momento impositivo si realizza quando il bar o il ristorante emette la fattura con aliquota al 10% sulla base dello sconto applicato sul valore facciale del buono oppure al momento dell'emissione dello scontrino con rimborso tramite fattura e nota di credito successivi facenti la funzione di elidere l'Iva già calcolata. E ciò perché si ritiene che la cessione dei titoli di legittimazione

possa essere ricondotta nell'ambito applicativo dell'art. 2, terzo comma, lettera s) di DPR 633 del 1972.

### **Iva – Regimi speciali vari**

**Cessione di oggetti in oro per la fusione o per la raffinazione – Applicazione dell'inversione contabile o “reverse charge” – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1415 del 30/08/2016*

Ai fini Iva l'applicazione va applicata l'inversione contabile prevista dall'art. 17 del D.p.r. 26.10. 1972, n. 633 nella cessione di oggetti in oro a cessionari, soggetti passivi d'imposta, per la loro fusione o trasformazione industriale. Occorre tuttavia che sia dimostrato che il cessionario dei beni (oggetti usati o rottami) risulti svolgere un'attività di fusione o raffinazione del metallo prezioso e/o sua trasformazione industriale.

### **Iva – Regimi speciali vari**

**Acquisiti intracomunitari - Necessità per il contribuente di provare i presupposti di fatto che giustificano l'applicazione del regime speciale - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1919 del 02/11/2016*

Il regime c.d. del margine rappresenta un regime “speciale” rispetto all'ordinario regime impositivo Iva riguardante gli acquisti intracomunitari pertanto è onere del contribuente provare, a fronte di una contestazione dell'amministrazione, la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano la deroga al normale regime impositivo. Il difetto di tale prova comporta l'inapplicabilità del regime de quo, indipendentemente dalla consapevolezza che dell'inesistenza abbia avuto il cessionario.

### **Iva – Rimborsi**

**Rimborso richiesto con la dichiarazione annuale, quadro RX, ma senza presentazione del modello VR – Termine di decadenza biennale per la richiesta di rimborso ex art. 21, d.lgs. 31.12.1992, n. 546 – Non sussiste**

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

*Sentenza n. 831 del 10/05/2016*

La compilazione del quadro RX nella dichiarazione annuale Iva, è la condizione sufficiente per la quale deve essere riconosciuto il rimborso del credito regolarmente maturato; la presentazione del modello VR, infatti, è necessaria solo per poter ottenere il rimborso in via prioritaria entro tre mesi e l'istanza di rimborso non è sottoposta al termine biennale di cui all'art. 21, d.lgs. 31.12.1992, n. 546 (termine decadenziale che concerne solo i crediti Iva non richiesti in dichiarazione), risultando invece applicabile l'ordinario termine prescrizione di dieci anni che decorre da quando si è verificato il consolidamento del credito (giurisprudenza costante della S.C., vedi Sentenza 26.06.2015, n. 13267).

### **Iva - Rimborsi**

**Cessazione di attività - Credito Iva esposto e richiesto con la dichiarazione annuale, ma senza la presentazione del modello VR – Termine per l'istanza di rimborso – E' l'ordinario termine di prescrizione decennale.**

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

*Sentenza n. 1119 del 16/06/2016*

La domanda di rimborso del credito d'imposta maturata dal contribuente deve considerarsi già presentata con la compilazione del corrispondente quadro della dichiarazione annuale ("RX4"), la quale configura formale esercizio del diritto, mentre la presentazione del modello VR costituisce, ai sensi del DPR 633/72, art. 38 bis, solo un presupposto per l'esigibilità del credito e, dunque, un adempimento prodromico al procedimento di esecuzione del rimborso. In particolare, ove si tratti di richiesta di rimborso relativa all'eccedenza d'imposta risultata alla cessazione dell'attività, la fattispecie è regolata dal DPR 633/72, art. 30, comma 2 (e quindi soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale, non a quello biennale di cui al D.lgs. 546/1992, art. 21, applicabile in via sussidiaria e residuale, solo in mancanza di disposizioni specifiche) proprio perché l'attività non prosegue, sicché non sarebbe possibile portare l'eccedenza in detrazione l'anno successivo.

### **Iva - Rimborsi**

#### **Credito Iva non utilizzato - Termine per richiesta rimborso in caso di cessazione dell'attività - Art. 30 comma 1 DPR 633/72.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mangano, Est. Marziani)  
Sentenza n. 1354 del 20/07/2016*

Secondo giurisprudenza consolidata il credito Iva mai utilizzato può essere chiesto a rimborso, in caso di cessazione dell'attività, ai sensi dell'art. 30 comma 1 DPR 633/72 nel termine di 10 anni di cui all'art. 2946 c.c., con decorrenza a far data da tre mesi successivi alla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione, quando al contempo, il credito del contribuente per il rimborso dell'Iva si consolida decorsi due anni dal termine per la presentazione annuale, senza che l'amministrazione finanziaria abbia notificato alcun avviso di notifica, di rettifica o di accertamento.

### **Iva - Rimborsi**

#### **Termine per la richiesta di rimborso Iva versata in eccesso – E' il termine previsto dall'art. 21, comma 2, del D.p.r. 26.10.1992, n. 546.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 1358 del 25/07/2016*

Ai fini dell'Iva indebitamente versata rileva, quale termine di decadenza, quello fissato dal D.lgs. 546/1992, art. 21 comma 2, secondo il quale la domanda di restituzione di un'imposta non dovuta, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento, ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione, non trovando applicazione il diverso termine ordinario decennale previsto per l'indebito oggettivo.

### **Iva - Rimborsi**

#### **Richiesta di rimborso Iva versata in eccesso – Termini.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lensi)  
Sentenza n. 2033 del 15/11/2016*

La richiesta di rimborso relativa all'eccedenza di imposta è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale e non a quello biennale di cui al D.lgs. 546/1992 art. 21, applicabile in via sussidiaria e residuale in mancanza di disposizioni specifiche.

### **Iva - Rimborsi**

#### **Rimborso spese per fideiussione prestata a garanzia delle somme accertate – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)*

*Sentenza n. 2164 del 12/12/2016*

Si ritiene che l'Amministrazione sia tenuta al rimborso delle spese per la fideiussione bancaria stipulata dal contribuente a garanzia per la durata del contenzioso del pagamento delle somme accertate, seppur non esistendo un obbligo per il contribuente di prestare detta fideiussione, quando l'instaurazione di un contenzioso riconosciuto non legittimo dalla varie commissioni tributarie e persino pretestuoso ha condizionato il contribuente che legittimamente chiedeva un credito Iva spettategli a prestare fideiussione.

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

**Detrazione di eccedenza Iva maturata in un'annualità per la quale non sia stata presentata la dichiarazione annuale - Contestazione mediante procedura di cui all'art. 54 bis lett. B DPR 633/72 – Inapplicabilità - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 33 del 19/01/2016*

La detrazione di un'eccedenza Iva maturata in una annualità per la quale non sia stata presentata la dichiarazione annuale non integra un errore materiale, con la conseguenza che l'Amministrazione finanziaria, nel contestare la pretesa del contribuente di esercitare il diritto alla detrazione e provvedere alla iscrizione della maggiore imposta, non può ricorrere alla procedura di cui all'art. 54 bis lett b) del DPR 633/1972, che concerne esclusivamente la correzione di errori materiali o di calcolo, ma deve emettere un motivato avviso di rettifica.

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

**Iva esposta su fatture ricevute, ma per operazioni inesistenti – Indetraibilità se l'Amministrazione finanziaria prova che il soggetto passivo partecipava alla frode fiscale del fornitore.**

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

*Sentenza n. 802 del 04/05/2016*

Il diritto alla detrazione può essere negato ad un soggetto passivo solamente qualora si dimostri, alla luce di elementi oggettivi, che detto soggetto passivo, al quale sono stati ceduti i beni posti a fondamento del diritto alla detrazione, sapeva o avrebbe dovuto sapere che, con il proprio acquisto, partecipava in un'operazione che si iscriveva in un'evasione dell'Iva commessa dal fornitore o da altro operatore (principio dettato dalla Corte di Giustizia UE).

D'altra parte, in ogni caso, grava sul contribuente cessionario che intende esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti, la prova dell'effettiva corrispondenza dell'operazione documentata in fattura con quella effettivamente realizzata.

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

**Non sussiste il diritto alla detrazione se l'operazione non rientra nel campo di applicazione dell'Iva – Affitto di azienda e cessione separata di tutti i beni dell'azienda – E' cessione di azienda – Operazione fuori campo Iva.**

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

*Sentenza n. 813 del 04/05/2016*

Presupposto del diritto alla detrazione dell'Iva è che si tratti di un'operazione soggetta ad Iva. L'affitto di azienda dal cui contratto risulta essere stata effettuata la vendita di tutti i beni aziendali alla società affittuaria, fa ritenere che si tratti di un negozio che simula una vera e propria cessione di azienda per la quale non è applicabile l'Iva, ma l'imposta di registro, con la conseguenza dell'indetraibilità dell'Iva risultante dalle fatture emesse sia per l'affitto che per la vendita dei beni dell'azienda

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

**Operazioni soggettivamente inesistenti – Indetraibilità dell'Iva – Necessità che l'Ufficio provi che il contribuente “sapeva o avrebbe dovuto sapere” della frode – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Bocelli, Est. Betti)*

*Sentenza n. 932 del 20/05/2016*

L'Amministrazione finanziaria per contestare l'indetraibilità dell'Iva esposta su una fattura che ritiene relativa ad un'operazione soggettivamente inesistente, deve dimostrare che il contribuente “sapeva o avrebbe dovuto sapere” che l'operazione invocata a fondamento del diritto alla detrazione si iscriveva in una evasione, commessa dall'emittente o da un altro operatore, intervenuta a monte della prestazione” (Corte di Giustizia Europea, Sent. 22.10.2015, causa C-277/14 PPUH Stehcemp).

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

**Onere per Amministrazione di specificare specificatamente gli elementi su cui si fondano le contestazioni alla documentazione fornita dal contribuente - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1107 del 16/06/2016*

In tema di Iva, qualora l'amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, in quanto relative ad operazioni inesistenti, la prova della legittimità e della correttezza della detrazione deve essere fornita dal contribuente, mediante l'esibizione dei documenti legittimanti. Ed invero, se è vero che l'Amministrazione non può limitarsi ad una generale ed apodittica non accettazione della documentazione dal contribuente, essendo suo onere quello di indicare specificatamente gli elementi, anche indiziari, sui quali si fonda la contestazione, ed è altrettanto vero che resta onere del contribuente dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni.

# IMPOSTA DI REGISTRO

VOCE

Accertamento e controlli
Agevolazioni ed esenzioni
Ambito di applicazione e presupposti
Determinazione dell'imposta
Registrazione degli atti
Riscossione e versamento

## **Registro – Accertamento e controlli**

**Valore di un terreno, compreso tra le aree edificabili, accertato con il criterio sintetico comparativo – Necessità, per l'accertamento del valore, di tenere conto della concreta edificabilità dell'area.**

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

*Sentenza n. 453 del 03/03/2016*

Ai fini della determinazione del valore di un terreno compreso tra le aree edificabili non è sufficiente la comparazione, ex art. 52, comma 2 bis, 26.04.1983, n. 131, con il valore dei terreni edificabili situati nella stessa zona, ma è necessario verificare le effettiva e concreta edificabilità del terreno stesso.

(Nel caso di specie il terreno non avrebbe potuto essere utilizzato ai fini edificatori perché non avrebbero potuto essere rispettati i parametri imposti dal regolamento urbanistico per le sue ridotte dimensioni. Inoltre la sua potenzialità edificatoria era stata asservita ai terreni confinanti per la realizzazione di due fabbricati).

## **Registro – Accertamento e controlli**

**Determinazione del valore degli immobili per comparazione – Necessità di allegazione dell’atto utilizzato per la comparazione – Sussiste – Perizia dell’Agenzia del Territorio – Necessità che vengano esposti tutti gli elementi di valutazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Nisticò, Est. Caldini)  
Sentenza n. 923 del 19/05/2016*

La mancata allegazione dell’atto cui viene fatto riferimento quale termine di comparazione comporta la nullità della rettifica del valore dichiarato per violazione dell’art. 52, comma 2 bis, D.p.r. 26.04.1986, n. 131 e dell’art 7, legge 27.07.2000, n. 212, a meno che nella motivazione dell’atto di rettifica e liquidazione non ne sia stato riprodotto il contenuto essenziale.

Qualora la rettifica sia sostenuta anche da una perizia dell’Agenzia del Territorio è necessario che la stessa fornisca concreti elementi di valutazione per comprendere l’iter logico giuridico seguito per la determinazione del valore.

**Registro - Accertamento e controlli**

**Accertamento di maggior valore – Perizia dell’Agenzia del Territorio – Validità.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)  
Sentenza n. 2165 del 12/12/2016*

In tema di accertamenti tributari, qualora la rettifica del valore di immobili si fondi sulla stima effettuata dall’UTE, o da altro organo tecnico dell’Amministrazione, che ha valore di una semplice perizia di parte, il giudice investito dalla relativa impugnazione, pur non potendo ritenere tale valutazione inattendibile solo perché proveniente da un’articolazione dell’Amministrazione Finanziaria, non può considerarla sufficiente a supportare l’atto impositivo, dovendo verificare la sua idoneità a superare le contestazioni dell’interessato ed a fornire la prova dei più alti valori pretesi, ed essendo altresì tenuto ad esplicitare le ragioni del proprio convincimento.

**Registro - Accertamento e controlli**

**Accertamento di cessione di azienda – Presupposto: la sussistenza della continuità aziendale – Necessità che i beni ceduti siano tali consentire una loro coordinazione ed organizzazione ai fini del processo produttivo – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 2266 del 23/12/2016*

Allo scopo di riquilibrare il contratto intercorso tra venditore e acquirente di beni come contratto di cessione di azienda, è necessario che i beni ceduti costituiscano un insieme organicamente finalizzato “ex ante” all’esercizio dell’attività d’impresa, di per se idoneo a consentire la continuazione di una determinata attività.

(Nel caso di specie, un produttore di vini ha acquistato una tenuta con immobili e vigne, ma non risulta dal contratto l’esistenza di dipendenti, mezzi agricoli e meccanici, etichettatura e vendita di vini con proprio marchio di identificazione, tale da provare l’esistenza di quel complesso di beni organizzati dall’imprenditore per l’esercizio dell’impresa).

**Registro – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per l’acquisto della prima casa – Revoca dell’agevolazione sul presupposto che l’abitazione acquistata sia “di lusso” – Necessità che l’Ufficio dimostri che si tratta di una abitazione “di lusso” – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pisano, Est. Ramazzotti)  
Sentenza n. 554 del 21/03/2016*

Non può essere revocata l'agevolazione per l'acquisto della prima casa sul presupposto che l'abitazione è "di lusso", se l'Ufficio non dimostra che detta abitazione rientra tra quelle "di lusso".

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Fruizione dei benefici "prima casa" – Riacquisto a titolo gratuito di altro immobile dopo vendita immobile acquistato con i benefici di "prima Casa" – Decadenza- Non Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Est. Pasca)  
Sentenza n. 638 del 05/04/2016*

In caso di vendita dell'immobile acquistato con i benefici di prima casa, il riacquisto a titolo gratuito di altro immobile, entro un anno dall'alienazione, è idoneo ad evitare la decadenza dal beneficio.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Cessioni effettuate da banche e intermediari finanziari - Tassazione in misura fissa - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mangano, Est. Bertozzi)  
Sentenza n. 674 del 15/04/2016*

Solo con la legge n. 220/2010 art. 1 comma 15 il legislatore ha sancito normativamente il principio della tassazione dei singoli trasferimenti disponendo che alle cessioni effettuate da banche, intermediari finanziari autorizzati, nel caso di opzione di acquisto di immobile concesso in locazione finanziaria le imposte di registro, ipotecarie e catastali sono dovute in misura fissa ma solo dall'entrata in vigore della legge n. 220/2010.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Benefici "prima casa" – Abitazione di lusso - Criteri per calcolo superficie utile.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 736 del 20/04/2016*

Il calcolo della superficie utile di un immobile, al fine di stabilire se esso debba o meno essere considerato – di lusso- ai sensi dell'art. 6 del D.M. 02.08.1969, va compiuto a prescindere dalla circostanza che parte degli ambienti non sia conforme alle prescrizioni urbanistiche sotto il profilo dell'agibilità, in quanto quel che unicamente rileva ai fini del computo della superficie utile è l'idoneità di fatto degli ambienti allo svolgimento delle attività proprie della vita quotidiana, da intendersi comprensivo, relativamente al dato quantitativo globale della superficie dell'immobile indicata nell'atto di acquisto, dei muri perimetrali e di quelli divisorii.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Fruizione dei benefici "prima casa" – Termine per trasferire la residenza – Perentorio.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Ferraris, Est. Gerardi)  
Sentenza n. 777 del 28/04/2016*

Per la conservazione dei benefici prima casa, il termine di 18 mesi assegnato all'acquirente per trasferire la propria residenza nel comune nel quale insiste l'immobile destinato a propria abitazione è perentorio, quale requisito costitutivo del diritto stesso.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Principio di alternatività con l'Iva – Non sussiste in caso di assegnazioni ai soci di cooperative edilizie in seguito alla modifica del n. 8 bis dell'art. 10, D.p.r. 26.10.1972, n. 633, che ha reso esente da Iva l'assegnazione di un fabbricato ad uso civile abitazione al socio di una cooperativa edilizia.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 866 del 12/05/2016*

Per le assegnazioni di fabbricati ai soci di cooperative edilizie è completamente cambiato il regime integrato di tassazione Iva-imposta di registro con la modifica apportata al n. 8 bis dell'art. 10, D.p.r. 26.10.1972, n. 633, dall'art. 35, comma 8, d.l. 04.07.2006, n. 223, che ha reso esente da Iva l'assegnazione di fabbricati ad uso di civile abitazione ai soci di una cooperativa edilizia. Il mutato regime impositivo complessivo di tali operazioni fa ritenere che sia intervenuta una tacita abrogazione della precedente norma agevolativa che prevedeva l'imposta di registro in misura fissa. Infatti l'assegnazione esente da Iva e la tassazione con l'imposta di registro in misura fissa, di entità praticamente simbolica comporterebbe un regime di sostanziale ed irrazionale intassabilità di tali operazioni, con conseguenti dubbi di legittimità costituzionale con riferimento sia al principio di eguaglianza sia a quello di capacità contributiva.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazione di cui all'art. 1, comma 497 della legge 23.12.2005, n. 266 – Necessità che l'agevolazione sia richiesta dalla parte acquirente al notaio – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Florio, Est. Calvori)  
Sentenza n. 1223 del 04/07/2016*

L'art. 1, comma 497, legge 23.12.2005, n. 266, prevede che all'atto della cessione di immobili ad uso abitativo e relative pertinenze nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, perché il valore dell'immobile sia determinato ai sensi dell'art. 52, commi 4 e 5, D.p.r. 26.04.1986, n. 13, la parte acquirente deve farne esplicita richiesta al notaio. La norma non precisa che tale richiesta debba essere inserita nell'atto di cessione, pertanto è sufficiente, per l'ottenimento dell'agevolazione, che il notaio, sulla base dell'istanza dell'acquirente, indichi l'opzione al momento della registrazione dell'atto.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Pertinenza- Applicazione agevolazione fiscale del bene principale – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)  
Sentenza n. 1318 depositata il 14/07/2016*

Il rapporto tra cosa principale e pertinenza costituisce una figura particolare di aggregazione che, pur con il rispetto dell'autonomia strutturale dei due beni, determina come regola (art. 818 c.c.) la sottoposizione della cosa accessoria al medesimo regime giuridico della cosa principale e conseguentemente la pertinenza-cosa accessoria- sconta il regime fiscale applicabile al bene principale e se a questo è applicabile una agevolazione fiscale, la stessa, se non è espressamente escluso, è applicabile anche al bene accessorio.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazione ex art. 33, comma 3, legge 23.12.2000, n. 388 – Utilizzazione edificatoria entro 5 anni – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Bocelli, Est. Betti)  
Sentenza n. 1345 del 18/07/2016*

Il beneficio dell'assoggettamento all'imposta di registro nella misura del'1% ed alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, previsto dalla Legge n. 388/2000 art. 33 comma 3, per i trasferimenti di immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, si applica a condizione che l'utilizzazione edificatoria avvenga ad opera dello stesso soggetto acquirente entro 5 anni dall'acquisto, non di un successivo acquirente.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Fruizione dei benefici "prima casa" – Necessità per i coniugi di coabitare nell'abitazione principale - Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1352 del 19/07/2016*

I benefici fiscali spettanti all'abitazione principale non possono essere subordinati alla circostanza che nell'immobile adibito ad abitazione principale del proprietario dimori stabilmente anche il coniuge, anche perché, diversamente, argomentando si avrebbe una disparità di trattamento tra coppie di soggetti sposati (obbligati alla convivenza per poter fruire dei benefici fiscali) e coppie di soggetti non sposati (o legalmente separati) che potrebbero fruire del beneficio fiscale ciascuno per l'immobile di sua esclusiva proprietà.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Fruizione dei benefici "prima casa" – Decadono decorsi tre anni dalla registrazione dell'acquisto senza il trasferimento della residenza nell'immobile acquistato.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Magnesa, Est. Turco)*

*Sentenza n. 1831 del 17/10/2016*

Il mancato trasferimento della residenza nell'immobile acquistato usufruendo delle agevolazioni della prima casa dopo la scadenza del termine decadenziale di diciotto mesi non comporta la revoca dei benefici, in quanto al termine, avente carattere meramente sollecitatorio, non può riconoscersi natura perentoria, cui riconnettere la decadenza, effetto che deve invece ricollegarsi all'inutile decorso del termine triennale decorrente dalla registrazione dell'atto di cui all'art. 76 del DPR 131/1986.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Fruizione dei benefici "prima casa" – Decadono decorsi tre anni dalla registrazione dell'acquisto senza il trasferimento della residenza nell'immobile acquistato.**

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

*Sentenza n. 1893 del 28/10/2016*

Il mancato trasferimento della residenza nell'immobile acquistato usufruendo delle agevolazioni della prima casa dopo la scadenza del termine decadenziale di diciotto mesi non comporta la revoca dei benefici, in quanto al termine, avente carattere meramente sollecitatorio, non può riconoscersi natura perentoria, cui riconnettere la decadenza, effetto che deve invece ricollegarsi all'inutile decorso del termine triennale decorrente dalla registrazione dell'atto di cui all'art. 76 del DPR 131/1986.

#### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per l'acquisto "prima casa" – Sussistono anche se il beneficiario, quale imprenditore, è proprietario di altri immobili "merci" della sua impresa.**

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

*Sentenza n. 2171 del 12/12/2016*

Per beneficiare delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa da parte di un imprenditore che è proprietario di altre unità abitative, che però sono “beni merce” della sua impresa individuale e iscritte nel libro inventari, si deve verificare l'effettiva destinazione degli immobili posseduti riguardo all'idoneità degli stessi a soddisfare le esigenze abitative. Pertanto gli immobili, che sono relativi all'impresa in quanto strumentali per destinazione all'attività dell'impresa, non possono essere di impedimento alla fruizione delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa.

### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

#### **Più unità abitative destinate ad un'unica unità abitativa - Fruizione dei benefici “prima casa” - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pisano, Est. Nisi)  
Sentenza n. 1135 del 21/06/2016*

La Cassazione ha esteso le agevolazioni per la prima casa, previste dalla legge 198 del 1982 art. 1 comma 6, anche ad alloggi risultanti dalla riunione di più unità immobiliari che siano destinate dagli acquirenti, nel loro insieme, a costituire un'unica abitativa, sicché il contemporaneo acquisto di due appartamenti non è di per se' ostativo al godimento di tali benefici, purché l'alloggio così complessivamente realizzato, rientri, per la superficie, per il numero dei vani e per le caratteristiche specificate dalla legge 408 del 1949 art 13 nella tipologia degli alloggi non di lusso.

### **Registro - Agevolazioni ed esenzioni**

#### **Pertinenzialità – Applicabilità dell'agevolazione - Criteri.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Caldini)  
Sentenza n. 2055 del 24/11/2016*

La Corte di Cassazione è ormai orientata a non dar rilievo, ai fini dell'applicabilità o meno delle agevolazioni per la sussistenza del vincolo pertinenziale, né all'estensione ed alla natura del bene considerato pertinenza, né al fatto che il bene sia accatastato separatamente dall'immobile ma solo al criterio fattuale della destinazione effettiva e concreta dell'area.

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

#### **Presunzione semplice di conformità fra il valore di mercato definitivamente accertato ed il prezzo incassato - Prova contraria da parte del contribuente - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Mondera)  
Sentenza n. 160 del 02/02/2016*

Spetta al contribuente offrire prova contraria al fine di superare la presunzione semplice di conformità tra il valore di mercato definitivamente accertato, ai fini dell'imposta di registro, ed il prezzo incassato per la vendita, sul quale calcolare la plusvalenza imponibile ai fini dell'imposta sui redditi.

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

#### **Atto di conferimento di azienda in una società e successivo atto di cessione della quota sociale del socio già conferente l'azienda – Elusione dell'imposta di registro dovuta sulla cessione dell'azienda – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Canessa)  
Sentenza n. 1766 del 14/10/2016*

L'imposta di registro è “imposta di atto” e l'art. 20, D.p.r. 26.04.1986, n. 131, appare introdotto al solo fine di consentire la tassazione dell'atto registrato in base alla natura

giuridica di quanto pattuito e la norma recata dal citato art. 20 non può essere considerata una vera e propria disposizione antielusiva. Infatti l'imposta di registro "è pacificamente costruita come imposta d'atto e non mira a colpire il trasferimento di ricchezza, ma inerisce direttamente all'atto presentato alla registrazione". Il fatto che con un precedente atto la società sia stata costituita con il conferimento di un'azienda e che con la cessione della quota sociale del conferente sia stato realizzato un trasferimento di azienda non può far apparire un comportamento elusivo, ma solo il fatto che il contribuente, per realizzare una finalità economica reale (trasferimento a terzi di una azienda) ha scelto un percorso fiscalmente meno oneroso.

### **Registro – Base imponibile**

#### **Rettifica del valore di un immobile solo in base ai valori OMI – Motivazione insufficiente – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pisano, Est. Ramazzotti)  
Sentenza n. 550 del 21/03/2016*

La base imponibile ai fini dell'imposta di registro è il valore del bene alla data in cui si producono gli effetti traslativi. I valori espressi dall'Osservatorio Mercato Immobiliare rappresentano solo semplici indizi che, se non suffragati da altre prove, non possono da soli giustificare una ripresa tassabile.

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

#### **Atto scritto con più disposizioni – Ognuna è soggetta all'imposta come se fosse un atto distinto.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Drago, Est. Nisi)  
Sentenza n. 917 del 18/05/2016*

L'art. 21, D.p.r. 26.04.1986, n. 131, recita al primo comma "se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta ad imposta come se fosse un atto distinto" e, al secondo comma, "se le disposizioni contenute nell'atto derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, l'imposta si applica come se l'atto contenesse la sola disposizione che da luogo alla imposizione più onerosa".

Pertanto, come ha chiarito la S.C. (Sent. 04.05.2009, n. 10180), affinché più disposizioni contenute nello stesso atto siano considerate connesse "non è sufficiente che la volontà delle parti le abbia considerate come reciprocamente coordinate o concepite come conseguenza le une dalle altre, ma occorre che non si possa concepire l'esistenza di una disposizione se si prescinde dall'altra, determinandosi una connessione oggettiva per volontà della legge o per l'intrinseca natura delle disposizioni".

(Nel caso di specie, in un unico atto, il proprietario di un immobile disponeva la cessione della nuda proprietà ad un soggetto e l'assegnazione dell'usufrutto ad altro soggetto, diritti diversi e di diverso valore, per cui tra le due disposizioni non esisteva quella dipendenza e connessione caratterizzata dal fatto che dell'una non si potesse concepire l'esistenza dell'altra. Il cedente infatti avrebbe potuto cedere anche uno solo dei due diritti o cedere ciascuno dei diritti anche con due diversi atti.)

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

#### **Applicazione dell'imposta secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici dall'atto registrato – Cessione del 100% delle quote di una società – Cessione di azienda – E' tale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)  
Sentenza n. 1252 del 07/07/2016*

La cessione del 100% delle quote di una società costituisce in realtà una cessione indiretta dell'azienda gestita dalla società. Infatti, ai sensi dell'art. 20, D.p.r. 26.04.1986, n. 131 gli atti presentati alla registrazione vanno interpretati secondo la loro intrinseca natura ed i loro effetti giuridici anche se non vi corrisponde il titolo o la forma apparente. D'altra parte la forma dell'atto di cessione di quote anziché della cessione di azienda non può che aver avuto uno scopo elusivo, essendo l'atto di cessione di quote soggetto all'imposta di registro in misura fissa mentre l'atto di cessione di azienda è sottoposto all'imposta di registro proporzionale.

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

#### **Obbligo del Notaio di autoliquidazione imposte – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1362 del 25/07/2016*

Con il nuovo sistema di autoliquidazione si trasferisce sul Notaio il compito di determinare l'onere tributario che scaturisce dall'atto dal medesimo rogato, con conseguente obbligo di applicare correttamente le disposizioni in vigore sulla soggetta materia.

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

#### **Necessità di verificare cosa le parti hanno concretamente realizzato – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 2041 del 15/11/2016*

Ai fini della corretta applicazione dell'imposta di registro non si deve valutare la precisa volontà contrattuale, posto che il tema di indagine non consiste nell'accertare cosa le parti hanno scritto ma cosa le stesse hanno effettivamente realizzato con il regolamento negoziale adottato e tanto non discende assolutamente dal contenuto delle dichiarazioni delle parti.

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

#### **Pluralità di cessioni di quote contenute in un unico atto - Applicazione unica imposta – Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Pecchioli, Est. Tocci)*

*Sentenza n. 220 del 11/02/2016*

Le cessioni di quote sociali verso uno o più cessionari, benché siano contenute in un unico documento, costituiscono disposizioni negoziali che rilevano, ai sensi dell'art. 21, prima comma del DPR n. 131 del 1986, autonomamente ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro.

### **Registro – Registrazione degli atti**

#### **Contratto di compravendita di azienda con riserva della proprietà – Risoluzione del contratto per mancato pagamento di alcune rate – Tassazione della registrazione con l'imposta proporzionale – Legittimità – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 289 del 17/02/2016*

La vendita con riserva della proprietà non è assimilabile alla condizione risolutiva espressa, trattandosi di due istituti oggettivamente differenti sia dal punto di vista della disciplina civilistica sia dal punto di vista della normativa fiscale. Pertanto in caso di risoluzione di un contratto di vendita con riserva della proprietà, il contratto, con il quale viene convenuta la risoluzione di detta vendita, comportando la retrocessione del bene oggetto del contratto risolto (dato che, ai fini dell'imposta di registro, la vendita con riserva della proprietà è

produttiva dell'effetto traslativo), deve essere assoggettato all'imposta proporzionale di registro.

#### **Registro – Registrazione degli atti**

##### **Opzione per il regime della cedolare secca di cui al d.lgs. 23/2011 – Formalità di comunicazione al conduttore – Necessità la raccomandata postale a/r – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 352 del 15/12/2016*

Va accolta la tesi del contribuente, secondo cui la lettera della legge (art. 3 d.lgs. 23/2011) non impedisce di comunicare all'inquilino l'opzione per il regime della cedolare secca (con contestuale rinuncia all'aggiornamento dei canoni) anche attraverso una raccomandata a mano, poiché la raccomandata postale a/r è prevista solo nella circolare n. 26/E/2011 dell'Agenzia delle Entrate, che non vincola l'interprete. Nel caso di specie si è accertato inoltre che non vi era alcun intento fraudolento, poiché il contribuente aveva assoggettato regolarmente i canoni di locazione alla cedolare secca, e non aveva praticato all'inquilino alcun adeguamento ISTAT.

#### **Registro – Registrazione degli atti**

##### **Costituzione di un trust – Applicazione dell'imposta in misura fissa – Legittimità – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1955 del 09/11/2016*

Il trust è uno strumento giuridico che si caratterizza per la mancanza di un vero e proprio trasferimento di ricchezza patrimoniale, avendo come scopo quello di ottenere la segregazione patrimoniale dei beni compresi nel trust. Pertanto (analogamente a quanto accade per la costituzione di un fondo patrimoniale) va applicata sia l'imposta di registro sia l'imposta ipotecaria in misura fissa.

#### **Registro – Riscossione e versamento**

##### **Accertamento di maggior valore di un bene immobile compravenduto – Parte acquirente versa quanto richiesto con l'avviso di rettifica e liquidazione – Cessata materia del contendere sia per la parte acquirente sia per la parte venditrice – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 2081 del 30/11/2016*

Le parti contraenti di una vendita immobiliare sono solidalmente obbligate al pagamento della relativa imposta di registro, ai sensi dell'art. 57 del D.p.r. 26.04.1986, n. 131, senza che l'Amministrazione sia vincolata, nella sua riscossione dal beneficio dell'ordine, né da quello della previa escussione, mirando la norma a garantire il creditore d'imposta rendendogli più sicura ed agevole la percezione del tributo. Ne consegue che ciascun debitore è tenuto per l'intero corrispondente debito verso l'Erario, il quale a sua volta può indifferentemente esigere il totale adempimento dall'uno o dall'altro condebitore, non essendogli precluso, fin quando non l'abbia ottenuto, di agire separatamente nei loro confronti (S.C., Sent. 23.04.2014, n. 9126). Ne deriva che, essendo cessata la materia del contendere per ambedue le parti contraenti, la parte venditrice, che aveva impugnato l'avviso di rettifica di valore del bene venduto, non può proseguire nella causa, anche con riferimento, nella fattispecie, al suo interesse ad agire.

# IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI

VOCE

Agevolazioni ed esenzioni
Ambito di applicazione e presupposti
Determinazione dell'imposta

## **Ipotecarie e catastali – Agevolazioni**

**Collegamento delle agevolazioni per le imposte ipotecarie e catastali con quelle previste per l'imposta di registro nel caso di compravendita di beni immobili di interesse storico e artistico – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mangano)  
Sentenza n. 452 del 03/03/2016*

Nel caso di compravendita di beni immobili di interesse storico e artistico sono state previste agevolazioni per l'imposta di registro e, considerato che le imposte ipotecarie e catastali sono direttamente correlate con l'imposta di registro, ne consegue che anche le imposte ipotecarie e catastali siano agevolate con il pagamento in misura fissa. D'altra parte va tenuto conto anche dell'agevolazione ai fini delle imposte dirette che è concessa per i proprietari di questi immobili. Agevolazione che trova la sua giustificazione nel gravame economico imposto dalla legge per la loro manutenzione e conservazione.

## **Imposte ipotecarie e catastali – Ambito di applicazione**

**Trascrizione dell'accettazione tacita di eredità conseguente ad atto di disposizione di un diritto reale – Esenzione dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalla tassa ipotecaria – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Pisa, Sez. 1 (Pres. Vallini, Est. Bragioni)  
Sentenza n. 89 del 04/03/2016*

A mente dell'[art. 10, comma 3, D.lgs. 23/11](#), nel caso di atto traslativo di diritto reale

immobiliare ove l'alienante abbia dichiarato l'accettazione tacita di eredità, la trascrizione di questa deve ritenersi direttamente conseguente rispetto all'atto traslativo, posto che la trascrizione medesima, in forza dell'art. 2643, comma 3 c.c., viene richiesta sulla base dell'atto che ha importato l'accettazione tacita. Ne consegue la esenzione dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie, posto che il presupposto di imposta di cui all'art. 10, comma 1 e 2 cit., non è dato dalla accettazione dell'eredità, che in se è antecedente rispetto all'atto di disposizione del diritto ereditato, quanto alla trascrizione di questa che è possibile in ragione di quanto dichiarato dall'erede nell'atto traslativo del diritto reale e, pertanto, è conseguente a questo.

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

#### **Costituzione di un trust senza vincolo di destinazione di beni – Applicabilità dell'imposta in misura proporzionale – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 633 del 05/04/2016*

Deve negarsi che il trust debba essere considerato ai fini impositivi, sempre e comunque, un “vincolo di destinazione”, da sottoporre ad imposizione ai sensi dell'art. 2, comma 47 del D.L. 262/06, sulla scorta di un assoluto parallelismo tra le due nozioni, posto che il concetto di “vincolo di destinazione” ha una rilevanza circoscritta rispetto alla più ampia nozione di trust, di talché l'unica ipotesi in cui si possa ritenere applicabile l'art. 2, comma 47 del D.L. 262/06 ad un atto istitutivo di trust è quella nella quale si sia preventivamente verificato che simile (qualificato) vincolo è quello effettivamente definito nel singolo trust del bene del quale ci si occupa.

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

#### **Vendita di immobile con riserva della proprietà – Mancanza dell'effetto traslativo ai sensi dell'art. 1523 cod. civ. – Sospensione della trascrizione e quindi sospensione del versamento della relativa imposta – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1879 del 25/10/2016*

L'art. 1523 cod. civ. stabilisce che “nella vendita a rate con riserva della proprietà il compratore acquista la proprietà della cosa con il pagamento dell'ultima rata del prezzo”. Tale disposizione, che ha una funzione di garanzia, potrebbe far pensare anche ad una sospensione ai fini tributari, ma l'art. 27, comma 3, del D.p.r. 26.04.1986, n. 131, prevede che “non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva le vendite con riserva di proprietà e gli atti sottoposti a condizione che ne fanno dipendere gli effetti dalla volontà dell'acquirente o del creditore”, disciplina peraltro coerente con il disposto dell'art. 6, D.p.r. 26.10.1972, n. 633 che equipara le vendite con riserva della proprietà a quelle con efficacia traslativa immediata.

### **Ipotecarie e catastali – Determinazione delle imposte**

#### **Tassazione in sede di costituzione di un trust – Tassazione in misura fissa in funzione della natura del trust.**

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

*Sentenza n. 795 del 04/05/2016*

Con l'atto istitutivo del trust, il disponente, di norma, trasferisce taluni beni o diritti in favore del trustee il quale li amministra, con i diritti ed i poteri del proprietario, nell'interesse del beneficiario o per uno scopo prestabilito. L'effetto principale dell'istituzione di un trust è la

segregazione patrimoniale, in virtù della quale i beni conferiti in trust costituiscono un patrimonio separato rispetto al patrimonio del trustee, sicché quei beni (salvo l'art. 2929 bis cod. civ.) non possono essere escussi dai creditori del trustee, del disponente o del beneficiario.

Con l'istituzione di un trust non avviene quindi alcun trasferimento di ricchezza e la costituzione di un vincolo di destinazione non è in grado di determinare il presupposto dell'obbligazione tributaria, dovendo l'effetto di trasferimento essere proiettato nella sfera giuridica di un soggetto diverso dal trustee, fin dall'inizio determinato dal disponente.

Ne consegue che la costituzione di un trust va considerata estranea al presupposto dell'imposta indiretta, sia essa l'imposta di registro sia essa l'imposta ipotecaria o l'imposta catastale, mancando l'elemento fondamentale dell'attribuzione definitiva dei beni al soggetto beneficiario. Pertanto, quanto alle imposte ipotecaria e catastale, l'atto soggetto a trascrizione, ma non produttivo di effetto traslativo in senso proprio, postula l'applicazione di dette imposte in misura fissa (così la S.C. con sentenza 18.12.2015, n. 25479).

# IMPOSTE SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

VOCE

Base imponibile
Dichiarazione di successione
Soggetti passivi

## **Successioni e donazioni – Base imponibile**

**Donazioni effettuate nel periodo in cui era stata abolita l'imposta – Rientrano nel coacervo delle donazioni ai fini del superamento della franchigia.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Est. Pasca)  
Sentenza n. 1966 del 09/11/2016*

Qualora, successivamente al 29.11.2006 siano state effettuate altre donazioni, ai fini della determinazione del superamento della franchigia di cui all'art. 2, commi 47 e 48, del d.l. 03.10.2006, n. 262, rientrano nel coacervo di tutte le donazioni anche le donazioni effettuate nei confronti degli stessi soggetti nel periodo tra il 25.10.2001 ed il 29.11.2006 in cui l'imposta sulle successioni e donazioni era stata abrogata. Infatti nel comma 47 del citato art. 2 del d.l. 03.10.2006, n. 262, viene esplicitato che per la reintrodotta imposta sulle successioni e donazioni devono essere seguite le disposizioni del d.lgs. 31.10.1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001.

## **Successioni e donazioni – Dichiarazione di successione**

**Dichiarazione del valore di un immobile inferiore al valore catastale – Rettifica del valore dell'immobile da parte dell'Ufficio – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mangano, Est. Marziani)  
Sentenza n. 2073 del 28/11/2016*

Qualora in una dichiarazione di successione sia stato dichiarato un valore dell'immobile caduto in successione inferiore al valore catastale, l'Ufficio non è tenuto alla semplice

ricalcolo del valore catastale, ma è legittimato ad una diversa valutazione dell'immobile dichiarato utilizzando però criteri che conducano ad un valore attendibile.

### **Successioni e donazioni – Soggetti passivi**

#### **Eredi e legatari – Accertamento in concreto – Necessita.**

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

*Sentenza n. 324 del 06/12/2016*

Va accolta l'istanza dei ricorrenti, che contestano la qualifica di "coeredi" attribuita dall'Agenzia delle Entrate, in quanto da attenta comparazione di tutti i lasciti disposti dalla *de cuius* con testamento olografo, risulta che agli stessi sono stati attribuiti quattro singoli beni

immobili – su un vastissimo patrimonio immobiliare – gravandoli di consistenti versamenti mensili in favore d'altro soggetto, vita natural durante, dell'obbligo d'assistenza nei confronti di quest'ultimo (pure beneficiario del diritto d'uso) e di ulteriori cospicui pagamenti dopo la di lui morte, per ulteriori 30 anni, in favore di enti ed associazioni benefiche; mentre per tutti gli altri numerosi immobili la testatrice aveva previsto l'attribuzione del ricavato ad altri enti, previa vendita. Pertanto, tenuto conto dei principi espressi da Cass. sez. II n. 14316, in ordine all'attribuzione di beni determinati di cui all'art. 588 c.c., ritiene il collegio che nel caso di specie i ricorrenti non siano destinatari di una disposizione a titolo universale (c.d. *institutio ex re certa*), bensì semplici legatari e che l'erede sia unicamente il soggetto beneficiario dei versamenti periodici, dell'assistenza e del diritto d'uso vita natural durante

# TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE

VOCE

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

## **Concessioni governative - Ambito di applicazione e presupposti**

**Tassa sulle concessioni governative per l'impiego di apparecchiature per il servizio di telefonia mobile - Enti locali – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 610 del 01/04/2016*

In tema di radiofonia mobile, gli enti locali sono tenuti al pagamento della tassa governativa sugli abbonamenti telefonici cellulari, non estendendosi ad essi l'esenzione riconosciuta dall'art. 13 bis, primo comma, del D.P.R. n. 641 del 1972 a favore dell'Amministrazione di Stato.

## **Concessioni governative - Ambito di applicazione e presupposti**

**Tassa di concessione governativa sulla radiofonia mobile – E' ancora in vigore, non essendo stata abrogata. E' stato modificato soltanto il sistema di concessione, ma non la vigenza dell'art. 21, della tariffa allegata al D.p.r. 26.10.1972, n. 641.**

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

*Sentenza n. 853 del 12/05/2016*

La sentenza della S.C. a Sezioni Unite, 02.05.2014, n. 9560, statuisce che deve escludersi che la tassa di concessione governativa per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile, sia stata abrogata per effetto dell'entrata in vigore del Codice delle comunicazioni elettroniche di cui al d.lgs. 01.08.2003, n. 259. Con la stessa sentenza è stato chiarito che l'applicabilità della tassa non si pone in contrasto con la disciplina comunitaria attesa l'esplicita esclusione di ogni incompatibilità affermata dalla Corte di Giustizia Europea.

# TASSE AUTOMOBILISTICHE

VOCE

Contenzioso
Riscossione e versamento

## **Tasse automobilistiche - Contenzioso**

**Impugnazione della cartella esattoriale – Mancanza di prova in ordine alla sussistenza di atti interruttivi da parte dell'ente impositore – Possibilità di dichiarare la prescrizione del credito azionato – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 307 del 24/11/2016*

In mancanza di prova di tempestivi atti interruttivi, considerata la mancata costituzione dell'Ente e la circostanza che l'Agente della riscossione si è limitato ad invocare il suo difetto di legittimazione passiva, rispetto al merito della controversia, va dichiarata prescritta la pretesa relativa a tasse automobilistiche anno 2009, a fronte di cartella notificata in data 16.4.2016, benché quest'ultima rechi una data di presunta notifica dell'avviso d'accertamento riferita al 2014, avendo il contribuente decisamente negato la sua ricezione, e non essendovi in atti indizi di segno contrario.

## **Tasse automobilistiche - Riscossione e versamento**

**Locazione finanziaria - Solidarietà passiva proprietario e utilizzatore - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1828 del 17/10/2016*

In caso di locazione finanziaria, proprietario e utilizzatore sono astretti da un vincolo di solidarietà passiva, dal quale discende che in caso di inadempimento dell'utilizzatore, il pagamento delle tasse automobiliste può essere richiesto alla società proprietaria.

## **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
Condono, amnistia e concordato
Contenzioso
Crediti d'imposta
Determinazione dell'imposta
Dichiarazione dei redditi
Oneri deducibili o detraibili
Redditi di capitale
Redditi d'impresa
Redditi di lavoro dipendente e assimilati
Redditi diversi
Redditi fondiari
Regimi speciali di tassazione

## **Irpef – Accertamento e controlli**

**Accertamento della percezione da parte dei soci di utili extracontabili in una società a ristretta base sociale – Insufficienza della sola ristretta base sociale di una società di capitali per avvalorare la presunzione che un socio abbia partecipato alla distribuzione di utili extracontabili – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pisano, Est. Mondera)*  
*Sentenza n. 2059 del 21/11/2016*

Ai fini della validità della presunzione di distribuzione ai soci di utili extracontabili non è sufficiente la ristretta base azionaria, ma devono sussistere ulteriori elementi indiziari dell'effettivo trasferimento diretto o indiretto di tali utili. Si deve infatti tenere conto del principio costituzionale per il quale l'obbligazione tributaria deve essere accertata in funzione della capacità contributiva del contribuente e, di conseguenza, è necessario che l'imposizione tributaria si fondi su circostanze concrete, non astratte o meramente ipotetiche, e non su un unico elemento presuntivo, quale la ristretta base sociale o il rapporto di parentela tra i soci.

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

**Detrazione d'imposta per spese sostenute per il risparmio energetico – Spetta a chi sostiene la spesa per effettuare l'intervento per risparmio energetico su immobili di qualsiasi natura.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 1964 del 09/11/2016*

La finalità della legge che ha istituito il beneficio della detrazione d'imposta per gli interventi effettuati ai fini del risparmio energetico su immobili di qualsiasi natura, è quella di incentivare questi interventi in un'ottica di interesse pubblico al risparmio di energia ed alla riduzione dell'inquinamento, ed il beneficio è attribuito al proprietario o all'usufruttuario del bene immobile se è colui che ha effettuato l'intervento per il risparmio energetico e ne ha sopportato la spesa o, se l'immobile è stato locato, al conduttore se l'intervento per il risparmio energetico è stato da lui effettuato sopportandone la spesa.

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

**Detrazioni relative a spese per interventi di riqualificazione energetica - Interventi su beni dell'attività esercitata – Ammissibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Cappelli, est. Tarchiani)*  
*Sentenza n. 265 del 30/11/2016*

Al fine di poter usufruire delle detrazioni relative alle spese per interventi di riqualificazione energetica, non esiste alcuna norma che impedisca che l'agevolazione possa riguardare gli interventi realizzati su beni dell'attività esercitata, è solo frutto di una illegittima interpretazione restrittiva della norma da parte dell'Amministrazione Finanziaria ed in contrasto con la ratio della norma agevolativa.

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

**Detrazioni relative a spese per interventi di riqualificazione energetica - Limiti soggettivi per usufruire beneficio per imprese - Non sussistono.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Est. Cappelli)*  
*Sentenza n. 267 del 30/11/2016*

La norma istitutiva dell'agevolazione fiscale di cui all'art. 1 commi 344-349 L. n. 296/2006, non prevede in alcuna sua parte limitazioni di sorta in merito ai soggetti che possono usufruire della detrazione, imponendo, invece, unicamente condizioni. Non avrebbe infatti senso limitare l'agevolazione per le imprese ai soli beni immobili (strumentali) utilizzati direttamente ed escludere quelli destinati alla locazione.

### **Irpef – Condono, amnistia e concordato**

**Condono ex legge 27.12.2002, n. 289 – Pagamento della sola prima rata – Revoca del beneficio – Legittimità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Tony, Est. Pichi)*  
*Sentenza n. 961 del 24/05/2016*

La legge 27.12.2002, n. 289, per la definizione agevolata dei carichi tributari pendenti, non prevedeva alcuna decadenza in caso di mancato pagamento della rata successiva alla prima. Per la riscossione delle rate successive alla prima l'Ufficio doveva effettuare il recupero tramite la sua iscrizione a ruolo con sanzioni del 30%.

**Irpef – Crediti d'imposta**

**Ritenuta subita su prestazioni effettuate e fatturate in un paese estero – Detrazione della ritenuta in sede di dichiarazione dei redditi – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mancini, Est. Pichi)*  
*Sentenza n. 852 del 12/05/2016*

Il contribuente italiano che ha subito una ritenuta su una prestazione effettuata in un paese estero e dallo stesso fatturata a soggetto residente in quel paese, può operare legittimamente la detrazione di quella ritenuta in sede di dichiarazione dei redditi. Infatti, è l'Amministrazione finanziaria italiana obbligata a richiedere informazioni all'Amministrazione dello Stato estero circa il motivo della ritenuta fiscale e, in caso di errore, recuperare direttamente l'imposta.

**Irpef – Dichiarazione dei redditi**

**Emendabilità della dichiarazione – Sussiste - Emendabilità della dichiarazione anche in sede di impugnazione della cartella – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)*  
*Sentenza n. 463 del 09/03/2016*

La dichiarazione dei redditi non è atto negoziale o dispositivo, né costituisce titolo dell'obbligazione tributaria, ma costituisce mera dichiarazione di scienza sicché può essere emendata dal contribuente, allegando errori di fatto o di diritto incidenti sull'obbligazione tributaria, ma di carattere meramente formale, correzione esercitabile anche in sede contenziosa per opporsi alla maggiore pretesa dell'Amministrazione finanziaria, ed anche oltre il termine previsto per l'integrazione della dichiarazione (fissato in quello prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, dall'art. 2, comma 8 bis, D.p.r. 22.07.1998, n. 322, come introdotto dall'art. 2 del D.p.r. 07.12.2001, n. 435), poiché questa scadenza opera, atteso il tenore letterale della disposizione, solo nel caso in cui si voglia mutare la base imponibile non anche quando venga in rilievo un errore meramente formale (S.C., Sent. 13.04.2012, n. 5852).

Va ricordato che la S.C. ha anche statuito che la correzione è possibile anche in sede di impugnazione della cartella di pagamento, emessa in base alla errata dichiarazione del contribuente, non essendo di ostacolo il limite previsto dall'art. 19, d.lgs. 31.12.1992, n. 546 perché non viene in rilievo un vizio della cartella, ma l'errore del contribuente e l'esigenza del rispetto del principio della capacità contributiva e della obiettiva legalità dell'azione amministrativa (S.C., Sent. 12.12.2011, n. 26512).

**Irpef – Dichiarazione dei redditi**

**Emendabilità della dichiarazione - Termini – Errori ed omissioni in danno dell'Amministrazione finanziaria o del contribuente – Differenze.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Mariotti, Est. Mauceri)*  
*Sentenza n. 1009 del 26/05/2016*

In caso di errori od omissioni nelle dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta in danno dell'erario, la dichiarazione integrativa, come prevede l'art. 2, comma 8, D.p.r. 22.07.1998, n. 322, può essere presentata entro il termine previsto per la notifica dell'avviso di accertamento di cui all'art. 43, D.p.r. 29.09.1973, n. 600. In caso, invece, di dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta con errori od omissioni in danno del contribuente stesso, la dichiarazione integrativa deve essere presentata entro il termine per la presentazione della dichiarazione per il periodo d'imposta successivo (S.C., SS.UU., Sent. 30.06.2016, n. 13378).

### **Irpef – Dichiarazione dei redditi**

#### **Procedimento di rideterminazione del valore di acquisto di terreni edificabili e con vocazione agricola – Diniego rimborso tributi erariali – Legittimità – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 242 del 10/11/2016*

Se è vero che la dichiarazione del contribuente, affetta da errore sia esso di fatto che di diritto, commesso dal dichiarante nella sua redazione, è sempre emendabile e ritrattabile, quando possa derivare l'assoggettamento del dichiarante a oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che sulla base della legge devono restare a suo carico, non è men vero che tali principi non sembrano potersi estendere all'ipotesi qui esaminata correlata al procedimento di rideterminazione del valore di acquisto di terreni e con vocazione agricola. Invero, siffatta scelta del contribuente di optare per la rideterminazione del valore costituisce atto unilaterale dichiarativo di volontà che, giunto a conoscenza del destinatario Amministrazione finanziaria comporta di per sé quale suo effetto la rideterminazione del valore del terreno e, pertanto, in base ai principi generali di cui agli artt. 1324 e 1334 e ss. c.c. non può essere revocato per scelta unilaterale del contribuente.

### **Irpef – Oneri deducibili o detraibili**

#### **Interessi su mutuo chirografario - Detraibilità se sono rispettate le condizioni previste dall'art. 15, comma 1, lett. b), D.p.r. 22.12.1986, n. 917.**

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

*Sentenza n. 867 del 12/05/2016*

L'art. 15, comma 1, lett. b), D.p.r. 22.12.1986, n. 917, prevede le condizioni il cui rispetto consente la detrazione degli interessi sul mutuo ipotecario contratto per l'acquisto di un immobile da destinare ad abitazione principale. Ai fini della detraibilità degli interessi su un mutuo l'art. 15 citato prevede che l'acquisto dell'unità immobiliare deve essere effettuato nell'anno precedente o successivo alla data di stipulazione del mutuo, ma prevede anche che non si debba tener conto del suddetto periodo nel caso in cui l'originale contratto di mutuo (chirografario) venga estinto e ne venga stipulato uno nuovo (ipotecario) con riferimento alla residua quota di capitale da rimborsare maggiorato di spese ed oneri correlati. Inoltre quando l'immobile acquistato sia oggetto di regolare ristrutturazione edilizia, la detrazione spetta a decorrere dalla data in cui l'unità immobiliare è adibita ad abitazione abituale e comunque entro un biennio dall'acquisto.

### **Irpef – Oneri deducibili o detraibili**

#### **Contributi previdenziali cc.dd. integrativi – Deducibilità dal reddito complessivo – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 275 del 08/11/2016*

Va ribadita la non deducibilità a fini Irpef dei contributi previdenziali cc.dd. integrativi, ossia di quelli che a norma di legge il professionista (nel caso in esame, un dottore commercialista) abbia addebitato in fattura ai clienti, riscossi e poi versati alla relativa Cassa; ciò in quanto, secondo consolidata giurisprudenza di merito e di legittimità, il meccanismo della rivalsa fa sì che questi oneri non restino a carico del professionista, che quindi non ne risulta inciso; né nel caso di specie il contribuente ha sollevato l'eventuale problematica del c.d. contributo integrativo minimo (quello comunque dovuto, anche in assenza di parcelle, su un volume d'affari convenzionale) o degli eventuali contributi addebitati in parcelle ma non riscossi, per eventuale insolvenza del cliente.

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

**Utili da partecipazione in società di capitali a ristretta base partecipativa – Presunzione di attribuzione ai soci dei maggiori utili accertati – E' onere del contribuente fornire la prova contraria – Violazione del divieto di presunzione di secondo grado – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 176 del 03/02/2016*

Nel caso di società a ristretta base sociale, è legittima la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili accertati, la quale 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 normalmente caratterizza la gestione sociale. Rimane salva, comunque, la facoltà del contribuente di offrire la prova del fatto che i maggiori ricavi non siano stati oggetto di distribuzione, ma siano invece accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti (S.C., Sentenza 24.04.2009, n. 9519).

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

**Utili da partecipazione in società di capitali a ristretta base sociale – Legittimità della presunzione di distribuzione ai soci di utili extra contabili – Sussiste, ma la presunzione può essere vinta dal socio con prove della mancata percezione.**

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

*Sentenza n. 451 del 03/03/2016*

E' legittima la presunzione di distribuzione ai soci di una società di capitali a ristretta base sociale degli utili extra contabili accertati, ma i soci possono vincere la presunzione fornendo prove ed elementi certi della mancata percezione.

(Nel caso di specie è risultato dallo stesso P.V.C. che i verificatori avevano svolto indagini bancarie e ricerche su manifestazioni di maggiori capacità contributiva dei soci, concludendo sull'assoluta mancanza di tali elementi e l'Ufficio non ha aggiunto alcun nuovo elemento a sostegno della presunzione).

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

**Accertamento sui maggiori ricavi da cessione di immobili a carico dell'unico socio di Società a responsabilità limitata - Unico socio entrato a far parte della società in data successiva alla vendita degli immobili – Illegittimità dell'accertamento – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 466 del 09/03/2016*

I maggiori ricavi accertati per la vendita di immobili non possono essere addebitati all'unico socio di una società a responsabilità limitata il quale sia entrato a far parte della società in data successiva alla vendita degli immobili stessi. Infatti i corrispettivi delle cessioni degli immobili si considerano conseguiti alla data della stipula dell'atto di compravendita ed il maggior reddito accertato nei confronti della società con procedimento induttivo e che deriva dalla vendita degli immobili non può, ragionevolmente, essere attribuito ad un soggetto che all'epoca della vendita era estraneo alla compagine sociale.

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

**Società di capitali a ristretta base sociale o a base familiare – Presunzione di distribuzione di utili extracontabili – Necessità prova contraria contribuente sul fatto che gli utili siano distribuiti o accantonati - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 2227 del 13/12/2016*

E' un principio ormai consolidato in giurisprudenza della presunzione della distribuzione di utili non contabilizzati ai soci nelle compagine societarie ristrette, fatta salva la prova contraria che grava sul singolo socio che quei medesimi utili siano stati distribuiti o accantonati. Tale presunzione risulta tanto più logica quanto più ristretta è la compagine sociale in ragione della complicità che accomuna in tal caso i soci.

### **Irpef – Redditi di impresa**

**Effettuazione di numerose vendite *on line* tramite apposite piattaforme – E' attività di impresa commerciale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pisano, Est. Crini)*

*Sentenza n. 1875 del 26/10/2016*

L'attività di vendita continuativa di un notevole quantitativo di oggetti e/o merci *on line* tramite apposite piattaforme costituisce attività di impresa commerciale.

### **Irpef – Redditi di impresa**

**Plusvalenza da cessione di azienda – Tassazione separata – Accertamento di maggiore plusvalenza – Tassazione separata – Esclusione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Florio, Est. Nisi)*

*Sentenza n. 2245 del 19/12/2016*

Non può essere ammessa alla tassazione separata la quota di maggiore plusvalenza accertata dall'Ufficio in quanto può essere assoggettata alla tassazione separata soltanto la plusvalenza dichiarata nella stessa dichiarazione nella quale è stata effettuata la richiesta di tassazione separata, ciò in ossequio a quanto è affermato dall'art. 17, comma 2, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, con la disposizione che i redditi costituiti da plusvalenze realizzate da persone fisiche con la cessione a titolo oneroso di aziende “sono tassati separatamente a condizione che ne sia fatta richiesta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta al quale sarebbero imputabili come componenti del reddito d'impresa”.

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

**Benefici in natura fruiti dal lavoratore dipendente, soggetti a tassazione, e riconosciuti anche allo stesso dipendente collocato a riposo – Tassabilità dei benefici anche per il pensionato – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)*

*Sentenza n. 824 del 09/05/2016*

L'art. 49, comma 2, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, statuisce che costituiscono reddito di lavoro dipendente le pensioni di ogni genere. Pertanto i benefici in natura (nel caso di specie lo sconto sui consumi di energia elettrica riservato ai dipendenti e agli ex lavoratori dipendenti pensionati) riconducibili al rapporto di lavoro, anche in assenza di un attuale vincolo sinallagmatico con la prestazione lavorativa, vanno assoggettati alla tassazione come redditi da lavoro dipendente.

### **Irpef - Redditi diversi**

#### **Imposizione fiscale dello sconto tariffario dell'energia applicato al pensionato – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1834 del 17/10/2016*

Le pensioni di ogni genere costituiscono “reddito di lavoro dipendente”, ancorché differito, ai sensi dell'art. 49 TUIR, con la conseguenza che, ai sensi dell'art. 51 del TUIR, anche il beneficio dello sconto sui costi dell'energia elettrica consumata, in quanto concesso dal datore di lavoro ai propri dipendenti (e pensionati) costituisce reddito di lavoro e perciò sottoponibile ad imposizione fiscale.

### **Irpef – Redditi diversi**

#### **Plusvalenza sulla cessione di un immobile ricostruito in sostituzione edilizia - Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1881 del 25/10/2016*

La Regione Toscana, con l'art. 78 della legge regionale 12.01.2005, n. 1, ha previsto che possano essere realizzati nuovi manufatti edilizi previa demolizione di un manufatto preesistente agevolando tale attività con l'esclusione del pagamento degli oneri di urbanizzazione oltre ad altre agevolazioni. E' evidente l'interesse pubblico tutelato con detta legge che consente la sostituzione di un vecchio immobile, non più a norma rispetto agli standard di sicurezza attuali, con un altro immobile nuovo. L'immobile sostanzialmente è sempre lo stesso, ma rinnovato. Pertanto, ai fini della rilevazione della plusvalenza in caso di vendita, il termine di cinque anni dall'acquisto o dalla costruzione, previsto dall'art. 67, comma 1, lett. b), D.p.r. 22.12.1986, n. 217, per detto nuovo immobile non può decorrere dal termine di lavori di ricostruzione, ma dall'acquisto o dalla costruzione del vecchio manufatto.

### **Irpef – Redditi diversi**

#### **Plusvalenza su vendita terreno edificabile – Accertamento induttivo della plusvalenza solo sulla base del valore ai fini dell'imposta di registro – Legittimità – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 1883 del 27/10/2016*

Il principio di presunzione di corrispondenza del prezzo incassato a quello coincidente con il valore di mercato accertato in via definitiva in sede di applicazione dell'imposta di registro (salvo dimostrazione incombente sulla parte contribuente di avere in concreto venduto o acquistato ad un prezzo inferiore) deve ritenersi ormai superato alla stregua dello “ius superveniens” di cui al d.lgs. 14.09.2015, n. 147, art. 5, comma 3 che così testualmente recita: “Gli artt. 58, 68, 85 e 86 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.p.r. 22.12.1986, n. 917 e il d.lgs. 15.12.1997, n. 446, artt. 5, 5 bis, 6 e 7, si interpretano nel senso che le cessioni di immobili e di aziende nonché per la costituzione di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile solo sulla base del valore anche se

dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro di cui al D.p.r. 26.04.1986, n. 131, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui al d.lgs. 31.10.1990, n. 347". Quest'ultima norma, infatti, ponendosi espressamente quale norma di interpretazione autentica, ai sensi della legge n. 212 del 27.07.2000, art. 1, comma 20, è applicabile retroattivamente. Da qui la conclusione che "la presunzione di cui sopra non può essere, infatti, più legittimata, secondo il disposto del succitato d.lgs. n. 147 del 2015, art. 5, comma 3, solo sulla base del valore, anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro", neppure per le controversie già iniziate sotto il vigore della disciplina previgente (S.C., Ordinanza 06.06.2016, n. 11543).

### **Irpef – Redditi diversi**

**Plusvalenze da vendita d'immobile – Costi certificati nell'atto notarile – Sufficienza, ai fini dello scorporo - Esclusione – Congruità dei costi sostenuti rispetto al valore d'acquisto: necessità – Operato dell'A.F.: legittimo – Libertà contrattuale: irrilevante.**

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

*Sentenza n. 282 del 08/11/2016*

Nella fattispecie l'Ufficio ha ritenuto esoso ed ingente un costo di mediazione di €. 109.670,00 (sopportato dal ricorrente nella misura del 50%) rapportato ad un prezzo di vendita dell'immobile di €. 181.700,00 e ne ha disconosciuto, legittimamente, la relativa voce di spesa, proponendo invece un costo di mediazione forfettario del 3%. A fronte delle perplessità dell'Amministrazione sull'importo di mediazione ritenuto esoso, la parte ricorrente, su precisa richiesta di darne motivazione, non era in grado di fornire alcuna spiegazione. Il Collegio ritiene pertanto congrua la determinazione di una percentuale sulla mediazione del 3%, non assumendo come motivazione giustificativa il principio *sic et simpliciter* della libertà negoziale delle parti.

### **Irpef – Redditi diversi**

**Plusvalenza da cessione o espropriazione di immobili – Decreto di espropriazione precedente all'entrata in vigore della legge 30.12.1991, n. 413, ma pagamento dell'indennità di espropriazione avvenuto dopo l'entrata in vigore della anzidetta legge – Tassazione – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 1923 del 04/11/2016*

Non può essere sottoposta a tassazione una plusvalenza conseguita in seguito ad un atto integrante il trasferimento della proprietà, quale il decreto di esproprio, intervenuto in data anteriore all'entrata in vigore della legge 30.12.1991, n. 413, anche quando il pagamento sia stato effettuato successivamente all'entrata in vigore di detta legge. Infatti, per il ritardo ingiustificato del pagamento da parte della Pubblica Amministrazione, non può essere messo a carico del contribuente un tributo che non sarebbe stato dovuto se, invece, il pagamento fosse stato tempestivo.

### **Irpef - Redditi diversi**

**Plusvalenza da cessione di terreno sovrastante fabbricato - Non sussiste se destinato alla demolizione perché non suscettibile di utilizzazione edificatoria.**

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

*Sentenza n. 2217 del 15/12/2016*

In tema di plusvalenza da compravendita immobiliare, la Cassazione la esclude con riferimento alla vendita di terreno sovrastante fabbricato, ancorché destinato alla

demolizione, non ritenendolo inquadrabile come vendita di terreno suscettibile di (ulteriore) utilizzazione edificatoria.

### **Irpef - Redditi diversi**

**Edificabilità di un terreno quando vi sia la possibilità legale ed effettiva di rilascio della concessione edilizia al momento dell'imposizione fiscale - Fondo intercluso - Assoggettabilità ad imposta – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 2230 del 13/12/2016*

L'art. 2 comma 1 lett. b) del decreto legislativo n. 504/92 che dispone che "per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità' di espropriazione per pubblica utilità.", deve essere interpretata anche in conformità al principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost., nel senso che vanno assoggettate ad imposta le aree che sono immediatamente utilizzabili a scopo edificatorio, per le quali sussiste cioè la possibilità legale ed effettiva di rilascio della concessione edilizia al momento dell'imposizione fiscale; ne consegue che i fondi interclusi, come area non suscettibile di edificazione, seppur compresa nel piano regolatore generale, non deve essere assoggettata ad imposta.

### **Irpef – Redditi fondiari**

**Reddito da fabbricato ad uso non abitativo locato – Mancata percezione dei canoni per morosità del conduttore – Necessità di un provvedimento giurisdizionale che accerti la morosità perché non siano sottoposti a tassazione i canoni non percepiti – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 330 del 19/02/2016*

L'art. 26, comma 1, del D.p.r. 22.12.1986, n. 917, che esclude la tassazione dei canoni di locazione degli immobili ad uso abitativo non percepiti, non ha natura eccezionale, trattandosi di eccezione alla norma, quella sì eccezionale, perché, sottoponendo a tassazione i canoni non percepiti, deroga al principio generale che le imposte si pagano sui redditi effettivamente percepiti. Ne consegue la necessità di estendere analogicamente l'esclusione dalla tassazione dei canoni non percepiti anche alle locazioni ad uso non abitativo in presenza di un provvedimento giurisdizionale che accerti la morosità del conduttore. Solo tale interpretazione analogica pone al riparo la norma da censure di costituzionalità per violazione degli art. 3 e 53 della Costituzione.

### **Irpef – Redditi fondiari**

**Canone dovuto al Comune per la concessione di un'area demaniale – Non è deducibile dal reddito del fabbricato che insiste su quell'area.**

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

*Sentenza n. 468 del 09/03/2016*

Non è deducibile dal reddito dell'immobile, il canone versato al Comune a titolo di concessione per il godimento temporaneo di un'area, facente parte del demanio pubblico, sulla quale il contribuente stesso aveva eretto una costruzione. Infatti la concessione amministrativa su beni demaniali non attribuisce al concessionario diritti di consistenza reale, ma diritti assimilabili a quelli personali di godimento.

### **Irpef – Redditi fondiari**

**Imputazione redditi fondiari – Canoni di locazione non percepiti per intervenuta cessazione anticipata del rapporto locativo – Non concorrono alla formazione del reddito – Mancata tempestiva registrazione della cessazione anticipata – Irrilevanza ai fini sostanziali.**

*Comm. Trib. Prov. di Pisa, Sez. I (Pres. Vallini, Est. Modica)  
Sentenza n. 215 del 23/05/2016*

Ai fini dell'Irpef, i canoni di locazione, non corrisposti a causa della risoluzione consensuale del contratto di locazione prima della scadenza, non possono essere inclusi nella base imponibile in quanto il contratto di locazione che risulta risolto non può essere considerato fonte di produzione di redditi e pertanto è irrilevante la mancata registrazione della risoluzione, che risponde a mere finalità di pubblicità, senza incidere sul regime sostanziale del rapporto contrattuale (S.C., Sent. 11.12.2012, n. 22588).

### **Irpef – Redditi fondiari**

**Redditi fondiari non dichiarati – Redditi da locazione – Contratto di comodato simulato – Riqualficazione reale natura del rapporto – Prova indiziaria – Giudizio complessivo su plurimi e concordanti indizi – Necessario e sufficiente.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Donati, Est. Ferroni)  
Sentenza n. 288 del 11/11/2016*

Nel caso in cui il fisco riqualfichi in contratto di locazione un contratto stipulato come comodato, recuperando a tassazione i relativi canoni non dichiarati, l'onere della prova gravante sull'amministrazione può essere assolto attingendo alle dichiarazioni rese dalle tre coinquiline alla G.F., attestanti la corresponsione di un affitto mensile di €. 700 in contanti, nonché dalle contraddittorie ed incoerenti dichiarazioni rese dalla contribuente ai verbalizzanti. Non sono credibili, in particolare, le affermazioni, non documentate, secondo cui tale cifra mensile sarebbe riferibile a "rimborso di spese condominiali e di non meglio precisate imposte e tasse", tenuto conto della decisa sproporzione rispetto alle caratteristiche dell'immobile, nonché della comune conoscenza circa i canoni di mercato praticati nella zona. La pluralità degli specifici e concordanti indizi, complessivamente considerati, fa ragionevolmente propendere per la sussistenza di un rapporto di locazione tra le parti.

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

**Sottoposizione a tassazione separata dei crediti accordati dal g. l. a titolo risarcitorio – Sussiste solo se questi sono destinati a ristorare il c.d. lucro cessante – Accertamento – E' demandato in concreto al giudice tributario.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Fenza)  
Sentenza n. 269 del 31/10/2016*

In caso di provvedimento dell'A.G. che accordi al lavoratore una somma a titolo di ristoro, anche se indicata in dispositivo con la locuzione generica "a titolo risarcitorio", l'indagine del giudice tributario – nel caso di specie adito da una lavoratrice che lamentava il mancato rimborso, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dell'Irpef trattenuta dall'amministrazione ex datrice di lavoro, soccombente nel giudizio lavoristico – deve soffermarsi su tutti i parametri quantitativi e qualitativi utilizzati dal g. l., al fine di verificare se egli abbia inteso ristorare solo il "danno emergente" subito o anche il "lucro cessante", ossia quello rinveniente dalla mancata percezione di retribuzioni e/o differenze retributive. Nel caso di specie la somma accordata alla lavoratrice pubblica a causa dell'illegittima reiterazione di più contratti a termine, considerato il divieto legale di conversione del rapporto, va ritenuta di natura meramente indennitaria (con la conseguenza di non sottoposizione a tassazione), poiché il giudice del lavoro ha accolto la domanda proposta in via estremamente subordinata,

liquidando una somma pari ad appena 3,5 mensilità, utilizzando tale criterio in chiave sostanzialmente equitativa, a fronte della violazione in cui era incorsa la P.A., e non già in funzione ripristinatoria di mancate retribuzioni percepite o percipiende.

## 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
Evasione ed elusione
Società di comodo
Soggetti passivi

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

**Prezzi di vendita di appartamenti e perizie bancarie per la concessione di mutui con valori maggiori – Valore della perizia motivo del maggior valore accertato – Non è sufficiente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Mondera)  
Sentenza n. 548 del 21/03/2016*

Il maggior valore di un bene, risultante dalle perizie fatte redigere da una banca ai fini della concessione di un mutuo, non è idoneo, di per se, ad integrare l'esistenza di indizi gravi,

precisi e concordanti, se non confermata da altri elementi probatori.

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

**Società cancellata dal Registro delle imprese – Credito erariale non soddisfatto – Il credito può essere fatto valere nei confronti dei soci nei limiti di quanto hanno ottenuto dalla liquidazione e/o, delle somme o altri beni loro assegnati dagli amministratori nei due periodi d'imposta precedenti la messa in liquidazione.**

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

*Sentenza n. 1269 del 08/07/2016*

La cancellazione di una società dal registro delle imprese costituisce il presupposto della proponibilità dell'azione per la riscossione del credito nei confronti dei soci; l'avvenuta percezione di somme in sede di liquidazione nonché, ai sensi dell'art. 36, comma 3, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, l'assegnazione di somme o altri beni sociali da parte degli amministratori negli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione costituisce il limite della responsabilità dei soci; sia la reale percezione delle somme e/o dei beni nei due periodi d'imposta precedenti la messa in liquidazione, rilevano sul piano probatorio e vanno provate dal creditore.

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

**Liquidazione ordinaria – Responsabilità del liquidatore che non ha pagato le imposte con le attività della liquidazione – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1281 del 08/07/2016*

La responsabilità del liquidatore, ai sensi dell'art. 36, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, è un'autonoma obbligazione legale che insorge quando ricorrono elementi obiettivi della sussistenza di attività nel patrimonio della società in liquidazione e della distrazione di tali attività a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute.

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

**Agevolazioni associazioni non commerciali - Necessità concreta osservanza delle clausole associative- Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1264 del 07/07/2016*

Le agevolazioni tributarie previste in favore di enti di tipo associativo non commerciale, come le associazioni dilettantistiche senza scopo di lucro, dall'art. 111 (ora 148) del DPR 917 del 1986 si applicano solo a condizione che le associazioni interessate si conformino alle clausole riguardanti la vita associativa, da inserire nell'atto costitutivo o nello statuto. La conformità peraltro deve essere non meramente formalistica, essendo richiesta la concreta osservanza delle corrispondenti clausole.

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

**Regime agevolativo per le associazioni sportive dilettantistiche – Esercizio dell'opzione per “facta concludentia” – Non è valido.**

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

*Sentenza n. 1381 del 01/08/2016*

L'art. 1 della legge 16.12.1991, n. 398, prevede per le associazioni sportive dilettantistiche, che nell'esercizio precedente non abbiano superato proventi per attività commerciali superiori a 250.000,00 euro, la possibilità, ai fini sia dell'imposta sul reddito delle società sia ai fini

dell'imposta sul valore aggiunto, di esercitare un'opzione per l'esonero, previsto dall'art. 2 della citata legge, dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili previste dagli articoli 14, 15, 16, 18e 20 del d.P.R.29.09.1973, n. 600 nonché dagli obblighi di cui al titolo II del D.p.r. 26.10.1972, n. 633. L'art. 1 della citata legge prevede che l'opzione debba essere esercitata con comunicazione a mezzo lettera raccomandata all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto. Pertanto l'esercizio dell'opzione non può essere fatto per "facta concludentia".

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

**Agevolazioni per il recupero di imposta per spese sostenute per il risparmio energetico – Sono dovute dal soggetto titolare del reddito d'impresa che ha sostenuto la spesa.**

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

*Sentenza n. 1413 del 30/08/2016*

L'art. 2, comma 1, lett. b) del d.m. n. 25345 del 19.02.2007 emesso dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, afferma che la detrazione compete "ai soggetti titolari di reddito d'impresa che sostengono le spese per la esecuzione degli interventi di cui al precedente art. 1, commi da 2 a 5, sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti".

La detrazione quindi compete a chi ha sostenuto la spesa all'evidente scopo di incentivare il risparmio energetico.

(Nel caso di specie una società aveva effettuato spese per il risparmio energetico su immobili costituenti un complesso turistico-ricettivo. Gli immobili essendo quindi strumentali per l'attività dell'azienda turistico-ricettiva non producono da soli un reddito, reddito che invece viene prodotto unitariamente dall'impresa).

### **Ires – Base imponibile**

**Finanziamenti soci – Necessità di giustificare la provenienza delle somme versate – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 397 del 01/03/2016*

La società che riceve finanziamenti deve giustificare la loro provenienza. La mancata indicazione della loro provenienza comporta la loro inclusione nel reddito della società.

### **Ires – Base imponibile**

**Canone annuo di locazione non aggiornato con gli aumenti ISTAT, clausola prevista nel contratto di locazione – Infedele dichiarazione – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 996 del 24/05/2016*

Il mancato aggiornamento del canone annuale di locazione con gli aumenti ISTAT, seppure previsto contrattualmente non può costituire materia imponibile e quindi non può configurarsi l'infedele dichiarazione se non sono stati applicati gli aumenti ISTAT previsti nel contratto di locazione. Infatti, seppure l'operatività degli aggiornamenti non sia condizionata da una formale richiesta al locatario, non è previsto l'aggiornamento automatico per cui l'aumento non è dovuto finché non è stato richiesto e applicato.

### **Ires – Base imponibile**

**Contratto di locazione di macchinari con clausola vincolante di trasferimento della proprietà e contratto di leasing – Differenza ai fini della deducibilità dei canoni di locazione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. La Terza)  
Sentenza n. 1257 del 07/07/2016*

Il contratto di locazione di un macchinario con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti, è assimilato alla vendita con riserva della proprietà, come prevede l'art. 107, comma 2, lett. a), ultimo periodo, D.p.r. 22.12.1986, n. 917. E' appunto la clausola suddetta che differenzia sostanzialmente il contratto di locazione di cui sopra dal contratto di leasing ove, al termine del rapporto contrattuale, il locatario utente ha la possibilità di restituire il bene in alternativa al diritto di esercitare il riscatto.

**Ires – Crediti d'imposta**

**Credito d'imposta per attività successive al 29.11.2008 - Silenzio Assenso - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)  
Sentenza n. 1265 del 07/07/2016*

Per l'atto di recupero del credito di imposta, di cui all'art. 1 commi 280-283 della Legge 296/2006 e art. 29, comma 2b) 3b) del D.L. n. 185/2008, per le attività successive al 29.11.2008, è sufficiente la formazione del silenzio assenso; solo per il credito di imposta connesso a spese avviate prima del 29.11.2008 non si può prescindere dal nulla osta.

**Ires - Determinazione dell'imposta**

**Fatture vaghe nella descrizione delle prestazioni rese - Inidonee a superare presunzione di inesistenza delle operazioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Mariotti)  
Sentenza n. 63 del 21/01/2016*

Le fatture da sole e, a maggior ragione, se vaghe nella descrizione delle prestazioni rese, non sono da considerarsi elementi idonei a smontare la pretesa impositiva dell'Ufficio fondata su fatti che lasciano presumere l'inesistenza delle operazioni e spetterà al contribuente confortare la diversa e contraria prova.

**Ires - Determinazione dell'imposta**

**Tassabilità delle somme trasferite all'estero – Sussiste se il contribuente che le ha trasferite non fornisce valide prove contrarie.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Florio, Est. Calvori)  
Sentenza n. 271 del 16/02/2016*

Le somme trasferite all'estero, senza valide prove contrarie da parte del contribuente, costituiscono proventi tali da supportare un recupero di carattere tributario. Secondo l'art. 2697 cod. civ., in presenza di un accertamento delle imposte sui redditi spetta al contribuente fornire la prova di elementi e circostanze per dimostrare l'insussistenza della maggiore pretesa tributaria o l'esistenza di fatti che fanno luogo ad oneri o costi deducibili.

**Ires – Determinazione dell'imposta**

**Indennità suppletiva di clientela – Quote annuali di accantonamento – Deducibilità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lenzi)  
Sentenza n. 411 del 01/03/2016*

Le quote annuali di accantonamento dell'indennità di clientela, mancando i requisiti di certezza e di determinabilità, non sono deducibili. Non potendosi prevedere esattamente quale sia la somma da liquidare all'agente alla fine del rapporto l'indennità di clientela è deducibile soltanto nell'esercizio della sua erogazione.

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

**Rimanenze di prodotti finiti e materie prime – Differenze inventariali – Piccole differenze possono non essere significative ai fini del reddito.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lenzi)*  
*Sentenza n. 411 del 01/03/2016*

Differenze inventariali corrispondenti allo 0,1% del volume d'affari dichiarato dall'impresa e allo 0,4% del valore complessivo del magazzino non appaiono significative, ma verosimilmente originate dalla natura dei beni inventariati e dalle modalità con cui vengono pesati o misurati in entrata e in uscita.

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

**Necessità che i costi della pubblicità rispondano al principio di economicità ed al principio di inerenza al tipo di attività svolta dall'impresa – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Turco)*  
*Sentenza n. 605 del 31/03/2016*

Non sono deducibili i costi della pubblicità quando, per la sproporzione delle somme spese sia in relazione al volume di affari, sia, in particolare, in relazione al tipo di attività svolta dall'impresa ed al tipo di clientela che dovrebbe essere raggiunta dalla pubblicità, la fa apparire inutile in riferimento ai concreti obiettivi di vendita dell'impresa stessa in violazione dei principi della economicità e dell'inerenza.

#### **Ires - Determinazione dell'imposta**

**Operazione di “sale and lease back” – Abuso di diritto di per sé - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Ciacci)*  
*Sentenza n. 726 del 19/04/2016*

Il contratto di sale & lease back non integra di per sé abuso del diritto solo perché il soggetto si determina a compiere la operazione negoziale fiscalmente meno onerosa. Pertanto, se l'opzione tra l'acquisto in proprietà di un bene strumentale e la locazione finanziaria avente ad oggetto il medesimo bene rientra nel libero esercizio dell'attività economica, non sindacabile sotto il profilo dell'opportunità ma soltanto sotto il profilo della “manifesta illogicità” od “antieconomicità” della operazione, e se non emergono effettivi elementi di “alterazione” della causa concreta del negozio di “sale & lease back”, ne segue che difetta del tutto l'elemento oggettivo di un uso “distorto” degli strumenti negoziali o di una “anomalia” nella condotta economica del soggetto-contribuente, sintomatici della pratica abusiva, la prova del quale deve essere fornita dalla Amministrazione finanziaria.

#### **Ires - Determinazione dell'imposta**

**Perdita di beni dovuta ad eventi fortuiti o comunque indipendenti dalla volontà del contribuente – La presunzione di cessione non opera solo se vengono applicate le prescrizioni di cui all'art. 2 del D.p.r. 10.11.1997, n. 441.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Est. Cicala)*  
*Sentenza n. 837 del 12/05/2016*

La perdita di beni dovuta ad eventi fortuiti, accidentali o comunque indipendenti dalla volontà del contribuente, il deterioramento e la perdita di valore (da assimilare alla loro distruzione) sono eventi ai quali è necessario sia attribuire data certa sia determinare, in modo quanto più possibile trasparente ed oggettivo, causa, natura e conseguenze sul valore dei beni in relazione agli eventuali e successivi riscontri. Al fine quindi del riconoscimento fiscale della perdita dei beni o della riduzione del loro valore gli unici mezzi riconosciuti sono quelli previsti dall'art. 2 del D.p.r. 10.11.1997, n. 441. In assenza di tali adempimenti non può attribuirsi rilevanza ad altre forme di dichiarazione della perdita per superare la presunzione di cessione, prevista dall'art. 1 dello stesso D.p.r. 10.11.1997, n. 441.

### **Ires - Determinazione dell'imposta**

**Costi relativi a canoni di leasing per una unità immobiliare di civile abitazione utilizzata per l'alloggio di lavoratori dipendenti – Deducibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)  
Sentenza n. 925 del 20/05/2016*

E' deducibile il costo sostenuto per i canoni di leasing relativi ad una unità immobiliare utilizzata per l'alloggio di dipendenti quando tale circostanza è provata dall'esposizione nel cedolino paga del "fringe benefit" goduto da quei lavoratori dipendenti.

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

**Canone versato al Comune per la concessione di un area appartenente al patrimonio indisponibile dell'ente – Deducibilità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pisano, Est. Lensi)  
Sentenza n. 957 del 20/05/2016*

Il canone versato al Comune per la concessione di un'area del pubblico demanio, sulla quale insiste un immobile, non può essere deducibile in quanto non grava sull'immobile di proprietà della società contribuente e costruito sul suolo che fa parte del demanio pubblico. Il canone, infatti, non gravando sull'immobile che concorre a formare il reddito imponibile della società contribuente, costituisce un'obbligazione tributaria correlata al godimento del suolo su cui insiste il fabbricato.

### **Ires - Determinazione dell'imposta**

**Rimanenze finali di un esercizio non più soggetto ad accertamento e rimanenze iniziali dello stesso importo dell'esercizio successivo accertato – Rimanenze iniziali rettificcate dall'Ufficio – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Cicala, Est. Betti)  
Sentenza n. 1401 del 01/08/2016*

Le rimanenze iniziali di un esercizio costituiscono una componente reddituale negativa, ma "grava sul contribuente l'onere della prova circa l'esistenza di fatti che danno luogo ad oneri o a costi deducibili ed in ordine al requisito dell'inerenza degli stessi all'attività professionale o d'impresa svolta; sicché una volta che l'Ufficio abbia contestato l'attendibilità della posta, spiegando le ragioni, per le quali quella voce debba considerarsi indeducibile scatta l'onere del contribuente di proporre elementi in senso contrario, gravando su di lui l'onere della prova dell'esistenza e dell'inerenza dei costi portati in deduzione, da assolversi mediante l'allegazione dei fatti che vi danno luogo, non risultando bastevole che la spesa sia contabilizzata dall'imprenditore occorrendo anche che esista una documentazione di supporto da cui ricavare oltre che l'importo, la ragione e la coerenza economica della stessa" (S.C., Sent. 30.09.2015, n. 19417).

### **Ires - Determinazione dell'imposta**

**Spese straordinarie di manutenzione impianti di immobile in leasing – Vanno classificate alla voce B.I.1 del bilancio e ammortizzate in un periodo non superiore a cinque anni.**

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

*Sentenza n. 1869 del 25/10/2016*

Le spese straordinarie di manutenzione degli impianti di un immobile condotto in locazione finanziaria vanno classificate in bilancio, non alla voce BI7 “Altre immobilizzazioni immateriali”, ma alla voce B.I.1 “Costi di impianto e di ampliamento” e, non essendo capitalizzabili per effetto dei principi contabili internazionali, il loro ammortamento va effettuato entro un periodo non superiore a cinque anni.

### **Ires - Determinazione dell'imposta**

**Spese di sponsorizzazione nei limiti previsti dall'art. 90, comma 8, legge 27.12.2002, n. 289 – Deducibilità - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 2006 del 15/11/2016*

Nell'intento di incentivare le attività sportive, l'art. 90, comma 8, della legge 27.12.2002, n. 289, ha introdotto, nei limiti dell'importo di € 200.000,00, una presunzione legale dell'inerenza dei costi sostenuti per la sponsorizzazione di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva. Il citato art. 90, comma 8, stabilisce inoltre che ogni spesa di sponsorizzazione rientrante nei limiti nell'importo annuo previsto fino a 200.000 euro debba presumersi comunque spesa di pubblicità, senza ulteriori indagini, anche perché per la deducibilità di un costo, ai fini della determinazione delle imposte sul reddito, non è necessario che il costo sia stato sostenuto per ottenere una ben precisa e determinata componente attiva di quel reddito, ma è sufficiente che sia correlato in senso ampio all'impresa in quanto tale, e cioè che sia stato sostenuto al fine di svolgere una attività potenziale idonea a produrre utili, anche in modo indiretto.

### **Ires - Determinazione dell'imposta**

**Componenti negativi del reddito ritenuti indeducibili dall'Ufficio perché non idoneamente documentati e non inerenti - La prova contraria è a carico del contribuente.**

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

*Sentenza n. 2080 del 30/11/2016*

Riguardo alla documentazione della deducibilità dei costi ed alla loro inerenza la S.C. ha espresso il consolidato principio per il quale "nel quadro dei generali principi che governano l'onere della prova (art. 2697 cod. civ.), in ipotesi di accertamento delle imposte sui redditi, spetta: (1) all'Amministrazione finanziaria dimostrare l'esistenza dei fatti costitutivi della maggiore pretesa tributaria azionata (fornendo quindi la prova di elementi e circostanze a suo avviso rivelatori dell'esistenza di un maggiore imponibile) e, (2) al contribuente l'onere della prova circa l'esistenza (a) dei fatti che danno luogo ad oneri e/o a costi deducibili e (b) del requisito dell'inerenza degli stessi all'attività professionale o d'impresa del contribuente" (S.C., Sent. 18.06.2008, n. 16423).

### **Ires - Determinazione dell'imposta**

#### **Costi rappresentati da fatture per canoni di locazione di immobili concessi in uso ai dipendenti – Necessità di prove concrete dell'uso dichiarato – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Mondera)  
Sentenza n. 2085 del 30/11/2016*

Con l'art. 95, comma 2, D.p.r. 22.12.1986, n. 917, è stato stabilito che “i canoni di locazione anche finanziaria e le spese di manutenzione dei fabbricati concessi in uso ai dipendenti sono deducibili per un importo non superiore a quello che costituisce il reddito per i dipendenti stessi a norma dell'art. 51, comma 4, lettera c) dello stesso D.p.r. 22.12.1986, n. 917 citato. Qualora detti fabbricati siano concessi in uso a dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui prestano l'attività, per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento e nei due periodi successivi, i predetti canoni e spese sono integralmente deducibili”. Come per la deduzione di ogni tipo di costo, devono sussistere le prove della loro esistenza ed inerenza e, per quanto riguarda la deduzione dei canoni di locazione di cui al sopra citato art. 95, è necessaria la prova che gli immobili siano stati usati dai dipendenti oltre alla sussistenza di tutte le altre condizioni richieste.

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

#### **Dichiarazione dei redditi integrativa – Può essere presentata solo per correggere errori od omissioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 1824 del 19/10/2016*

La dichiarazione integrativa di cui all'art. 2, comma 8, D.p.r. 22.07.1998, n. 322, può essere presentata per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, ma non può essere presentata per il mero ripensamento sull'indicazione di precise scelte già operate in sede di dichiarazione. Con la sentenza 27.11.2006, n. 25056, la S.C. ha affermato la rettificabilità della dichiarazione qualora l'errore si riferisca al contenuto proprio della dichiarazione di scienza e non alla manifestazione di volontà implicita nell'esercizio di un'opzione offerta dal legislatore.

### **Ires – Enti non commerciali**

#### **Associazioni riconosciute – Violazioni sostanziali e formali della associazione – Responsabilità solidale del Presidente – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Ramazzotti)  
Sentenza n. 881 del 10/05/2016*

Qualora siano state rilevate violazioni sostanziali e formali ai fini tributari nell'esercizio di una attività commerciale condotta da una associazione riconosciuta, ai sensi dell'art. 38 cod. civ., sussiste la responsabilità solidale e personale del Presidente o comunque della persona o delle persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

### **Ires – Enti non commerciali**

#### **Costi deducibili - Spese pubblicitarie in favore di associazioni sportive dilettantistiche - Art. 90 comma 8 L. 289/02 - Presunzione legale - Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Ciacci)  
Sentenza n. 1188 del 30/06/2016*

Ai sensi dell'art. 90, comma 8, L. 289/02 si presume che le somme erogate fino ad € 200.000,00 ad associazioni sportive dilettantistiche debbano qualificarsi non come liberalità ma come spese pubblicitarie fiscalmente deducibili. La presunzione non si estende, però, all'inerenza del costo, da correlarsi con la produzione dei ricavi e tale correlazione deve essere dimostrata dal contribuente e non può intendersi assorbita nella presunzione legale prevista dalla norma suindicata.

### **Ires – Enti non commerciali**

**Estinzione associazione non riconosciuta - Responsabilità solidale soci o gestori di fatto - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 2 (Pres. Gargano, Est. Loprete)  
Sentenza n. 291 del 19/12/2016*

L'associazione non riconosciuta - diversamente dall'associazione riconosciuta con personalità giuridica - si estingue immediatamente ipso facto con il verificarsi di una delle cause di estinzione e i debiti sociali ove esistenti si trasferiscono direttamente ai soci ovvero a coloro a cui hanno rivestito potere gestorio. Nel momento in cui l'associazione non esiste più non può imputare una responsabilità solidale ex art. 38 c.c. ai soci o ai gestori di fatto o di diritto ex art. 38 c.c..

### **Ires – Evasione ed elusione**

**Società con sede all'estero, ma controllate da società italiana – Esterovestizione – Sussiste solo se viene provato l'accentramento in Italia delle decisioni amministrative e gestionali.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lenzi)  
Sentenza n. 965 del 24/05/2016*

L'esterovestizione di una società sussiste se la società localizza all'estero la propria residenza fiscale allo scopo di sottrarsi al più gravoso regime nazionale e rientra tra le fattispecie che possono configurare abuso del diritto (S.C., Sent. 07.02.2013, n.2869).

Non può invece essere considerata esterovestita una società, controllata da una società italiana, con sede statutaria all'estero, dove esercita un'attività economica e dove vengono prese le decisioni amministrative e gestionali, dove si svolgono le assemblee e dove vengono tenuti i documenti amministrativi e contabili e la contabilità e dove viene svolta la normale attività finanziaria. E, ovviamente, non può essere considerato con sospetto il fatto che la controllante italiana si interessi dell'andamento economico di quella società.

### **Ires - Società di comodo**

**Simulazione soggettiva - Necessità prova sussistenza in capo ad un soggetto di redditi attribuiti ad un terzo - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Ghelli, Est. Di Vizio)  
Sentenza n. 1263 del 07/07/2016*

L'art. 37 comma 3 DPR 600/73 ha la funzione di legittimare un procedimento amministrativo attraverso il quale l'amministrazione finanziaria, in qualità di terzo, può far valere l'esistenza di una vera e propria simulazione soggettiva, facendo valere una pretesa impositiva nei confronti del soggetto interponente, previa acquisizione di prove attendibili e documentate della intestazione solo formale del reddito ad un prestanome o, quanto meno, elementi indiziari gravi, precisi e concordanti, deve cioè esistere prova dell'appartenenza ad un soggetto (in termini di effettiva disponibilità) di redditi attribuiti ad un terzo.

### **Ires - Società di comodo**

**Società di comodo quando i volumi risultano inferiori a delle percentuali calcolate sui beni immobili iscritti in bilancio – E' tale.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Cappelli, Est. Tarchiani)  
Sentenza n. 304 del 20/12/2016*

La legge considera società di comodo anche quelle che conseguono un volume di affari inferiore a quello che risulta dall'applicazione di una serie di percentuali sul valore di determinati beni immobili indicati in bilancio. Si tratta di una disciplina antielusiva basata sul presupposto che i beni del patrimonio societario, sono obiettivamente in grado di generare reddito.

### **Ires – Soggetti passivi**

**Responsabilità del socio unico per il pagamento delle imposte – Sussiste soltanto nel caso di mancato versamento dei conferimenti o fino a quando non sia stata attuata la pubblicità prescritta.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pisano, Est. Lensi)  
Sentenza n. 956 del 20/05/2016*

Ai sensi dell'art. 2462, comma 1, cod. civ., nella società a responsabilità limitata solo la società, con il suo patrimonio risponde per le obbligazioni sociali, ma nel caso in cui la società abbia un unico socio, questo risponde dei debiti sociali solo se non sono stati effettuati i versamenti dei conferimenti previsti dall'art. 2464 cod. civ. ovvero fin quando non sia stata attuata la pubblicità prescritta dall'art. 2470 cod. civ..

### **Ires - Soggetti passivi**

**Società controllata con sede operativa all'estero – Sede amministrativa e residenza fiscale effettive in territorio italiano – obblighi dichiarativi e di imposta – Sussistono.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilaro, Est. Coletta)  
Sentenza n. 1232 del 05/07/2016*

A norma dell'art. 73 comma 3 DPR 917/1986, ai fini delle imposte dirette si considerano residenti in Italia le società che per la maggior parte dell'anno hanno la sede legale o la sede amministrativa o l'oggetto principale della loro attività nel territorio dello Stato: trattasi di presunzione legale relativa. Sul presupposto che per sede amministrativa deve intendersi il centro di comando societario (e non anche il luogo di esecuzione del comando), laddove essa si trovi sul territorio italiano e da essa abbiano impulso e partano le decisioni amministrative più importanti da parte della società controllante nei confronti della società controllata (nuovi rapporti commerciali, gestione del personale, approvvigionamento di ricambi, ecc.), correttamente deve ritenersi che la sede amministrativa di quest'ultima sia effettivamente stabilita in Italia con conseguenti obblighi dichiarativi e fiscali in capo alla medesima.

## **FINANZA LOCALE**

Imposta sulla pubblicità

Tariffa igiene ambientale

Imposta municipale unica

Imposta Regionale sulle attività produttive

Tributi locali vari

# IMPOSTA SULLA PUBBLICITA' E DIRITTO SULLE PUBBLICHE AFFISSIONI

VOCE

Agevolazioni ed esenzioni
Ambito di applicazione e presupposti
Dichiarazione

## **Pubblicità – Agevolazioni ed esenzioni**

**Insegne di esercizio apposte a cabine fotografiche - Esenzione fiscale ex art. 17, comma 1-bis, D.lgs. n. 507/93 – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 261 del 30/11/2016*

Le cabine fotografiche automatiche pur essendo funzionalmente collegate con l'attività commerciale della ricorrente, possono considerarsi alla stregua di semplici beni strumentali, ma non “sedi” di quella società nel significato che al termine va attribuito in base al D.lgs. 507/903 e, pertanto le relative scritte vanno assoggettate all'imposta di pubblicità.

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

#### **Segnali stradali con indicazione dell'itinerario per raggiungere una determinata ditta – Svolgono funzione di pubblicità tassabile.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. D'Isa, Est. Gerardi)*  
*Sentenza n. 1799 del 17/10/2016*

Anche i segnali di indicazione elencati all'art. 39, lett. e) del nuovo codice della strada, che includono i segnali turistici e di territorio, ove racchiudano il riferimento ad una determinata ditta, svolgono, per la sostanziale natura di insegne, anche una funzione di pubblicità tassabile.

### **Pubblicità – Dichiarazione**

#### **Mancata presentazione della dichiarazione di variazione – Variazione di consistenza rilevabile *ictu oculi*.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Puliatti)*  
*Sentenza n. 360 del 19/12/2016*

La ricorrente sostiene d'aver dato incarico di presentare la variazione in meno ad una sua dipendente, che non aveva potuto formalizzarla perché "rimandata da un ufficio all'altro"; fornisce copia di corrispondenza intercorsa con l'Ente impositore e documentazione fotografica, non contestata. Orbene, se è vero il principio che eventuali variazioni devono essere oggetto di apposite, tempestive dichiarazioni, anche per consentire all'amministrazione di verificarne la consistenza, nel caso di specie le variazioni stesse erano di tale evidenza che non necessitavano di particolari accertamenti (ed in effetti non sono contestate nella loro materialità). Il ricorso deve pertanto trovare accoglimento.

# TARRIFFA IGIENE AMBIENTALE

VOCE

Accertamento e controlli
Ambito di applicazione e presupposti
Contenzioso

## **Tarsu – Accertamento e controlli**

**Aree demaniali – Competenza delle Autorità Portuali, ove istituite – Autorità marittime  
– Presunta carenza di legittimazione del Comune – Occorre accertamento in concreto.**

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

*Sentenza n. 362 del 19/12/2016*

Premesso che l'area demaniale per cui è causa (adibita ad ormeggio natanti) non rientra nella più pacifica casistica dell'area soggetta ad un'Autorità Portuale (qui non istituita), e che la parte ricorrente sostiene che la competenza a richiedere le imposte sui rifiuti sia dell'Autorità marittima (quale autorità subordinatamente individuata, in mancanza di un'Autorità Portuale),

va invece ritenuta la legittimazione attiva del Comune, per le seguenti ragioni. Risulta infatti che in realtà qui sia proprio il Comune a gestire il servizio (pur se con l'obbligo delle prescrizioni dell'Autorità marittima, competente per il porto commerciale) e che lo ha dato in appalto ad una società terza, sostenendone i relativi costi. In sintesi, il servizio di gestione dei rifiuti è garantito in concreto dal Comune, il quale ovviamente è legittimato a richiedere ai consociati le rispettive quote di compartecipazione.

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

##### **Rifiuti metallici - Assimilabilità ai rifiuti solidi urbani - Non Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Pecchioli, Est. Bertozzi)  
Sentenza n. 624 del 05/04/2016*

E' ormai giurisprudenza, confermata anche a livello comunitario con vari regolamenti (n. 333/2011 e n. 765/2008) che i rifiuti metallici non possono essere assimilati agli urbani e pertanto non assoggettati alla tassa comunale prevista per lo smaltimento dei rifiuti urbani interni per il solo fatto che i locali siano ubicati nel territorio comunale in cui è istituito il servizio ed è senza importanza che lo smaltimento degli stessi rifiuti avvenga a spese del proprietario-possessore o di chi conduce i locali in cui si producono.

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

##### **Occupazione e detenzione di locali ed aree scoperte – Immobile non utilizzato – Esenzione – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Tony, Est. Pichi)  
Sentenza n. 962 del 24/05/2016*

La legge stabilisce che non sono tassabili gli immobili e le aree scoperte che risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità e non quelli non utilizzati in particolare quando il non utilizzo dipende dalla volontà del proprietario.

#### **Tarsu - Contenzioso**

##### **Natura tributaria della tariffa - Giurisdizione tributaria – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilaro, Est. Coletta)  
Sentenza n. 30 del 19/01/2016*

Le controversie riguardanti la tariffa igiene ambientale (Tia) spettano alla giurisdizione tributaria, in quanto, come evidenziato anche dall'ordinanza della Corte Costituzionale n. 64 del 2010, tale tariffa non costituisce un entrata patrimoniale di diritto privato, ma una mera variante della Tarsu, disciplinata dal DPR n.507/1993, di cui conserva la qualifica di tributo.

# IMPOSTA MUNICIPALE UNICA

VOCE

Agevolazioni ed esenzioni
Ambito di applicazione e presupposti
Dichiarazione
Soggetti passivi

## **Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Condizione per l’esonero dall’Ici è che l’immobile costituisca l’abitazione principale del nucleo familiare.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Cicala, Est. Calvori)  
Sentenza n. 150 del 01/02/2016*

L’esenzione dall’Ici per l’abitazione principale deve essere riconosciuta anche in presenza di altra residenza anagrafica di uno dei coniugi, perché la coabitazione con il coniuge costituisce un elemento adeguato a soddisfare il requisito della residenza ai fini tributari, in quanto ciò che conta non è tanto la residenza anagrafica dei singoli coniugi quanto quello della famiglia. Infatti, l’art. 8, comma 2, ultimo periodo d.lgs. 30.12.1992, n. 504, prevede che “per

abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, e i suoi familiari dimorano abitualmente”.

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

#### **Decorrenza degli effetti per il riconoscimento del requisito della ruralità dall’annotazione della relativa domanda in Catasto - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. Per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Mariotti, Est. Turco)*  
*Sentenza n. 151 del 01/02/2016*

Con l’entrata in vigore dell’art. 2, comma 5 ter, del decreto legge 31 agosto 2013 n. 124, la produzione degli effetti previsti per il riconoscimento del requisito di ruralità deve intendersi compiuto con l’inserimento in Catasto dell’annotazione della relativa domanda e decorre dall’inizio del quinquennio precedente.

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

#### **Area destinata a verde pubblico dal piano regolatore generale – Assoggettamento all’imposta – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 177 del 03/02/2016*

In tema di imposta comunale sugli immobili, un’area compresa in una zona destinata dal piano regolatore a verde pubblico attrezzato, è sottoposta ad un vincolo di destinazione che preclude ai privati tutte quelle trasformazioni del suolo che sono riconducibili alla nozione tecnica di edificazione. Ne deriva che un’area con tali caratteristiche non può essere qualificata come fabbricabile, e, quindi, il possesso della stessa non può essere considerata assoggettabile all’ICI (S.C., Sent. 25.03.2015, n. 5992).

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

#### **Esenzioni per entrambi i coniugi solo se le abitazioni sono ubicate in comuni diversi.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mancini, Est. Pichi)*  
*Sentenza n. 1298 del 12/07/2016*

La circolare de Ministero delle Finanze n. 3/2012 afferma che i coniugi sono legittimati a sdoppiare la residenza e l’esenzione solo se gli immobili sono ubicati in Comuni diversi; invece, in caso di residenza nello stesso Comune, l’esenzione non può essere sdoppiata in quanto l’abitazione dovrebbe essere unica.

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

#### **Fabbricati rurali che risultano iscritti in catasto come tali - Esenzione dall’imposta - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Mangano, Est. Paggetti)*  
*Sentenza n. 1329 del 14/07/2016*

L’art. 2 comma 5 ter D.L. 102/1973 è norma di interpretazione autentica in forza della quale le domande di variazione catastale presentate ai sensi dell’art. 7 comma 2 bis D.L. 70/2011 con l’inserimento dell’annotazione negli atti catastali producono effetti, ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili, dal quinquennio antecedente alla presentazione delle domande.

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

#### **Agevolazione per abitazione principale – Dimora abituale dell’intero nucleo familiare –**

**Necessita, salvo prova di frattura della convivenza – Residenza anagrafica dei coniugi – E' solo dato presuntivo.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Donati, Est. Ferroni)  
Sentenza n. 301 del 21/11/2016*

Non spettano le agevolazioni ad entrambi i coniugi, in relazione a due diverse abitazioni entrambe dichiarate come "principali", site in due comuni diversi, tenuto conto del consolidato indirizzo di Cassazione (tra altre, sez. V, nn. 12050/2010 e 14389/2010), secondo cui la "dimora abituale" (che dà diritto alle agevolazioni) è quella dove dimora non soltanto il singolo contribuente ma anche i suoi familiari; la residenza anagrafica è solo un indice presuntivo, perché in caso di coniugi uno dei quali abbia spostato la residenza occorre la prova che tale spostamento sia stato causato dal verificarsi di una frattura del rapporto di convivenza, circostanza che nel caso di specie non è stata dedotta, se non in termini estremamente generici.

**Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Agevolazioni per abitazione principale – Dimora abituale dell'intero nucleo familiare – Necessita – Concetto di dimora abituale – C. Cass. n. 14389/2010.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Cambri)  
Sentenza n. 314 del 28/11/2016*

Il concetto di abitazione principale rilevante ai fini delle agevolazioni in parola si rinviene solo se nella stessa dimorano abitualmente sia il contribuente che il suo nucleo familiare, secondo la nota sentenza Cass. n. 14389/2010. La suindicata sentenza ha cercato di porre un freno al tentativo di elusione della norma da parte di chi è proprietario di due o più abitazioni, di spostare la residenza del coniuge o di altro componente della famiglia sulla seconda casa pagando una tariffa agevolata per due o più appartamenti, facendoli passare tutti per abitazione principale. In definitiva la pronuncia di che trattasi non dice altro se non ribadire che il concetto di "abitazione principale" segue quello di "nucleo familiare" e cioè che l'abitazione principale è unica ed in simbiosi col nucleo familiare, a meno che non venga provato che non esiste più un nucleo familiare.

**Ici – Agevolazioni ed esenzioni**

**Art. 9, comma 1, D.lgs. 504/92 – Equiparazione del coadiuvante agricolo al coltivatore diretto ai fini agevolativi – Interpretazione analogica – Difficoltà di applicazione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Checchi, Est. Coletta)  
Sentenza n. 2231 del 13/12/2016*

Il riconoscimento della ruralità di un fabbricato che insiste su terreno agricolo, dipende dalla sua funzione di asservimento all'attività agricola, in particolare, per il fabbricato che abbia una destinazione abitativa, se l'attività agricola viene esercitata dal soggetto che vi abita. Non è però assimilabile al coltivatore diretto un "coadiuvante agricolo" tramite un'interpretazione analogica in quanto la norma agevolativa non lo prevede e tenendo conto della rigidità di tali norme. Il fabbricato potrebbe invece beneficiare dell'agevolazione se, con un'interpretazione estensiva, il soggetto che abita nel suddetto fabbricato fosse un parente del coltivatore diretto e potesse dimostrare di essere un "coadiuvante familiare".

Infatti la S.C., con la sentenza 20.12.2011, n. 30722, ha chiarito che "in materia tributaria, mentre l'interpretazione analogica, pur non essendo in astratto esclusa, in quanto le norme impositive non appartengono alle categorie contemplate dall'art. 14 delle preleggi (che concerne solo le norme penali e quelle eccezionali), trova difficile possibilità di applicazione in ragione della struttura solitamente rigida della formulazione delle relative disposizioni, è certamente ammissibile sia l'interpretazione estensiva – che tende a comprendere nella

portata concreta della norma tutti i casi da essa anche implicitamente considerati, quali risultanti non solo della lettera, ma anche della 'ratio' della disposizione – con riguardo sia alle norme impositive, sia a quelle che accordano benefici fiscali, sia l'interpretazione evolutiva, che si limita ad adeguare la formula legislativa ai mutamenti economico-sociali o tecnici intervenuti nel tempo”.

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

**Aree edificabili – Sono assoggettate all'Ici per il fatto che nel Piano Regolatore Generale risultano edificabili.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 401 del 01/03/2016*

E' soggetta all'Ici un'area, residua porzione di un più ampio appezzamento di terreno sul quale è già stata esercitata attività edificatoria, che nello strumento urbanistico generale risulta ancora edificabile, in quanto tutta l'area destinata alla ristrutturazione urbanistica complessiva deve essere considerata unitariamente, senza che si possa distinguere tra porzioni effettivamente utilizzate per la fabbricazione e porzioni destinate ad altri usi (nel caso di specie: parcheggio).

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

**Terreno compreso tra le aree edificabili, soggetto a vincoli tali da non consentirvi la fabbricazione – Assoggettamento a Ici come area edificabile – Legittimità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Est. Pasca)  
Sentenza n. 430 del 01/03/2016*

Un terreno compreso dal Piano Regolatore Generale tra le aree edificabili, ma soggetto a tali vincoli che rendono lo stesso terreno non edificabile, non può essere assoggettato all'Ici come area edificabile.

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

**Area edificabile ritenuta pertinenza di un fabbricato – Necessità che sia dimostrato in concreto che l'area è al servizio o ad ornamento del fabbricato – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Turco)  
Sentenza n. 607 del 31/03/2016*

Perché un'area edificabile possa essere esclusa dall'assoggettamento all'Ici è necessario che l'area stessa sia stata effettivamente posta dal proprietario al servizio o ad ornamento del fabbricato principale e che non sia suscettibile di una diversa destinazione senza radicale trasformazione.

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

**Terreni considerati edificabili dal Regolamento Urbanistico – Assoggettabilità- Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Est. Pasca)  
Sentenza n. 636 del 05/04/2016*

Un'area compresa in un zona destinata dal PRG a verde pubblico attrezzato, è sottoposta al vincolo di destinazione che preclude ai privati tutte quelle trasformazioni del suolo che sono riconducibili alla nozione tecnica di edificazione. Ne deriva che un'area con tali caratteristiche non può essere qualificata come fabbricabile, e quindi, il possesso della stessa

non può essere qualificata come fabbricabile, e quindi, il possesso non può essere considerato come presupposto dell'Ici.

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

#### **Presupposti dell'imposta – Condizioni.**

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

*Sentenza n. 1025 del 30/05/2016*

La mancata ultimazione dei lavori e l'assenza di agibilità e di abitabilità e quindi l'inidoneità a produrre reddito, non costituiscono motivi di non applicazione dell'Ici se gli immobili risultano iscritti nel catasto fabbricati. Ai sensi dell'art. 8, comma 1, d.lgs. 30.12.1992, n. 504, l'imposta per i fabbricati inagibili o inabitabili può essere ridotta al 50% ed il Comune può ridurre l'imposta per i fabbricati realizzati per la vendita e non venduti, confermando quindi l'assoggettamento all'imposta per i fabbricati iscritti al catasto fabbricati.

E' comunque soggetto all'Ici il fabbricato di nuova costruzione dalla data di ultimazione dei lavori ovvero, se antecedente, dalla data in cui è stato utilizzato.

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

#### **Aree destinate a verde pubblico dal PRG – Assoggettabilità all'imposta – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1141 del 23/06/2016*

Un'area compresa in una zona destinata dal PRG a verde pubblico attrezzato è sottoposta ad un vincolo che preclude ai privati tutte quelle trasformazioni del suolo che sono riconducibili alla nozione tecnica di edificazione così che non può essere considerata fabbricabile e quindi non può essere oggetto di imposta, dovendo intendersi per terreni fabbricabili sia quelli destinati alla edificazione per espressa previsione degli strumenti urbanistici sia quelli dotati di effettiva possibilità di edificazione.

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

#### **Applicazione dell'imposta sulle aree edificabili come individuate dal Regolamento Urbanistico comunale.**

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

*Sentenza n. 1262 del 07/07/2016*

Al fine del pagamento dell'Ici l'art. 2, d.lgs. 30.12.1992, n. 504 precisa alla lettera b) che "per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità". Pertanto, ai fini dell'assoggettamento all'Ici, è del tutto irrilevante la circostanza che una parte dell'area eventualmente sia destinata alla realizzazione di opere pubbliche ed una parte sia destinata alla costruzione di unità abitative in quanto la realizzazione delle opere pubbliche rappresenta il presupposto per la fabbricabilità dell'intera area.

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

#### **Fabbricati soggetti a manutenzione straordinaria ex art. 31 comma 1, lett. b), L. 457/1978 – Determinazione imposta sulla base del valore dell'area edificabile – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 238 del 03/11/2016*

La natura di mera manutenzione straordinaria rientrando tra la tipologia di cui alla lettera b) dell'art. 31 comma 1 della Legge 457/78 (non D) non consente di determinare l'Ici sulla base del valore dell'area edificabile, ma sulla rendita dell'immobile.

### **Ici – Dichiarazione**

**Dichiarazioni del contribuente – Mancanza di fatti modificativi – Non necessita una nuova dichiarazione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Mencarelli)  
Sentenza n. 312 del 28/1/2016*

Va accolto il ricorso del contribuente, cui il Comune abbia contestato la mancata presentazione della dichiarazione ICI per l'anno 2010, nel caso in cui risulti provato che la dichiarazione fu presentata subito dopo l'introduzione della L. 504/1992, e che l'amministrazione non sia riuscita a provare gli eventuali fatti modificativi asseritamente non dichiarati (nel caso di specie, un presunto cambio di dimora del titolare, peraltro nemmeno chiaramente indicato in motivazione dell'atto impugnato).

### **Ici – Soggetti passivi**

**Soggettività passiva in caso di contratto di locazione finanziaria – Sussiste in capo al conduttore – Risoluzione anticipata del contratto per inadempimento – Non rileva fino a quando l'immobile non venga effettivamente riconsegnato al locatore finanziario.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Cambri)  
Sentenza n. 338 del 13/12/2016*

Il locatario dell'immobile resta soggetto passivo dei detti tributi, nel caso in cui non provveda alla riconsegna del bene (Cass. 22924/12). Anche secondo questa Commissione, infatti, sin quando l'utilizzatore continui a fruire del bene, è da ritenersi soggetto passivo a fini Imu, sino al momento in cui la società di leasing non abbia riacquisito il pieno possesso del cespite contestato in tassazione.

# IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE

VOCE

Base imponibile
Contenzioso
Dichiarazione
Presupposto dell'imposta
Rimborsi
Soggetti passivi

## **Irap – Base Imponibile**

**Costi per acquisto materie prime come unico elemento non esclude che la prestazione del contribuente sia indispensabile per l'attività aziendale.**

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

*Sentenza n. 619 del 01/04/2016*

In assenza di beni strumentali rilevanti e di lavoratori dipendenti o in collaborazione continuativa la sola presenza di costi che preponderante importo percentuale si riferiscono

all'acquisto di materie prime non possa ritenersi elemento tale da escludere che la prestazione del contribuente sia assolutamente indispensabile per l'attività aziendale, prevalendo assolutamente il fattore lavoro del contribuente medesimo e non essendo configurabile nell'attività dell'azienda de qua quel quid pluris che costituisce il presupposto indispensabile dell'Irap.

### **Irap – Base Imponibile**

#### **Requisito autonoma organizzazione - Maggiori profitti – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 643 del 08/04/2016*

L'Irap è dovuta allorché il contribuente abbia costituito un'organizzazione, autonoma rispetto a quella che sarebbe la semplice prestazione della di lui attività lavorativa ed adeguata a rendere maggiormente lucrosa quell'attività.

### **Irap – Base Imponibile**

#### **Erogazione compensi a terzi - Requisito autonoma organizzazione – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 770 del 26/04/2016*

Il requisito dell'autonoma organizzazione si configura allorché il contribuente, nell'esercizio della propria attività, faccia uso di beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per lo svolgimento dell'attività oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui, ovvero, con riferimento al secondo aspetto, è soggetto ad Irap il professionista che, per prestazioni afferenti l'esercizio della propria attività, eroghi elevati compensi a terzi, a nulla rilevando il mancato impiego da parte del contribuente di personale dipendente.

### **Irap – Base Imponibile**

#### **Commercialista membro del collegio sindacale – Autonoma organizzazione – Condizioni.**

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

*Sentenza n. 2124 del 01/12/2016*

Il commercialista non paga l'Irap per le cariche sociali anche quando si appoggia al proprio studio professionale. I compensi percepito in qualità di membro di un collegio sindacale non sono assoggettabili all'Irap se il commercialista opera presso lo studio professionale senza utilizzare strumenti e senza collaboratori, quindi in assenza di un'organizzazione.

### **Irap – Contenzioso**

#### **Ricorso contro il silenzio rifiuto del rimborso – Necessità di documentare il tipo e le modalità di svolgimento dell'attività – Sussiste – Presentazione di documenti in sede di appello – Inammissibilità – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 2253 del 22/12/2016*

La mancanza di descrizione dell'attività professionale, le modalità del suo svolgimento e la relativa documentazione per gli anni in cui è stata versata l'imposta di cui viene chiesto il rimborso, determina l'assenza degli elementi sui quali può formarsi il giudizio. E non è consentita la produzione in sede di appello di documenti che determinano un ampliamento della materia del contendere e la necessità di ulteriori contestazioni e deduzioni da parte dell'Amministrazione finanziaria.

### **Irap – Dichiarazione**

**Termine annuale per la presentazione della dichiarazione integrativa previsto dall'art. 2, comma 8 bis, D.p.r. 22.07.1998, n. 322 – Non esplica effetti in sede contenziosa.**

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

*Sentenza n. 272 del 16/02/2016*

La S.C. (Sent. 01.04.2015, n. 6665) ha ripetutamente affermato l'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; ciò per l'impossibilità di assoggettare il dichiarante ad oneri diversi e più gravosi di quelli che, per legge, devono restare a suo carico, in conformità con i principi costituzionali della capacità contributiva (art. 53 della Costituzione) e della oggettiva correttezza dell'azione amministrativa (art. 97 della Costituzione).

Infatti la dichiarazione non si configura come atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza o di giudizio modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione dei dati riferiti, e costituisce un momento dell'iter procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria.

Ne consegue che il termine, previsto dall'art. 2, comma 8 bis, D.p.r. 22.07.1998, n. 322 per la presentazione della dichiarazione integrativa, finalizzata all'utilizzo in compensazione del credito eventualmente risultante dalla stessa, così come non interferisce sul termine di decadenza di 48 mesi previsto per l'istanza di rimborso dall'art. 38, D.p.r. 27.09.1973, n. 602, non esplica alcun effetto sul procedimento contenzioso instaurato dal contribuente per contestare la pretesa tributaria.

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

**Lavoro dipendente - Necessaria analisi qualitativa e quantitativa ai fini della valutazione della presenza dell'autonoma organizzazione - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 262 del 12/02/2016*

La mera sussistenza di un rapporto di lavoro dipendente non costituisce di per sé stessa, a prescindere da qualsiasi analisi qualitativa e quantitativa, indice indefettibile della presenza dell'autonoma organizzazione.

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

**Medico specialista che presta la sua attività professionale presso varie strutture sanitarie – Attività esercitata senza autonoma organizzazione – E' tale.**

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

*Sentenza n. 460 del 03/03/2016*

Un medico specialista che esercita la sua attività presso varie strutture sanitarie locali risulta esercitare la sua professione senza alcuna autonoma organizzazione. Infatti l'autonoma organizzazione ricorre quando il professionista è il diretto "dominus" della suddetta organizzazione sia dal punto di vista formale che sostanziale. L'inserimento viceversa del contribuente in strutture organizzative riferite alla titolarità e responsabilità di terzi rappresenta una situazione diversa da quella prevista, secondo la tradizionale prospettazione, ai fini dell'imposizione.

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

**Attività autonomamente organizzata – Medico di base con dipendente part time – Autonomia organizzazione – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Cicala, Est. Fiorillo)  
Sentenza n. 489 del 10/03/2016*

Non costituisce elemento che provi la presenza dell'autonomia organizzazione la sussistenza di un dipendente part time specie in relazione ad un medico di base tenuto nell'interesse della sanità pubblica ad un'efficienza e continuità di servizio (S.C., Ordinanza 18.02.2014, n. 3758).

**Irap – Presupposto dell'imposta**

**Utilizzo di un'altra organizzazione come se fosse propria – Onere probatorio a carico dell'ufficio impositore - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lensi)  
Sentenza n. 896 del 10/05/2016*

Un prestatore di servizi che opera presso altri enti dotati di una loro organizzazione, può essere soggetto all'Irap se si avvale di queste organizzazioni come se fossero proprie, ma tale circostanza, secondo i principi generali, deve essere provata dall'ufficio impositore, non potendo gravare sul contribuente la prova negativa della sua insussistenza.

(Nel caso di specie si trattava di un medico sportivo che svolgeva la sua attività presso una società calcistica e presso una casa di cura oltre che in proprio).

**Irap – Presupposto dell'imposta**

**Attività di medico di medicina generale svolta in convenzione con il SSN – Assoggettamento all'imposta – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 9 (Pres. Est. Ferraris)  
Sentenza n. 945 del 23/05/2016*

L'attività del medico di medicina generale convenzionato con il Servizio Sanitario Nazionale, considerati i vincoli imposti dalla convenzione per l'esercizio dell'attività (tra cui: il trattamento economico, il numero massimo di assistiti, l'obbligo di esercitare in uno studio, oltre che a domicilio, con dotazione di certi mezzi) ne fanno un soggetto appartenente ad una struttura organizzativa, quale il SSN, riferibile ad altrui responsabilità ed interesse, e, essendo l'attività rigidamente organizzata dall'ASL, in base alla "convenzione", appare più un'attività parasubordinata che un vero e proprio lavoro autonomo. Va inoltre considerato che anche l'esistenza di compensi a terzi, non ha rilevanza se manca comunque quel "quid pluris" di redditività che una vera e propria autonoma organizzazione dovrebbe fornire.

**Irap – Presupposto dell'imposta**

**Mancanza di autonoma organizzazione nell'esercizio abituale di un'attività di ragioniere – Assoggettamento all'imposta – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Est. Pasca)  
Sentenza n. 1065 del 07/06/2016*

Lo svolgimento di una libera professione si colloca al di fuori dell'area di applicazione dell'Irap solo a condizione che il professionista operi senza l'ausilio di una autonoma organizzazione, cioè senza dipendenti o collaboratori e con mezzi rappresentanti il minimo indispensabile per l'esercizio della professione. Tali condizioni devono essere provate dal professionista stesso e risultare anche dalla dichiarazione dei redditi. Eventuali collaborazioni

ottenute saltuariamente e per motivi di straordinaria necessità non danno luogo alla sussistenza dell'autonoma organizzazione.

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

#### **Necessità della autonoma organizzazione per l'assoggettamento all'Irap - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1852 del 21/10/2016*

Il presupposto impositivo per l'Irap per un'attività di lavoro autonomo è costituito dall'autonoma organizzazione consistente prevalentemente nell'impiego di beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui in grado di procurare un valore aggiunto all'attività svolta.

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

#### **Geologo che svolge la sua attività senza dipendenti e con limitati strumenti - Autonoma organizzazione – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 315 del 28/11/2016*

Non è soggetto ad Irap, e dunque va accolto il ricorso finalizzato ad ottenerne il rimborso, l'attività del geologo che svolga il suo lavoro libero-professionale senza dipendenti e con limitati strumenti (una modesta struttura ad uso studio, un computer, un cellulare, un mezzo di trasporto) e che si avvalga di terzi per lavoro marginali ed in maniera del tutto sporadica, o talora affidandosi a società per l'utilizzo di specifici strumenti (quali sonde di perforazione, penetrometri, strumentazione sismica), così costosi da non poter essere sopportati personalmente.

### **Irap – Rimborsi**

#### **Lo svolgimento di una attività in forma societaria è sinonimo di autonoma organizzazione e non ha diritto a rimborsi di Irap – Legittimità – Non sussiste se la società è una società semplice titolare di soli redditi da affitti.**

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

*Sentenza n. 272 del 16/02/2016*

E' dovuto il rimborso dell'Irap versata da una società semplice i cui redditi derivino dalla concessione in affitto di beni, in quanto una tale società non può avere una organizzazione in forma di impresa mancando l'esercizio di un'attività e la collaborazione di persone.

### **Irap – Soggetti passivi**

#### **Persone fisiche titolari di reddito di lavoro autonomo – Attività di dottore commercialista con autonoma organizzazione, esercente anche attività di sindaco di società e revisore contabile – Assoggettamento all'imposta – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 410 del 01/03/2016*

Ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. c-bis), D.p.r. 22.12.1986, n. 917, i compensi derivanti dagli incarichi di sindaco e revisore contabile di società di capitali vengono ad essere attratti nell'ambito del reddito di lavoro autonomo prodotto dal contribuente quale titolare di uno studio di dottore commercialista. Conseguentemente non è possibile, ai fini dell'applicazione dell'Irap, considerare isolatamente le diverse categorie di compensi quando l'attività è stata

svolta con l'ausilio di personale dipendente e quindi con una "autonoma organizzazione", compensi che vanno a confluire indistintamente nel complessivo reddito professionale.

### **Irap – Soggetti passivi**

#### **Persone fisiche esercenti un'attività professionale con autonoma organizzazione.**

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

*Sentenza n. 1956 del 09/11/2016*

L'attività professionale esercitata in forma associata o societaria costituisce "ex lege" presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive, senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività (S.C. a Sezioni Unite, Sent. 14.04.2016, n. 7371).

## **TRIBUTI LOCALI VARI**

### **VOCE**

<b>Contributi consortili</b>
<b>Tariffa per i controlli sanitari ufficiali</b>

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

**Sono dovuti per il fatto che un fondo risulta nel "perimetro di contribuenza" del consorzio di bonifica.**

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

*Sentenza n. 479 del 1/03/2016*

Un fondo inserito nel "perimetro di contribuenza" di un consorzio di bonifica, regolarmente approvato, fa presumere che i lavori di bonifica eseguiti in tale perimetro si riflettano direttamente su tutta l'area ed è onere del contribuente provare l'inesistenza, per il proprio fondo, dei benefici che detti lavori avrebbero dovuto apportare.

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

#### **Sono dovuti per gli immobili compresi nel perimetro di contribuenza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 456 del 17/03/2016*

La prova del beneficio ritratto dagli immobili, per l'attività svolta dal Consorzio di bonifica, è dimostrato dalla ricomprensione degli immobili stessi nel perimetro di contribuenza, circostanza che esonera il Consorzio dall'onere della prova del beneficio ricavato in quanto tale accertamento è già stato fatto in concreto in sede di ripartizione della quota di spese per i proprietari.

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

#### **Inclusione di un immobile nel perimetro di contribuenza e nel piano di classifica - Obbligo del proprietario al pagamento del contributo - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Greco, Est. Bertozzi)  
Sentenza n. 821 del 06/05/2016*

L'inclusione di un immobile nel perimetro di contribuenza e nel piano di classifica, implicando una presunzione di vantaggio ex art. 860 cod. civ. e art. 10, r.d. 13.02.1933, n. 215, obbliga il proprietario al pagamento del contributo. La suddetta presunzione di vantaggio può essere messa in discussione impugnando, i suddetti perimetro di contribuenza e piano di classifica, soltanto davanti al giudice amministrativo oppure provando l'assenza del vantaggio.

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

#### **Immobile incluso nel comprensorio di bonifica – Debenza del contributo – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Mangano, Est. Paggetti)  
Sentenza n. 930 del 20/05/2016*

La prevalente giurisprudenza di legittimità e di merito ha riconosciuto la debenza del contributo al Consorzio di bonifica quando un immobile urbano o agricolo è incluso nel comprensorio di bonifica. Il presupposto della contribuzione è il vantaggio, anche di carattere generale, che deriva all'immobile dall'essere incluso nel comprensorio per cui il Consorzio non è tenuto a dimostrare il beneficio specifico di cui ha goduto il consorziato.

Quanto alla misura del contributo, da imputare al consorziato in rapporto alla rendita catastale, va determinata tenendo conto dell'importo dei lavori depurati da quanto ricevuto a titolo di contributo pubblico,

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

#### **Immobile compreso nel perimetro di contribuenza approvato dalla competente autorità regionale – Obbligo di contribuzione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Est. Pasca)  
Sentenza n. 1287 del 11/07/2016*

E' onere del contribuente, che possiede un immobile nel perimetro di contribuenza e la relativa valutazione nell'ambito del piano di classifica, di contestare la legittimità del provvedimento che lo obbliga al pagamento ovvero il suo contenuto. In mancanza, invece, di perimetro di contribuenza, o in caso di mancata valutazione dell'immobile nel piano di classifica grava sul Consorzio l'onere di provare la qualità proprietario dell'immobile sito nel comprensorio ed il conseguimento da parte dell'immobile stesso, a causa delle opere eseguite, di concreti benefici.

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

**Assenza sia della trascrizione del Perimetro di Contribuenza sia del Piano Generale di Bonifica – Necessità di tali atti ai fini del potere impositivo del Consorzio – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1752 del 06/10/2016*

La trascrizione del Perimetro di Contribuenza assolve esclusivamente ad una funzione di pubblicità-notizia e non ha effetti costitutivi. Salva la prova contraria da parte del contribuente, il beneficio goduto dal proprietario del bene a seguito dell'attività del Consorzio di bonifica si presume quando il bene steso sia compreso nel perimetro di intervento consortile e dell'avvenuta approvazione del piano di classifica. Anche l'assenza del Piano Generale di Bonifica non esonera il contribuente dal pagamento del contributo consortile. Infatti l'art. 15, comma 4, della legge della Regione Toscana n. 34/1994, prevede che, qualora il Piano Generale di Bonifica non sia stato ancora approvato, le funzioni di bonifica ed il conseguente potere impositivo debbano essere esercitati in via provvisoria.

### **Tributi locali vari - Tariffa per i controlli sanitari ufficiali**

**Controlli sanitari ex d.lgs. 19.11.2008, n. 194 – Obbligo di pagamento anche da parte di chi esercita attività di commercio dei prodotti soggetti al controllo sanitario – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1418 del 30/08/2016*

Il d.lgs. 19.11.2008, n. 194, ha lo scopo di tutelare la sicurezza dei prodotti alimentari negli "stabilimenti" intesi, ai sensi dell'art. 2 della Direttiva Europea 11.12.1989, n. 662, come ogni azienda autorizzata alla produzione, allo stoccaggio o alla lavorazione dei prodotti alimentari, attività che sono alla base della filiera del prodotto alimentare. Ne consegue che è escluso dal pagamento della tariffa suddetta chi esercita esclusivamente il commercio dei prodotti alimentari, tenuto anche conto che il commercio di tali prodotti costituisce una ben diversa entità economica imprenditoriale rispetto alla produzione, stoccaggio e lavorazione dei prodotti alimentari stessi.

# **PROCESSI**

Riscossione

Accertamento imposte

Contenzioso

Violazioni e sanzioni

Rapporti con l'Amministrazione Finanziaria

# RISCOSSIONE

VOCE

Azioni cautelari e conservative
Cartella di pagamento
Notificazioni
Rimborsi
Soggetti passivi
Versamenti diretti

## **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

**Iscrizione ipoteca esattoriale da parte di Equitalia su beni che fanno parte del fondo patrimoniale ex art. 170 cod. civ. – Onere della prova per l'esclusione dell'iscrizione a carico del debitore - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Mondera)  
Sentenza n. 383 del 29/02/2016*

Spetta al debitore l'onere di dimostrare l'esistenza delle due condizioni previste dall'art. 170 c.c. per escludere l'iscrizione ipotecaria sui beni del fondo, trattandosi di accertamento negativo.

### **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

#### **Iscrizione di ipoteca su beni oggetto del fondo patrimoniale – Legittimità – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 470 del 10/03/2016*

L'iscrizione ipotecaria, per la sua strumentalità all'esecuzione forzata, non può essere eseguita su beni costituiti in fondo patrimoniale e la esecuzione forzata è esclusa per quei crediti che il creditore sappia non essere relativi all'inadempienza di obbligazioni assunte nell'interesse della famiglia.

### **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

#### **Iscrizione ipotecaria su un diritto ritenuto di usufrutto, ma in realtà solo di abitazione – Cancellazione dell'ipoteca – Va eseguita.**

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

*Sentenza n. 902 del 17/05/2016*

Il diritto di abitazione è un diritto reale strettamente personale che non può essere ceduto a terzi o dato in locazione. Pertanto non può essere soggetto ad ipoteca legale per crediti erariali non soddisfatti e se per errore sia stata iscritta ipoteca come se fosse un diritto di usufrutto, l'ipoteca va cancellata.

### **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

#### **Iscrizione ipotecaria su bene immobile che fa parte del fondo patrimoniale – Legittimità – Sussiste solo alle condizioni previste dall'art. 170 cod. civ..**

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

*Sentenza n. 967 del 24/05/2016*

Il fondo patrimoniale viene costituito con beni destinati a far fronte ai bisogni della famiglia. Pertanto l'iscrizione ipotecaria di cui all'art. 77, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, non può essere eseguita, ai sensi dell'art. 170 cod. civ., su beni del fondo patrimoniale se l'obbligazione tributaria non era strumentale ai bisogni della famiglia o se il creditore conosceva che i debiti erano stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia.

### **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

#### **Iscrizione di ipoteca – Necessità del preavviso – Condizioni.**

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

*Sentenza n. 1379 del 01/08/2016*

L'iscrizione ipotecaria notificata oltre un anno dalla notifica della cartella di pagamento deve essere preceduta da un preavviso che consenta l'instaurazione di un contraddittorio endoprocedimentale.

### **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

#### **Iscrizione ipoteca su beni che fanno parte del fondo patrimoniale ex art. 170 cod. civ. – Illegittimità - Condizioni.**

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

*Sentenza n. 1296 del 12/07/2016*

E' onere della prova a carico del debitore di chiedere la declaratoria ai sensi dell'art. 170 c.c. dell'illegittimità dell'iscrizione ipotecaria e provare che il debito per cui è stata iscritta

ipoteca, è stato contratto per uno scopo estraneo ai bisogni della famiglia e che il creditore era a conoscenza di tale circostanza.

#### **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

##### **Previa comunicazione al contribuente di iscrizione ipotecaria – Necessita.**

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

*Sentenza n. 1876 del 26/10/2016*

Anche nel regime precedente all'entrata in vigore del comma 2 bis dell'art. 77 del D.p.r. 29.09.1973, n. 602, introdotto con l'art. 7, comma 2, lett. u bis) del d.l. 13.05.2011, n. 70, l'Amministrazione prima di iscrivere ipoteca, ai sensi dell'art. 77, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, deve comunicare al contribuente che procederà alla predetta iscrizione sui suoi beni immobili, concedendo a quest'ultimo un termine – che, per coerenza con altre analoghe previsioni normative presenti nel sistema, può essere fisato in trenta giorni – perché egli possa esercitare il suo diritto di difesa, presentando opportune osservazioni, o provveda al pagamento del tributo. L'iscrizione di ipoteca non preceduta dalla comunicazione al contribuente è nulla in ragione dell'obbligo che incombe all'Amministrazione di attivare il “contraddittorio endoprocedimentale”, mediante la preventiva comunicazione al contribuente della prevista adozione di un atto o provvedimento che abbia la capacità di incidere negativamente, determinandone una lesione, sui diritti e sugli interessi del contribuente medesimo (S.C., Sezioni Unite, Sent. 18.09.2014, n. 19667).

#### **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

##### **Preavviso di fermo e fermo amministrativo – Non sono atti di esecuzione forzata, ma solo atti funzionali ad essa.**

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

*Sentenza n. 239 del 03/11/2016*

Poiché sia il preavviso di fermo che lo stesso fermo amministrativo, non costituiscono atti di espropriazione forzata, deve escludersi l'applicabilità agli stessi del disposto dell'art. 50, 2° co. DPR 602/73, secondo cui se l'esecuzione non è iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento, l'espropriazione stessa deve essere preceduta dalla notifica di un avviso che contiene l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo.

#### **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

##### **Iscrizione ipotecaria – Previa comunicazione al contribuente - Necessità del rispetto del principio del contraddittorio – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 2257 del 22/12/2016*

L'iscrizione ipotecaria, in ossequio al principio del contraddittorio endoprocedimentale, ai sensi dell'art. 77, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, deve essere preceduta, pena la sua nullità, dalla comunicazione e dalla concessione di un termine di trenta giorni al contribuente per il pagamento o la presentazione di osservazioni. Il corretto adempimento di tali prescrizioni da parte del concessionario della riscossione è sufficiente per effettuare l'iscrizione ipotecaria salvo l'eventuale accoglimento delle osservazioni del contribuente. Tuttavia non ha peso l'osservazione della necessità di allegazione alla suddetta comunicazione della cartella di pagamento in quanto nessuna disposizione prevede l'obbligo di tale allegazione.

#### **Riscossione - Azioni cautelari e conservative**

##### **Iscrizione ipotecaria – Beni compresi nel fondo patrimoniale – Illegittimità – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Puliatti)*  
*Sentenza n. 399 del 23/12/2016*

Va disattesa la tesi dei ricorrenti, secondo cui sarebbero estranei ai bisogni della famiglia i debiti tributari contratti nell'esercizio dell'impresa commerciale di uno dei coniugi. Inoltre, la Commissione ritiene che debba essere seguita la tesi dell'applicabilità dell'iscrizione ipotecaria anche ai beni ricompresi in un fondo patrimoniale, sia perché trattasi di un istituto di tipo cautelare e conservativo (e non propriamente esecutivo), e sia perché nel caso di specie i ricorrenti nel costituire il fondo si sono riservati ampissimi poteri, mantenendo la piena titolarità dei beni, potendo alienarli senza alcuna previa autorizzazione giudiziale. Deve pertanto concludersi che nella specie la costituzione del fondo pare più strumentale ad una difesa delle posizioni dei ricorrenti nei confronti dei loro creditori, ivi compresa l'amministrazione finanziaria, che dedicata alle esigenze della famiglia, nell'accezione voluta dal c.c..

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Motivazione della cartella di pagamento con riferimento ad altro atto presupposto anche senza la indicazione dei relativi estremi – Dichiarazione di nullità – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)*  
*Sentenza n. 535 del 15/03/2016*

Il difetto di motivazione della cartella esattoriale, che faccia rinvio ad altro atto costituente il presupposto dell'imposizione senza indicarne i relativi estremi di notificazione o di pubblicazione, non può condurre alla 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, omettendo tuttavia di allegare e specificamente provare quale sia stato in concreto il pregiudizio che il vizio dell'atto abbia determinato al suo diritto di difesa (S.C., Sent. 25.02.2016, n. 3707).

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Termine di prescrizione delle cartelle contenenti crediti erariali – Prescrizione quinquennale – Non sussiste – Intangibilità della pretesa tributaria conseguente alla mancata opposizione alla cartella – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 1099 del 14/06/2016*

L'art. 2948 cod. civ. prevede la prescrizione breve di cinque anni per le prestazioni periodiche, ma i tributi erariali non possono essere considerati prestazioni periodiche in quanto vengono determinati anno per anno in base alla valutazione della sussistenza dei presupposti impositivi. La prescrizione dei crediti erariali, quindi, non può che essere quella ordinaria di dieci anni, il cui termine inizia a decorrere dal momento in cui è divenuta intangibile la pretesa tributaria per la mancata opposizione alla cartella.

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Cartella di pagamento per recupero di sgravio erroneamente concesso – Termine per la notifica della cartella – E' il termine previsto dall'art. 43, comma 1, D.p.r. 29.09.1973, n. 600.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. La Terza)*  
*Sentenza n. 1753 del 06/10/2016*

La cartella di pagamento emessa per il recupero del precedente sgravio effettuato erroneamente dall'Ufficio deve essere notificata nel termine previsto per la notifica

dell'avviso di accertamento dall'art. 43, comma1, D.p.r. 29.09.1973, n. 600. Non è infatti applicabile, per l'insussistente analogia con il recupero di somme erroneamente rimborsate, il termine di cui all'art. 43, D.p.r. 29.09.1973, n. 602.

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Pagamento tardivo rispetto all'avviso di pagamento ma prima della notifica della cartella – Cessazione della materia del contendere – Può sussistere.**

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

*Sentenza n. 293 del 17/11/2016*

Va accolta la richiesta di parte resistente, volta a far dichiarare cessata la materia del contendere, con compensazione di spese di lite, nel caso dell'avvocato che abbia pagato in ritardo la quota cassazionisti richiestagli con avviso di pagamento asseritamente ricevuto in ritardo, rispetto alla data di spedizione, ma prima dell'emissione della cartella di pagamento; emissione dovuta proprio al ritardo in questione, rispetto alla scadenza, ragion per cui il pagamento era stato acquisito al sistema dell'Agente della riscossione come "eccedenza", circostanza che nelle more ha richiesto una compiuta verifica di contabilità, prima di procedere allo sgravio del ruolo.

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Necessità di motivazione alla stregua di un atto impositivo se non preceduta da alcun atto impositivo - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 2071 del 24/11/2016*

Quando la cartella esattoriale non segua uno specifico atto impositivo, già notificato al contribuente, ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria, essa deve essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo e contenere quindi, gli elementi indispensabili per consentire al contribuente di effettuare il necessario controllo sulla corretta imposizione.

### **Riscossione – Cartella di pagamento**

**Prescrizione decennale – Sussiste – Applicabilità del termine decadenziale di cui all'art. 25 D.P.R. 602/1973 – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 394 del 22/12/2016*

La ricorrente non ha impugnato l'avviso d'accertamento, col quale le si contestava il mancato pagamento dell'imposta di registro. Ricorre oggi avverso la cartella, invocando la decadenza di cui all'art. 25 del D.P.R. 602/1973, secondo quanto stabilito da Cass. 8380/2013. In pratica, poiché l'accertamento era divenuto definitivo nel 2011, la contribuente sostiene che la notifica della cartella poteva essere effettuata al massimo entro il 31.12.2013. In ordine all'invocata decadenza, al netto dei contrasti giurisprudenziali che sul punto si sono susseguiti nel tempo, il collegio ritiene di doversi attenere a quanto disposto dall'art. 78 del DPR 131/1986 (prescrizione del diritto all'imposta), che testualmente recita: *Il credito dell'amministrazione finanziaria per l'imposta definitivamente accertata si prescrive in dieci anni*". Tanto premesso il ricorso deve essere respinto. Le spese sono compensate in ragione degli orientamenti contrastanti sul punto.

### **Riscossione – Notificazioni**

**Notifica della cartella a contribuente in concordato preventivo legittimità – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 107 del 13/04/2016*

Ai sensi dell'art. 168, comma 1, della legge fallimentare (R.D. 16.03.1942, n. 267, modificato dall'art. 13, comma 1, d.lgs.12.09.2007, n. 169 e, successivamente, dall'art. 33, comma 1, lett. c), n. 1), d.l. 22.06.2012, n. 83), i creditori di un imprenditore in concordato preventivo, che intendono iniziare o proseguire azioni esecutive sul patrimonio del creditore, incorrono nel divieto (a pena di nullità delle azioni esecutive) volto ad evitare la disgregazione del patrimonio dell'imprenditore, destinato all'attuazione del concordato preventivo.

La notifica invece della cartella esattoriale ha una funzione essenzialmente ricognitiva del credito fiscale e, nella circostanza, improduttiva di effetti ai fini della riscossione, ma necessaria per il destinatario ai fini di eventuali contestazioni e per poter ricorrere alla tutela giurisdizionale davanti al giudice tributario. D'altra parte la notifica della cartella è necessaria anche per l'inserimento del credito erariale nella procedura. Ne consegue che è da ritenere inapplicabile il divieto posto dall'art. 168, comma 1, della legge fallimentare, per quanto riguarda la notifica della cartella esattoriale.

### **Riscossione – Notificazioni**

**Concentrazione della riscossione ex art. 29, comma 1, lett. a), d.l. 31.05.2010, n. 78 – Necessità, in caso di rideterminazione degli importi dovuti in base all'avviso di accertamento, di notificare un nuovo atto con l'intimazione ad adempiere – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1270 del 08/07/2016*

La nuova procedura di concentrazione della riscossione nell'avviso di accertamento, concernente le imposte dirette e l'Iva nonché il connesso provvedimento di irrogazione delle sanzioni, nuova procedura contenuta nell'art. 29, comma 1, del d.l. 31.05.2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 30.07.2010, prevede che lo stesso avviso contenga anche l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso, all'obbligo di pagamento degli importi in esso indicati. La nuova procedura prevede altresì che, nel caso siano rideterminati gli importi dovuti in base all'avviso di accertamento, venga notificato un nuovo atto, con titolo esecutivo, recante i nuovi importi delle imposte e delle sanzioni con l'intimazione ad adempiere entro sessanta giorni e con l'avvertimento che, decorsi trenta giorni dal termine ultimo per il pagamento, in deroga alle disposizioni per l'iscrizione a ruolo, la riscossione sarà affidata all'agente della riscossione. Ne consegue che l'iscrizione a ruolo senza la preventiva notifica dell'intimazione ad adempiere al pagamento delle rideterminate somme di imposte e sanzioni, non essendo stati concessi i termini previsti per il pagamento (sessanta giorni più trenta) rende illegittima l'iscrizione a ruolo.

### **Riscossione – Notificazioni**

**Notifica per mezzo pec - Necessità sottoscrizione cartella con firma digitale - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 264 del 30/11/2016*

Nel caso di un atto impositivo o di una cartella di pagamento notificati tramite pec è necessaria la sottoscrizione del medesimo tramite firma informatica. La firma digitale è l'equivalente informatico di una tradizionale firma su carta e possiede quelle caratteristiche, quali autenticità, integrità e non ripudio.

### **Riscossione – Notificazioni**

**Notifica cartella di pagamento a mezzo p.e.c. - Inesistenza – Esclusione – Necessità intermediazione ufficiale giudiziario – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Fenza)*  
*Sentenza n. 340 del 13/12/2016*

Il contribuente si duole della presunta inesistenza della notifica della cartella a mezzo p.e.c.; per il resto, non deduce un'eventuale incompletezza o illeggibilità della medesima, tanto è vero che la impugna tempestivamente, spiegando compiutamente le sue difese, ed allegandola al ricorso. Com'è noto, si ha inesistenza della notifica (e non mera nullità) quando essa fuoriesce completamente dallo schema legale. E ciò non può certo sostenersi, nel caso in esame, poiché la possibilità di notificare la cartella esattoriale a mezzo posta elettronica certificata è stata introdotta nell'ordinamento a far data dal 31.5.2010, per effetto dell'art. 38 del D.L. 78/2010, che ha aggiunto all'art. 26 del D.P.R. 602/1973 un comma 1 bis, il quale prevede per l'Agente della riscossione l'obbligo di attingere agli elenchi di legge, quanto agli indirizzi p.e.c., ed esclude espressamente l'applicabilità dell'art. 149bis c.p.c.; quest'ultimo, introdotto con L. 24/2010, a sua volta disciplina gli adempimenti cui è tenuto l'ufficiale giudiziario, per il caso di notifica di atti processuali per via telematica. Avendo escluso l'applicabilità di tale ultima norma, è chiaro che il legislatore ha voluto quantomeno escludere l'intermediazione dell'ufficiale giudiziario. Non ignora, questo giudicante, alcuni possibili profili di criticità sottesi a questa nuova forma di notifica, già evidenziati da alcuni giudici di merito (si vedano C.T.P. Lecce e Napoli, quest'ultima in fase cautelare) e da altri addetti ai lavori, circa ad esempio l'opportunità che il legislatore disciplini i formati e le caratteristiche dei file spediti, magari prevedendo la firma digitale: ma a tacer d'altro trattasi di questioni che il ricorrente non ha nemmeno sollevato.

### **Riscossione – Notificazioni**

#### **Art. 60 D.P.R. 600/73 – Prova della residenza e ricerche insufficienti – Nullità della notifica.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Est. Strati)*  
*Sentenza n. 342 del 13/12/2016*

Vanno ritenute insufficienti le ricerche effettuate dal soggetto notificatore che si sia limitato a dichiarare la presunta inesistenza del campanello e della cassetta postale, nel caso del contribuente che dimostri in giudizio di risiedere ininterrottamente in quel luogo, e va pertanto ritenuta nulla la notifica effettuata con l'affissione all'albo comunale secondo la procedura dei cc.dd. irreperibili assoluti.

### **Riscossione – Rimborsi**

#### **Rimborso dell'imposta sostitutiva per la rivalutazione di terreni, in seguito a rinuncia alla rivalutazione – Istanza di rimborso nei termini di cui all'art. 38, comma 1, D.p.r. 29.09.1973, n. 602.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Est. Pasca)*  
*Sentenza n. 1992 del 15/11/2016*

Qualora il contribuente abbia rinunciato alla rivalutazione dei terreni a suo tempo già effettuata, è dovuto il rimborso dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione di terreni purché la richiesta di rimborso sia presentata entro il termine di decadenza di 48 mesi dal versamento previsto dall'art. 38, comma 1, D.p.r. 29.09.1973, n. 602.

### **Riscossione – Soggetti passivi**

#### **Responsabilità solidale del cessionario di una azienda – Non sussiste se alla data della cessione dell'azienda il debito tributario non risultava agli atti dell'Amministrazione finanziaria.**

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

*Sentenza n. 1420 del 30/08/2016*

L'art. 14 del d.lgs. 18.12.1997, n. 472, comma 1, dispone che, *“il cessionario è responsabile in solido, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo di azienda, per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due precedenti .....”* ed al comma 2 dello stesso art. 14, stabilisce che *“l'obbligazione del cessionario è limitata al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'amministrazione finanziaria .....”*.

La solidarietà del cessionario di una azienda per il pagamento delle imposte e delle sanzioni, di cui al comma 1 dell'art. 14 citato, non sussiste quindi nel caso in cui al momento della cessione agli atti dell'Amministrazione finanziaria non risultassero debiti tributari, cosa che può verificarsi quando l'accertamento sia avvenuto successivamente all'atto di cessione. E la mancata preventiva escussione del patrimonio del cedente non può essere giustificata dal fatto che il cedente si sia trovato in una procedura concorsuale in quanto l'assoggettamento ad una procedura concorsuale non costituisce di per sé prova dell'insufficienza del patrimonio sociale.

### **Riscossione – Versamenti diretti**

**Rateizzazione ai sensi dell'art. 19 D.P.R. 602/73 – Istanza del contribuente rigettata da Equitalia sulla base di parametri interni – Legittimità – Esclusione – Valutazione – E' rimessa al giudice tributario sulla base dei principi espressi da SS.UU. n. 20778/10.**

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

*Sentenza n. 318 del 30/11/2016*

Osservato che le direttive e le circolari emanate dalla P.A. assumono un valore vincolante solo ai fini interni dell'amministrazione, va accolta l'istanza del contribuente, volta ad ottenere la rateizzazione del debito tributario perché in temporanea difficoltà economica, tenuto conto dei principi espressi da Cass. SS.UU. n. 20778/2010, secondo cui trattasi di un'agevolazione e pertanto la valutazione nel merito delle condizioni economiche spetta al giudice tributario. Per converso, va rigettata la tesi di Equitalia, secondo la quale la rateizzazione potrebbe concedersi solo a discrezione dell'Agente della Riscossione.

# ACCERTAMENTO IMPOSTE

VOCE

Accertamento analitico
Accertamento e controlli
Accertamento induttivo
Accertamento sintetico
Accertamento sulla base di studi di settore
Attività istruttoria
Autotutela
Avviso di accertamento
Competenze e poteri degli uffici
Controllo formale delle dichiarazioni
Evasione ed elusione
Notificazioni
Violazioni e sanzioni

**Accertamento imposte – Accertamento analitico**

**Recupero di Iva sui costi motivato dalla ritenuta condotta antieconomica dell'impresa – Legittimità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Mangano, Est. Calvori)  
Sentenza n. 815 del 05/05/2016*

Non può essere negato all'imprenditore di impostare la sua strategia di impresa e non può essere ammesso, infatti, un generico potere di sindacare il valore delle operazioni o di determinati comportamenti solo per giungere ad una ripresa a tassazione di materia imponibile e/o ad un mancato riconoscimento della deduzione Iva su costi sostenuti. (Nel caso di specie, una società, che aveva sempre superato il test relativo alle società di comodo e realizzato anche utili consistenti, aveva subito un recupero di Iva su costi ritenuti non inerenti in base ad una ritenuta condotta antieconomica fondata su un'operazione economicamente non valida).

**Accertamento imposte – Accertamento analitico**

**Accertamento analitico-induttivo a seguito di esame dei movimenti bancari – Accertamento di ricavi e di acquisti non contabilizzati per la mancata giustificazione dei movimenti bancari contestati – Mancato riconoscimento di costi occulti – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Cicala, Est. Calvori)  
Sentenza n. 850 del 12/05/2016*

E' legittimo l'accertamento effettuato dall'Ufficio sulla base dei movimenti bancari non giustificati dal contribuente. Necessita infatti da parte contribuente di contrapporre, alla presunzione legale relativa una prova concreta ed analitica e non una presunzione semplice, ma eventualmente una dimostrazione, con ragionamento logico e qualificato, che la sua conclusione presuntiva sia grave, precisa e concordante e tale da superare quella dell'Ufficio. Nell'accertamento analitico-induttivo, il riconoscimento di costi occulti può essere effettuato solo nel caso di idonea documentazione giustificatrice, secondo quanto disposto dall'art. 109, comma 4, D.p.r. 29.12.1986, n. 816.

**Accertamento imposte – Accertamento analitico**

**Prelevamenti dal conto corrente considerati costi produttivi di ricavi – Legittimità – Non sussiste per i lavoratori autonomi – Versamenti sul conto corrente – Devono essere giustificati.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilaro, Est. Carta)  
Sentenza n. 907 del 17/05/2016*

Il rilievo per il quale i prelevamenti dal conto corrente, ma non giustificati dal contribuente, corrispondono ad un costo produttivo di ricavi, esposto in un avviso di accertamento emesso in seguito a indagini bancarie eseguite nei confronti di un lavoratore autonomo, deve considerarsi privo di qualsiasi effetto in conseguenza della sentenza della Corte Costituzionale 06.10.2014, n. 228, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 32, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, nella parte in cui estende ai lavoratori autonomi la presunzione inerente i prelevamenti, che era dettata per gli imprenditori.

Vanno invece giustificati i versamenti sul conto corrente che non corrispondono ai ricavi registrati.

**Accertamento imposte – Accertamento analitico**

**Indetraibilità dei costi risultanti da fatture per operazioni inesistenti – Prova dell'inesistenza delle operazioni fornita da presunzioni dotate di gravità, precisione e**

**concordanza in assenza di prova contraria da parte del contribuente – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 1043 del 31/05/2016*

In caso di contestata detrazione di costi derivanti da fatture riguardanti operazioni ritenute inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova, anche presuntiva, che l'operazione fatturata non è mai stata posta in essere. Quando l'accertamento si fonda su presunzioni gravi precise e concordanti, è onere del contribuente dimostrare la legittimità della detrazione e la sua mancata consapevolezza di partecipare ad una operazione fraudolenta, non essendo sufficiente, a tal fine la regolarità formale delle scritture contabili o la registrazione dei pagamenti trattandosi di dati e circostanze facilmente falsificabili (come da costante giurisprudenza della S.C., vedi Sent. 14.01.2015 e Sent. 24.09.2014).

**Accertamento imposte – Accertamento e controlli**

**Utilizzazione di dati bancari acquisiti irritualmente e trasmessi dall'autorità finanziaria di altro Stato comunitario a quella italiana (lista Falciani) – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Florio, Est. Calvori)  
Sentenza n. 135 del 01/02/2016*

E' legittima l'utilizzazione di qualsiasi elemento di valore indiziario, anche acquisito in modo irrituale, ad eccezione di quelli la cui inutilizzabilità discende da specifica previsione di legge e salvi i casi in cui venga in considerazione la tutela dei diritti fondamentali di rango costituzionale. Ne consegue che sono utilizzabili i dati bancari trasmessi dall'autorità finanziaria francese ("lista Falciani") a quella italiana ai sensi della Direttiva 77/799/CEE del 19.12.1977, senza onere di preventiva verifica da parte dell'autorità destinataria, sebbene acquisiti con modalità illecite ed in violazione del diritto alla riservatezza bancaria (S.C., Ordinanza 28.04.2015, n. 8605).

Va inoltre rilevato che le norme recate dall'art. 12, d.l. 01.07.2009, n. 78, per il "contrasto ai paradisi fiscali" in attuazione alle intese raggiunte tra gli Stati aderenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico in materia di emersione di attività economiche e finanziarie detenute in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati, per cercare di migliorare l'insoddisfacente livello di trasparenza fiscale e di scambio di informazioni, recano una presunzione legale relativa che comporta l'inversione dell'onere della prova in capo al contribuente, al quale spetta di dover dimostrare che le attività e gli investimenti detenuti in detti Paesi e non dichiarati in Italia, non costituiscono il frutto di evasione fiscale.

**Accertamento imposte – Accertamento e controlli**

**Movimentazioni bancarie – E' onere del contribuente provare che i fondi movimentati erano frutto di redditi già tassati o non imponibili.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. La Terza)  
Sentenza n. 405 del 01/03/2016*

In tema di accertamenti tributari grava sul contribuente l'onere di dedurre e dimostrare che la provvista dei prelievi di conto corrente coincide con fondi contabilizzati come redditi o non imponibili; in mancanza della relativa prova – che non può essere offerta mediante la sola registrazione in contabilità della movimentazione bancaria, inidonea a dimostrare il titolo del versamento o l'origine della provvista – ciascun prelievo e ciascun versamento deve presumersi corrispondere ad un ricavo non contabilizzato.

**Accertamento imposte – Accertamento e controlli**

## **Statuto del Contribuente - Presupposti integranti il legittimo affidamento del contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 632 del 05/04/2016*

Sono presupposti idonei ad integrare una situazione di legittimo affidamento del contribuente a) un'attività dell'Amministrazione finanziaria tale da determinare una situazione di apparente legittimità e coerenza dell'attività stessa in senso favorevole al contribuente; b) l'"affidamento" da parte del contribuente alla situazione giuridica "apparente", purché nel contesto di una condotta dello stesso anteriore, contemporanea e successiva all'attività dell'amministrazione, connotata dall'assenza di qualsiasi violazione del dovere di correttezza gravante sul medesimo; c) l'eventuale presenza di circostanze specifiche e rilevanti, idonee cioè, a costituire altrettanti indici della sussistenza o dell'insussistenza dei predetti presupposti, quale ad esempio il fluire del tempo e quindi del "consolidamento" della situazione giuridica soggettiva favorevole al contribuente.

### **Accertamento imposte – Accertamento e controlli**

**Presunzione di riferibilità al contribuente del conto corrente bancario intestato al coniuge – Legittimità – Sussiste - Necessità che sia allegata all'avviso di accertamento l'autorizzazione alle indagini bancarie – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Nisticò, Est. Caldini)  
Sentenza n. 924 del 19/05/2016*

La giurisprudenza della S.C. (Sent. 20.01.2016, n. 927) è concorde nell'affermare che "le presunzioni operate relative al conto corrente intestato al coniuge sono pienamente legittime poiché il rapporto familiare è sufficiente a giustificare, con spostamento dell'onere della prova contraria, la riferibilità al contribuente accertato delle operazioni riscontrate sui conti correnti bancari dei familiari".

Quanto all'obbligo di allegazione all'avviso di accertamento della preventiva autorizzazione allo svolgimento delle indagini bancarie non è previsto da alcuna disposizione di legge.

### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Scritture contabili ritenute valide – Incidenza dei costi sui maggiori ricavi accertati – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 110 del 26/01/2016*

In caso di accertamento induttivo, la Corte Costituzionale con la sentenza n. 225 del 2005 ha dichiarato che "si deve tenere conto – in ossequio al principio di capacità contributiva – non solo dei maggiori ricavi, ma anche dell'incidenza percentuale dei costi relativi, che vanno, dunque, detratti dall'ammontare". Tale principio però non può trovare applicazione nel caso di accertamento analitico-induttivo ove essendo state ritenute valide le scritture contabili, non si concretizzano problematiche di costi occulti.

Infatti solo nel caso di accertamento induttivo il contribuente può dimostrare, con prove specifiche, l'esistenza di costi a fronte di ricavi determinati induttivamente.

### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Irregolare tenuta della contabilità attestata da saldi di cassa negativi e rimanenze non dettagliate nel libro inventari – Legittimità dell'accertamento induttivo – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 455 del 17/03/2016*

L'irregolare tenuta della contabilità rilevata sia per vari saldi di cassa negativi, che generalmente è indice altamente significativo dell'esistenza di ricavi non contabilizzati, sia per la mancata compilazione delle distinte necessarie per la redazione dell'inventario fanno ritenere legittima la determinazione induttiva del reddito di una società di persone.

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Legittimità dell'accertamento induttivo per omissione della dichiarazione – Sussiste – Necessità che nella determinazione induttiva del reddito si tenga conto anche dei costi insiti nella sua formazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Mondera)  
Sentenza n. 547 del 21/03/2016*

In caso di omessa dichiarazione dei redditi il ricorso all'accertamento induttivo del reddito è previsto dall'art. 41, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, ma nella determinazione induttiva del reddito deve esservi un riconoscimento implicito di costi sostenuti. Contrariamente si violerebbe l'art. 53 della Costituzione che stabilisce il principio dell'imposizione in base alla capacità contributiva.

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Mancata presentazione della dichiarazione dei redditi – Onere della prova - E' a carico del contribuente.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Cappelli, Est. Turturici)  
Sentenza n. 85 del 22/03/2016*

L'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 41, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, nel caso di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, determina il reddito sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, con facoltà di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti della gravità, della precisione e della concordanza. La validità della prova presuntiva è data dalla valutazione complessiva dei singoli indizi che, armonizzandosi fra loro, acquistano una valida efficienza probatoria. E la prova contraria non può che essere a carico del contribuente.

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**L'Ufficio è chiamato a contestare la completezza, veridicità e idoneità probatoria del fatto rappresentato dal contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Bocelli, Est. Tucceri Cimini)  
Sentenza n. 756 del 22/04/2016*

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nella procedura improntata al contraddittorio, quale quella prefigurata con la richiesta di informazioni e documenti mediante questionari, ai sensi dell'art. 32 D.P.R. N. 600/1973, una volta che il contribuente abbia ottemperato alla richiesta di chiarimenti, grava sull'Amministrazione Finanziaria l'onere di contestarne in modo specifico la completezza, la veridicità, l'idoneità probatoria, la qualificazione giuridica del fatto rappresentato. Solo dopo l'adempimento di tale onere di contestazione può sorgere in capo al contribuente l'onere di provare le circostanze rilevanti per smentire le contestazioni dell'Ufficio.

#### **Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Accertamento induttivo per una presunta attività di impresa – Inversione dell'onere della prova – Sussiste se, preliminarmente, l'Ufficio ha provato la natura imprenditoriale dell'attività esercitata.**

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

*Sentenza n. 793 del 04/05/2016*

Qualora non sia stata provata dall'Ufficio la natura imprenditoriale dell'attività esercitata (con la conseguente obbligatorietà delle scritture contabili, la cui mancanza legittima le indagini bancarie), la natura quand'anche induttiva dell'accertamento dell'Ufficio, sul piano della prova non determina alcuna inversione dell'onere probatorio di cui all'art. 2697 del codice civile.

**Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Accertamento analitico-induttivo – Percentuali di ricarico – Determinazione della percentuale di ricarico sulla base di un campione – Attendibilità – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1748 del 06/10/2016*

La percentuale di ricarico per la ricostruzione indiretta dei ricavi determinata sulla base di un campione che non tiene conto delle differenziazioni qualitative delle merci aventi diverse percentuali di ricarico per la vendita, non è attendibile ai fini della ricostruzione dei maggiori ricavi dell'impresa.

**Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Attività di verifica dell'Ufficio – Pretesa impositiva fondata su elementi presuntivi – Necessità del contraddittorio – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1826 del 19/10/2016*

L'Ufficio in sede di verifica della documentazione contabile ottenuta dal contribuente, qualora emergano elementi utili a supporto della pretesa impositiva, può emettere l'avviso di accertamento anche senza il previo contraddittorio con il contribuente.

**Accertamento imposte – Accertamento induttivo**

**Determinazione del valore di immobili venduti con riferimento unicamente allo scostamento del valore dichiarato come presunzioni semplici – Legittimità – Non Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1902 del 02/11/2016*

La singola presunzione semplice, quale quella dello scostamento del valore dichiarato, intesa singolarmente, non può essere posta alla base dell'accertamento se non supportata da altri concordanti elementi e da ulteriori prove concrete che concorrano a dare alla singola presunzione i caratteri della gravità, precisione e concordanza. Il sistema della prova presuntiva di cui all'art. 2729 c.c. comporta infatti: la sussistenza di più presunzioni, tal quindi da imporre ciascuna la medesima deduzione; la gravità delle stesse in quanto fondate ciascuna su dati noti di evidente rilevanza; la loro concordanza, ovvero tutti conspiranti alla medesima conclusione.

**Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Redditometro – Le risultanze dell'applicazione del redditometro costituiscono presunzioni legali relative.**

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

*Sentenza n. 141 del 01/02/2016*

Le risultanze dell'applicazione del redditometro costituiscono presunzioni legali relative. Pertanto al contribuente è consentito soltanto dare la prova contraria che i redditi a lui fondatamente attribuibili sono costituiti da redditi esenti o soggetti a ritenuta d'imposta o ad altro titolo non soggetto a dichiarazione reddituale.

**Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Disponibilità di beni-indice determinati dalla legge – Presunzione legale di capacità contributiva – Onere della prova contraria a carico del contribuente.**

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

*Sentenza n. 980 del 24/05/2016*

La disponibilità di determinati beni-indice previsti dal legislatore costituisce una presunzione legale ai sensi dell'art. 2728 cod. civ., ma il contribuente può fornire la prova, anche con presunzioni la cui valutazione è rimessa al prudente apprezzamento del giudice, dell'inapplicabilità dei parametri alla sua posizione reddituale (S.C., Sent. 11.02.2009, n. 3288).

**Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Determinazione del reddito in base alla capacità di spesa e tenuto conto del redditometro – Necessità di prova contraria da parte del contribuente – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1066 del 07/06/2016*

In tema di accertamento sintetico delle imposte sui redditi ex art. 38, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, la determinazione del reddito effettuata sulla base di indici di maggiore capacità contributiva, individuati dal redditometro e posti a base della pretesa tributaria, dispensa l'Amministrazione finanziaria da qualunque ulteriore prova rispetto ai fatti, indici di maggiore capacità contributiva individuati dal redditometro stesso e pone a carico del contribuente l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore.

**Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Accertamento sintetico fondato su beni pervenuti in successione – Illegittimità - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1136 del 21/06/2016*

E' illegittimo l'accertamento sintetico che presume un maggior reddito quando, ai fini di stabilire la capacità contributiva, il bene posseduto non è stato acquistato ma è pervenuto per successione o donazione. Non solo. E' esclusa la possibilità di una dimostrazione sintetica del reddito se il contribuente ha acquistato beni di lusso con denaro che gli è pervenuto da successione ereditaria.

**Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

**Regime delle risultanze del redditometro – Presunzioni semplici - Inversione dell'onere della prova - Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1191 del 30/06/2016*

Il contribuente ha, nel giudizio relativo all'impugnazione dell'atto di accertamento, la più ampia facoltà di prova, anche a mezzo di presunzioni semplici; il giudice può, pertanto, liberamente valutare tanto l'applicabilità degli standard al caso concreto, che deve essere dimostrata dall'ente impositore, quanto la controprova sul punto offerta dal contribuente

stesso. Se si condivide, infatti, che la presunzione posta dal redditometro è presunzione (non relativa, ma) semplice, la conseguenza è che essa non suppone affatto, in giudizio, l'inversione dell'onere della prova, ma soltanto l'espletamento della normale dialettica tra prova e controprova. Sicché il riferimento alla prova contraria in capo al contribuente significa una cosa soltanto: che quando l'ufficio, sulla base degli elementi ragionevolmente acquisiti, abbia fornito la prova del reddito accertato, il contribuente è tenuto ad ampliare l'area dei fatti suscettibili di considerazione. L'onere posto a carico del contribuente è semplicemente un onere di contrasto della prova offerta in concreto dall'ufficio mediante il ricorso al meccanismo dei coefficienti redditometrici; non è invece un onere di fornire la prova contraria rispetto a ciò che dalla legge direttamente deriva.

#### **Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

##### **Accertamento fondato sugli indici di capacità contributiva – Prova contraria del contribuente – Ammissibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Drago, Est. Nisi)  
Sentenza n. 1293 del 13/07/2016*

In tema di accertamento sintetico, ai fini dell'ammissibilità della prova liberatoria a carico del contribuente della presunzione di maggior reddito derivante dalle spese che forniscono indici di capacità reddituale maggiore di quanto dichiarato il contribuente può fornire la prova contraria attraverso la documentazione del possesso di redditi esenti o soggetti alla ritenuta alla fonte ovvero di proventi da interventi di familiari purché documentati.

#### **Accertamento imposte - Accertamento sintetico**

##### **Redditometro – Presunzione legale – E' tale.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Est. Andronio)  
Sentenza n. 1763 del 12/10/2016*

Le risultanze del così detto redditometro danno luogo ad una presunzione di capacità contributiva da qualificare legale (S.C., Sent. 24.07.2014, n. 16832). Pertanto l'accertamento sintetico sulla base del "redditometro" non necessita di particolari prove da parte dell'Ufficio impositore oltre al richiamo delle risultanze del "redditometro" stesso.

#### **Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

##### **Dimostrazione, da parte del contribuente, di un reddito sufficiente a coprire le spese che avevano dato origine all'accertamento sintetico – Inapplicabilità del redditometro – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. D'Isa, Est. Gerardi)  
Sentenza n. 2159 del 05/12/2016*

Non è applicabile il cosiddetto redditometro quando il contribuente abbia dimostrato di avere conseguito un reddito tale da superare gli indicatori di capacità contributiva previsti per l'accertamento sintetico.

(Nel caso di specie non era stato ritenuto sufficiente il riscatto di una polizza assicurativa di cui, essendo stato effettuato nel mese di novembre, erano stati considerati solo i due dodicesimi, anziché come intero reddito del periodo d'imposta).

#### **Accertamento imposte – Accertamento sintetico**

##### **Redditometro - Necessità di riportare risultanze con la situazione concreta prospettata dal contribuente – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)  
Sentenza n. 2252 del 19/12/2016*

L'azione accertativa sulla base del cosiddetto redditometro non integra di per sé una presunzione legale in grado di assolvere tanto la motivazione dell'accertamento, quanto l'onere della prova gravante sull'ufficio, ma il risultato che ne consegue deve essere comunque rapportato alla concreta e particolare situazione rappresentata dagli elementi oggettivi forniti dal contribuente.

**Accertamento imposte – Accertamento sulla base di studi di settore**

**Applicazione delle risultanze dello studio di settore giustificato solo dalla condotta antieconomica dell'imprenditore – Difetto di prova – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Ramazzotti)  
Sentenza n. 529 del 15/03/2016*

E' illegittimo l'avviso di accertamento, per difetto di prova, in quanto basato sulle risultanze dello studio di settore e sulla condotta antieconomica dell'imprenditore, presunzione priva delle caratteristiche della gravità, precisione e concordanza.

(Nel caso di specie l'imprenditore svolgeva un'attività nell'azienda - cuoco del ristorante - ed ha dimostrato ampiamente l'attaccamento all'impresa tentando di mantenerla in vita nonostante le perdite, fino ad indebitarsi ed a vendere la propria casa).

**Accertamento imposte - Accertamento sulla base di studi di settore**

**Onere della prova dell'Agenzia delle Entrate di motivare e fornire elementi di prova per attribuzione maggiori ricavi - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilaro, Est. Lilla)  
Sentenza n. 720 del 20/04/2016*

In caso di accertamento mediante studi di settore, l'Agenzia delle entrate ha l'onere di motivare e fornire elementi di prova per avvalorare l'attribuzione dei maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli indicatori de quibus. Non solo, i contribuenti che dichiarano un ammontare di ricavi, compensi o corrispettivi inferiori rispetto a quelli desumibili dagli indicatori, non sono soggetti ad accertamenti automatici e in caso di accertamento spetta all'ufficio accertatore motivare e fornire elementi di prova per gli scostamenti riscontrati".

**Accertamento imposte - Accertamento sulla base di studi di settore**

**Accertamento adottato mediante lo strumento dello studio di settore meno recente - Illegittimità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Bocelli, Est. Nicolosi)  
Sentenza n. 762 del 22/04/2016*

E' illegittimo l'accertamento adottato sulla base dei maggiori ricavi presunti in forza dello studio di settore meno recente, perché, anche per giurisprudenza costante, partendo dalla considerazione che l'accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri e degli studi di settore costituisce un sistema unitario, frutto di un progressivo affinamento degli strumenti di rilevazione della normale redditività per categorie omogenee di contribuenti, viene giustificata l'applicazione retroattiva dello strumento più recente, che prevale rispetto a quello precedente, in quanto più raffinato e affidabile.

**Accertamento imposte - Accertamento sulla base di studi di settore**

**Scostamento tra ricavi dichiarati e quelli accertati dall'applicazione dello studio di settore –Accertamento del maggior reddito da altri elementi rilevati in seguito al contraddittorio – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Cicala, Est. Fiorillo)*  
*Sentenza n. 843 del 12/05/2016*

E' legittimo l'accertamento dell'Ufficio che, seppure promosso da uno scostamento non grave tra i ricavi dichiarati e quelli accertati in applicazione dello studio di settore, attraverso il contraddittorio e la rilevazione di ulteriori elementi di maggiore capacità contributiva, ha consentito una ricostruzione analitico induttiva di un maggior reddito.

#### **Accertamento imposte - Accertamento sulla base di studi di settore**

##### **Effettivo preventivo contraddittorio – Necessità- Sussiste**

*Comm. Trib. Reg. Per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Drago, Est. Nisi)*  
*Sentenza n. 1083 del 10/06/2016*

Lo studio di settore, per dare all'Agenzia delle Entrate la possibilità di emettere e motivare l'avviso di accertamento, deve prevedere il contraddittorio preventivo con il contribuente, che deve essere effettivo, nel senso di dare al contribuente medesimo la possibilità, reale, di fornire dati, documenti ed elementi di giustificazione del motivo di scostamento dai risultati teorici prodotti dallo studio.

#### **Accertamento imposte - Accertamento sulla base di studi di settore**

##### **Cause di inapplicabilità.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Est. Cicala)*  
*Sentenza n. 1383 del 01/08/2016*

Il discostamento dei redditi dichiarati rispetto a quelli risultanti dagli studi di settore per il 10% può essere considerato di non rilevante entità, in particolare quando l'impresa opera in un settore colpito dalla recessione economica.

#### **Accertamento imposte - Accertamento sulla base di studi di settore**

##### **Necessità di uno scostamento grave del tra i ricavi dichiarati e quelli desunti dallo studio di settore – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)*  
*Sentenza n. 2049 del 23/11/2016*

La S.C. con la sentenza 26.09.2014, n. 20414, ha dichiarato che “l'Amministrazione finanziaria non è legittimata a procedere all'accertamento induttivo, al di fuori delle ipotesi tipiche previste dall'art. 39, comma 1, lett. d), D.p.r. 29.09.1973, n. 600, e dell'art. 54, D.p.r. 26.10.1973, n. 633, allorché si verifichi un mero scostamento non significativo tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dagli studi di settore, di cui all'art. 62 bis del d.l. 30.08.1993, n. 331, convertito con modificazioni in legge 29.10.1993, n. 427, ma solo quando venga ravvisata una grave incongruenza secondo la previsione del successivo art. 62 sexies, trovando riscontro la persistenza di tale presupposto – nel quadro di una lettura costituzionalmente orientata al rispetto del principio della capacità contributiva – anche dall'art. 10, comma 1, legge 08.05.1998, n. 146, il quale, pur non contemplando espressamente il requisito della grave incongruenza, compie un rinvio recettizio al menzionato art. 62 sexies del d.l. 30.08.1993, n. 331”.

#### **Accertamento imposte - Attività istruttoria**

##### **Tributi c.d. armonizzati - Obbligo del contraddittorio - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 293 del 17/02/2016*

L'obbligo del contraddittorio opera solo con riguardo ai tributi c.d. armonizzati (tra i quali l'Iva) soggetti alla normativa comunitaria; la sua violazione determina l'illegittimità dell'atto impositivo solo nella misura in cui essa abbia effettivamente e concretamente cagionato una lesione del diritto di difesa, così come rappresentata in modo specifico ed articolato dal contribuente in sede di contenzioso.

**Accertamento imposte - Attività istruttoria**

**Indagini finanziarie – Natura – Presunzione legale – Inversione dell'onere della prova – Prova presuntiva contraria – Ammissibilità.**

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

*Sentenza n. 634 del 05/04/2016*

In tema di indagini bancarie vige una presunzione legale che dispensa l'Ufficio dal fornire qualunque prova sulla sua pretesa nel caso in cui la stessa disponga di dati sui movimenti di denaro relativi ai conti del contribuente il quale è tenuto a dare prova contraria giustificando le operazioni sui conti correnti stessi.

**Accertamento imposte - Attività istruttoria**

**Termine per durata massima verifiche fiscali ex art. 12 comma 5 Legge 212/2000 - Natura ordinatoria - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 738 del 20/04/2016*

Il termine previsto dall'art. 12, comma 5, della legge n. 212 del 2000 in relazione alla durata massima delle verifiche fiscali, ha natura ordinatoria e giammai perentoria, con la conseguenza che la relativa violazione non determina la nullità del provvedimento di accertamento che dalla verifica dipende, apparendo sproporzionata la sanzione del venir meno del potere accertativo a fronte del disagio arrecato al contribuente della più lunga permanenza degli agenti dell'Amministrazione.

**Accertamento imposte - Attività istruttoria**

**Tributi armonizzati e non armonizzati - Obbligo di contraddittorio endoprocedimentale la cui violazione comporti la invalidità del conseguente avviso di accertamento – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1061 del 08/06/2016*

Per i contributi non armonizzati (Ires ed Irap) l'obbligo dell'amministrazione di attivare il contraddittorio sussiste solo in presenza di specifiche previsioni normative; diversamente, con riferimento ai tributi armonizzati (Iva) in relazione ai quali, in diretta applicazione delle disposizioni normative dell'Unione Europea, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale comporta l'invalidità dell'accertamento. La suddetta invalidità, tuttavia, si realizza solo quando il contribuente enunci le ragioni che avrebbe potuto far valere nel contraddittorio omesso ed evidenzi quindi che la pretesa della loro cognizione risulta non meramente pretestuosa.

**Accertamento imposte - Attività istruttoria**

**Contraddittorio endoprocedimentale – Condizioni per l'attivazione.**

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

*Sentenza n. 1237 del 04/07/2016*

L'obbligo per l'Amministrazione finanziaria di attivare il contraddittorio endoprocedimentale sussiste nei soli casi in cui il provvedimento adottando abbia la capacità di incidere negativamente in via immediata sui diritti del contribuente, determinandone una lesione; mentre sotto il profilo delle conseguenze derivanti dalla violazione del contraddittorio endoprocedimentale, esse acquistano rilevanza se ed in quanto abbiano determinato un concreto pregiudizio del diritto di difesa della parte, modificando l'esito del procedimento.

#### **Accertamento imposte - Attività istruttoria**

##### **Indagini finanziarie su conti correnti di terzi - Prova contraria – Ammissibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Nisticò, Est. Caldini)  
Sentenza n. 1860 depositata il 17 ottobre 2016*

L'Amministrazione Finanziaria è autorizzata a procedere all'accertamento anche mediante indagini finanziarie sui conti correnti intestati a terzi se ha motivo di ritenersi connessi al reddito del contribuente sottoposto a controllo, ferma rimanendo la possibilità del contribuente di contrastare le risultanze evidenziate fornendo prova contraria.

#### **Accertamento imposte - Attività istruttoria**

##### **Obbligo generico di preventivo contraddittorio - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Andronio, Est. Nicolosi)  
Sentenza n. 1968 del 09/11/2016*

In relazione ai tributi non armonizzati, non sussiste nella normativa tributaria nazionale alcuna disposizione espressa che sancisca in via generale l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale al di fuori di precise disposizioni che lo prescrivono, peraltro a condizioni e con modalità ed effetti differenti in rapporto a singole ben specifiche ipotesi.

#### **Accertamento imposte - Attività istruttoria**

##### **Accertamento della natura commerciale di una società anziché di società sportiva dilettantistica – Abusiva utilizzazione delle agevolazioni tributarie - Accertamento anche nei confronti dei collaboratori per il recupero della franchigia – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Mondera)  
Sentenza n. 2082 del 30/11/2016*

Una volta accertata la natura commerciale di una società anziché di società sportiva dilettantistica, le agevolazioni tributarie previste per le società sportive dilettantistiche risultano illegittimamente utilizzate anche nei confronti dei collaboratori, per i quali erano state effettuate le ritenute sui compensi al netto della franchigia di € 7.500,00, anziché le ritenute previste per i dipendenti. Ne consegue la legittimità dell'avviso di accertamento nei confronti dei collaboratori, che in realtà erano lavoratori dipendenti, per il recupero delle imposte dovute sulla franchigia non sottoposta a tassazione.

#### **Accertamento imposte - Attività istruttoria**

##### **Obbligo generico di preventivo contraddittorio - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Est. Cappelli)  
Sentenza n. 295 del 20/12/2016*

E' pacificamente affermato nella giurisprudenza della Suprema Corte che non sussiste nel nostro ordinamento un obbligo generalizzato per l'amministrazione di attivare il contraddittorio prima dell'emissione dell'atto, salvo che non sia espressamente previsto dalla legge.

#### **Accertamento imposte – Autotutela**

**Istanza di autotutela dopo che l'avviso di accertamento è divenuto definitivo – Rifiuto di procedere all'autotutela – Impugnazione – Inammissibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. La Terza)  
Sentenza n. 2175 del 12/12/2016*

Sono devolute al giudice tributario le controversie aventi ad oggetto il rifiuto espresso o tacito di procedere ad autotutela. Tuttavia non è impugnabile il diniego di annullamento in sede di autotutela di un atto impositivo ormai divenuto definitivo.

#### **Accertamento imposte – Avviso di accertamento**

**Notifica effettuata prima del termine previsto dall'art. 12, comma 7, legge 27.07.2000, n. 212 – Illegittimità – Sussiste, salvo il caso di particolare e motivata urgenza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mangano)  
Sentenza n. 126 del 29/01/2016*

E' nullo l'avviso di accertamento emesso prima dei 60 giorni dalla conclusione delle indagini anche nei casi in cui non sia stata svolta dall'Agenzia delle Entrate una vera e propria attività di verifica presso il contribuente, ma solo un mero reperimento di dati fiscali, stante la mancanza di distinzioni in tal senso da parte della normativa.

#### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Accertamento quale titolo esecutivo per la riscossione – Intimazione di pagamento emessa dall'Agente della riscossione – Nuovi adempimenti da osservare da parte dell'Agenzia delle Entrate, a pena di nullità – Sussistono ex art. 29, comma 1, lett. a), d.l. 31.05.2010, n. 78.**

*Comm. Trib. Prov. di Arezzo, Sez. 1 (Pres. Est. Cappelli)  
Sentenza n. 89 del 31/03/2016*

L'art. 29, comma 1, d.l. 31.05.2010, n. 78, ha profondamente innovato la disciplina della riscossione delle imposte dirette, dell'Irap, dell'Iva e delle relative sanzioni, introducendo nel nostro ordinamento giuridico l'accertamento esecutivo, con il quale viene eliminata la fase dell'iscrizione a ruolo e della cartella di pagamento. Qualora il contribuente non provveda al pagamento nei termini previsti la procedura di esecuzione passa all'Agente della riscossione il quale provvede all'intimazione di pagamento e, in caso negativo, all'esecuzione forzata.

Per espressa previsione dell'art. 29, comma 1, lett. a), d.l. 31.05.2010, n. 78, citato, l'intimazione ad adempiere al pagamento è altresì contenuta nei successivi atti da notificare al contribuente, anche mediante raccomandata con avviso di ritorno, in tutti i casi in cui siano rideterminati gli importi dovuti ai fini delle imposte ed ai connessi provvedimenti di irrogazione sanzioni (ad esempio, per un atto di autotutela parziale).

La "ratio" della disposizione è evidente: poiché l'avviso di accertamento esecutivo funge contemporaneamente da titolo esecutivo e precetto, e, quindi, rappresenta atto prodromico all'esecuzione forzata, qualora gli importi in esso indicati vengano modificati, è necessario provvedere all'emissione ed alla notifica di un atto "rideterminativo" secondario, in assenza del quale l'avviso originario non potrebbe più fungere da valido ed efficace titolo, poiché indicherebbe importi diversi da quelli effettivamente dovuti e per i quali potrebbe iniziarsi la fase di riscossione coattiva.

In tal caso la mancata emissione dell'atto rideterminativo secondario produce la nullità dell'avviso di intimazione al pagamento impugnato dal contribuente per violazione del diritto alla difesa costituzionalmente garantito.

#### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Emissione, per lo stesso periodo d'imposta, di un nuovo avviso di accertamento integrativo – Legittimità – Sussiste se il nuovo avviso di accertamento è stato emesso per la sopravvenuta conoscenza di elementi nuovi.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Ramazzotti)  
Sentenza n. 876 del 10/05/2016*

Un nuovo avviso di accertamento per lo stesso periodo d'imposta può essere emesso qualora l'Amministrazione finanziaria sia venuta a conoscenza di elementi del tutto nuovi, ma non può essere emesso se si tratti di una diversa o più approfondita valutazione degli elementi probatori già in possesso dell'Amministrazione finanziaria stessa.

#### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Avviso di accertamento conseguente a P.V.C. – Emanazione dell'avviso di accertamento prima del termine di 60 giorni previsto dall'art. 12, comma 7, legge 27.07.2000, n. 212 - Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 1024 del 30/05/2016*

E' illegittimo, per violazione del contraddittorio endoprocedimentale, l'avviso di accertamento emanato (cioè redatto in forma definitiva, datato e sottoscritto dal funzionario che ha il potere di adottarlo) senza attendere il decorso del termine previsto dall'art. 12, comma 7, legge 27.07.2000, n. 212, termine fissato per garantire il contraddittorio endoprocedimentale cioè per consentire al contribuente di esporre le proprie ragioni quando la formazione dell'atto impositivo è ancora in corso. E' quindi errato ritenere che sia stato osservato il termine disposto dall'art. 12, comma 7, legge 27.12.2000, n. 212, citata, con la notifica dell'atto oltre i sessanta giorni, in quanto quando l'atto impositivo viene notificato esso era già esistente e perfetto essendo stato già "emanato".

#### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Motivazione – Contenuto – Funzione di garanzia per il contribuente – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 25 (Pres. Giubilaro, Est. Coletta)  
Sentenza n. 1231 del 05/07/2016*

La motivazione dell'avviso di accertamento ha la funzione di mettere in grado di verificare la legittimità o meno della determinazione amministrativa; pertanto non può esaurirsi nel mero generico rilievo, per esempio, della indeducibilità di certi costi, ma deve esporre le ragioni che hanno indotto l'Amministrazione finanziaria a ritenere indeducibili quei costi. La motivazione dell'avviso di accertamento ha, del resto, la finalità di delimitare l'ambito delle contestazioni proponibili dall'Ufficio nel successivo giudizio di merito e di mettere il contribuente in grado di conoscere l'"an" ed il "quantum" della pretesa tributaria per approntare la sua difesa.

#### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Avviso di accertamento di un maggior reddito extracontabile nei confronti di una società di capitali a ristretta base sociale e conseguente avviso di accertamento ai soci per la ritenuta distribuzione di utili non assoggettati a tassazione – Legittimità –**

**Sussiste - Necessità di sospendere il giudizio nei confronti dei soci in attesa del giudizio sull'avviso di accertamento nei confronti della società – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Bagnai)  
Sentenza n. 1409 del 25/08/2016*

E' un consolidato orientamento della Suprema Corte "secondo cui è legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati, rimanendo salva la facoltà del contribuente di offrire la prova del fatto che i maggiori ricavi non siano stati fatti oggetto di distribuzione, ma siano stati invece accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti" (S.C., Sent. 10.01.2013, n. 441).

Anche riguardo alla sospensione del processo nei confronti dei soci, la Suprema Corte ha ritenuto "ormai pacifico il principio secondo cui la sospensione necessaria del processo ex art. 295 cod. proc. civ. è applicabile anche al processo tributario qualora risultino pendenti, davanti a giudici diversi, procedimenti legati tra loro da un rapporto di pregiudizialità tale che la definizione dell'uno costituisce indispensabile presupposto logico giuridico dell'altro, nel senso che l'accertamento dell'antecedente venga postulato con effetto di giudicato, in modo che possa astrattamente configurarsi l'ipotesi di conflitto di giudicati" (S.C. Sent. 08.02.2012, n. 1865).

**Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Accertamento per mancata indicazione nella dichiarazione dell'intero ammontare del canone di locazione dell'azienda – Sussistenza di prove del mancato pagamento del canone di locazione – Riconoscimento dell'inesistenza del reddito – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Est. Ghelli)  
Sentenza n. 1870 del 25/10/2016*

Va tenuto conto del principio costituzionale di commisurare l'imposizione all'effettiva capacità contributiva dei contribuenti. Ne consegue che una volta constatata l'impossibilità del locatario, per ragioni economiche, di pagare il canone di locazione pattuito, la contestazione dell'Ufficio per la mancata indicazione nella dichiarazione dell'intero canone di locazione (e, successivamente, dell'intero canone), seppure formalmente corretta, dà luogo ad una sostanzialmente iniqua tassazione di un reddito di cui è appurata l'inesistenza. Ne deriva l'annullamento dell'accertamento.

**Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Verifiche della g. d .f. su contabilità e movimenti bancari – Mancato riscontro dell'ufficio alle giustificazioni del contribuente – Illegittimità dell'avviso d'accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Est. Strati)  
Sentenza n. 290 del 17/11/2016*

Va annullato per carenza di motivazione l'avviso d'accertamento che si limiti a recepire pedissequamente quanto riportato nel P.V.C., facendo proprie le risultanze finali dell'organo accertatore ed omettendo completamente di dare conto delle giustificazioni addotte dal contribuente. Tanto più quando le medesime giustificazioni, riproposte in giudizio con tempestiva ed analitica memoria integrativa, che ricostruisce in dettaglio prelevamenti e versamenti contestati, non siano state più confutate dall'Ufficio.

**Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Sottoscrizione dell'atto da personale non dirigenziale – Invalidità – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 304 del 24/11/2016*

E' da ritenersi ormai superata la questione della firma degli atti da parte dei dirigenti decaduti a seguito della sent. della Corte costituzionale n. 37 del 2015. Tale punto fondamentale emerge dalla sentenza n. 22810 del 2015 della sez. V: "In ordine agli avvisi di accertamento in rettifica e agli accertamenti d'ufficio, il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, impone sotto pena di nullità che l'atto sia sottoscritto dal "capo dell'ufficio" o "da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato", senza richiedere che il capo dell'ufficio o il funzionario delegato debba rivestire anche una qualifica dirigenziale; ciò ancorché una simile qualifica sia eventualmente richiesta da altra disposizione". L'eccezione preliminare del contribuente va quindi rigettata.

#### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

Accertamento fondato sul maggior valore degli immobili ceduti determinato prevalentemente **con riferimento ai valori OMI – Elementi indiziari, ma non sufficienti per sostenere la pretesa erariale – Illegittimità dell'accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mangano, Est. Marziani)  
Sentenza n. 2075 del 28/11/2016*

I dati ricavati dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI), ai fini della valutazione degli immobili da parte dell'Ufficio risultano solo mere indicazioni di massima, non vincolanti e come tali sono inidonei a sostenere la pretesa erariale, come è da escludere valore presuntivo ai mutui ed alle relative perizie. Il mutuo bancario infatti spesso copre anche altre necessità del mutuatario quali i lavori di ristrutturazione o di diversa sistemazione degli spazi interni dell'unità immobiliare acquisita ovvero addirittura l'arredamento e rappresentano quindi dei puri indizi privi dell'effettiva decisività ai fini della definizione del prezzo di compravendita.

#### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Avviso d'accertamento contenente insufficiente indicazione delle modalità di proposizione del ricorso – Nullità – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 2 (Pres. Donati, Est. Mencarelli)  
Sentenza n. 329 del 09/12/2016*

Va rigettato il motivo di gravame volto a far dichiarare la nullità dell'avviso d'accertamento, poiché la mancata o insufficiente indicazione delle modalità d'impugnazione (compreso quelle relative alla procedura di reclamo-mediazione) costituisce una mera irregolarità formale e non può determinare la nullità, in mancanza di un'espressa previsione da parte del legislatore, secondo consolidata giurisprudenza di legittimità.

#### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Avviso di accertamento notificato "ante tempus" ai sensi dell'art. 12, comma 7, legge 27.07.2000, n. 212 – Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. Viciani)  
Sentenza n. 2188 del 14/12/2016*

E' illegittima l'emanazione di un avviso di accertamento prima dei sessanta giorni previsti dall'art. 12, comma 7, legge 27.07.2000, n. 212. Tale norma, infatti, costituisce uno dei principi generali dell'ordinamento tributario, prevedendo una sorta di contraddittorio anticipato tra contribuente e Amministrazione, al fine non solo di fornire maggiori garanzie allo stesso contribuente, ma anche maggiore efficacia all'accertamento tributario. Il mancato rispetto dei sessanta giorni è consentito solo qualora nello stesso atto impositivo siano esposte

le eventuali, particolari e motivate ragioni di urgenza ( vedi anche le recenti: S.C., Ordinanza 1.10.2016, n. 20849 e S.C. Sezioni Unite, Sentenza 09.12.2015, n. 24823).

#### **Accertamento imposte - Avviso di accertamento**

**Raddoppio dei termini per la notificazione in caso di individuazione di reato e conseguente denuncia – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 2261 del 23/12/2016*

Per la sussistenza dell'obbligo di denuncia all'Autorità giudiziaria, ai sensi dell'art. 361, cod. pen., è sufficiente che il pubblico ufficiale ravvisi nel fatto il "fumus" di reato, il che significa che presupposto dell'obbligo di riferire all'Autorità giudiziaria è l'esistenza di una notizia di reato che, pur non necessitando la certezza o anche il dubbio circa l'esistenza dello stesso, deve essere riconducibile ad una fattispecie illecita (S.C., Ordinanza 12.05.2016, n. 9725).

#### **Accertamento imposte - Competenze e poteri degli Uffici**

**Integrazione o modificazione in aumento dell'accertamento sulla base della sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi - Reiterazione dell'avviso – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 1198 del 30/06/2016*

Il requisito indispensabile per la reiterazione o modificazione dell'avviso in aumento mediante la notificazione di nuovi avvisi è che l'ufficio accertatore al momento del primo accertamento non abbia alcuna cognizione, nemmeno potenziale, delle ulteriori informazioni di cui solo successivamente viene in possesso. Se invece trattasi di mera scelta della tecnica accertativa utilizzata, ogni eventuale ripensamento della stessa non può rappresentare un "elemento nuovo, con conseguente impossibilità di reiterare l'accertamento come sancito dall'articolo 43 del DPR 600/73.

#### **Accertamento imposte - Competenze e poteri degli Uffici**

**Denuncia penale - Raddoppio dei termini decadenziali ordinari - Tempestività dell'accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Giani)*  
*Sentenza n. 1408 del 03/08/2016*

Non sussiste la decadenza di cui agli artt. 43 del DPR 600/73 e art 57 DPR 633/72, ovvero è applicabile il raddoppio dei termini, quando, prima della scadenza del termine di decadenza medesimo, vi era già nei confronti del contribuente un procedimento penale pendente nell'ambito del quale erano emersi fatti astrattamente idonei ad integrare ipotesi di reato riconducibili al D.lgs. n. 74 del 2000, senza che assuma quindi specifico rilievo, nella tematica dell'idoneità di denuncia penale presentata dopo la scadenza del termine di decadenza medesimo a produrre l'effetto del raddoppio.

#### **Accertamento imposte - Competenze e poteri degli Uffici**

**Competenza del Centro Operativo di Pescara a emettere avvisi di accertamento in cui vengono fatte valutazioni dei fatti presupposto del provvedimento – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Mancini, Est. Gerardi)*  
*Sentenza n. 2135 del 02/12/2016*

A norma dell'art. 31, comma 2, del D.p.r. 29.09.1973, n. 600, la competenza degli Uffici finanziari, riguardo ai compiti previsti dal comma 1 del citato art. 31, va individuata con

riferimento al domicilio fiscale del contribuente. L'art. 4, comma 1, d.lgs. 19.06.1997, n. 218 dispone che alla definizione (delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto) è preposto l'Ufficio nella cui circoscrizione il contribuente ha il suo domicilio fiscale. Conseguentemente, avendo tale competenza carattere funzionale e inderogabile, il Centro Operativo di Pescara – Ufficio controlli e accertamenti centralizzati, è privo di legittimazione per le azioni di accertamento di competenza degli Uffici delle Entrate effettivamente titolari del rapporto tributario. Infatti l'attività del Centro Operativo di Pescara è limitata ai controlli automatizzati che non implicino una vera e propria attività di sostanziale accertamento con valutazione dei fatti che costituiscono il presupposto del provvedimento di accertamento.

#### **Accertamento imposte - Competenze e poteri degli Uffici**

**Art. 43, comma 4, D.p.r. 29.09.1973 n. 600 – Obbligo per l'Ufficio di indicare nuovi elementi o fatti – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)*

*Sentenza n. 2163 del 12/12/2016*

Il cosiddetto accertamento integrativo, di cui all'art. 43 del DPR 600/1973, regola l'ipotesi per cui, per effetto della sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi, non conosciuti o non conoscibili alla data di notifica, l'avviso di accertamento già notificato deve essere integrato o modificato: in tal caso, fermo restando che l'integrazione può avvenire solo fino alla scadenza del termine stabilito per l'accertamento, l'Ufficio deve indicare a pena di nullità i nuovi elementi o gli atti o fatti attraverso i quali ne è venuto a conoscenza.

#### **Accertamento imposte – Controllo formale delle dichiarazioni**

**Rettifica ex art. 36 bis, D.p.r. 29.09.1973, n. 600 – Necessità di procedere con apposito avviso di accertamento – Non sussiste se la rettifica non è stata effettuata in relazione ad un rapporto controverso, ma solo ad un errore risultante dalla dichiarazione.**

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

*Sentenza n. 1026 del 26/05/2016*

L'art. 36 bis, comma 2, D.p.r. 29.09.1973, n.600, prevede che l'Amministrazione finanziaria effettui il controllo delle dichiarazioni presentate, per correggere i vari tipi di errori materiali che potrebbero essere stati commessi dai contribuenti e, qualora dai controlli eseguiti emerga un'imposta o una maggiore imposta ne è prevista la comunicazione al contribuente il quale, eventualmente, può fornire chiarimenti. Una volta valutati i chiarimenti del contribuente l'eventuale imposta o maggiore imposta liquidata, è considerata a tutti gli effetti come dichiarata dal contribuente e, ai fini della sua riscossione, viene iscritta a ruolo. Non è quindi necessario l'avviso di accertamento.

L'emissione dell'avviso di accertamento, infatti, è dovuta quando l'Amministrazione finanziaria rileva la violazione delle norme che disciplinano i presupposti e la misura dell'obbligazione tributaria.

(Nel caso di specie il contribuente aveva ricevuto una cartella di pagamento con la quale veniva richiesto il pagamento di un credito d'imposta riportato nella dichiarazione di un anno, ma non essendo stato esposto nel quadro RM della dichiarazione dell'anno precedente, ne conseguiva l'illegittimità del riporto di quel credito. Il contribuente contestava la mancata emissione dell'avviso di accertamento che però avrebbe dovuto essere emesso solo se la questione avesse riguardato la spettanza del credito).

#### **Accertamento imposte – Controllo formale delle dichiarazioni**

**Liquidazione delle imposte ai sensi dell'art. 36 bis o 36 ter, D.p.r. 29.09.1973, n. 600 – Iscrizione a ruolo e notifica della cartella di pagamento - Mancata previa instaurazione**

**del contraddittorio e mancanza dell'accertamento quando l'errore non sia desumibile "ictu oculi" – Nullità della cartella – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Pichi)*  
*Sentenza n. 1808 del 19/10/2016*

La liquidazione di imposte ai sensi dell'art. 36 bis o 36 ter, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, con l'iscrizione a ruolo e la notifica della cartella di pagamento, senza che, previamente, l'esito del controllo formale sia stato comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica, rende nulla la cartella.

La giurisprudenza costante della S.C. ha inoltre statuito che la rettifica delle imposte sui redditi conseguente al controllo formale della dichiarazione può essere effettuata, con l'iscrizione a ruolo della rettifica stessa, solo quando l'errore sia rilevabile "ictu oculi" e non quando l'errore sia frutto di un'interpretazione del documento (S.C., Sent. 27.03.2009, n. 7493).

**Accertamento imposte – Controllo formale delle dichiarazioni**

**Art. 36 bis D.p.r. 29.09.1973, n. 600 – Norma a carattere eccezionale – Non ammissibile applicazione estensiva.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pisano, Est. Bellè)*  
*Sentenza n. 1920 del 02/11/2016*

L'art. 36 bis del D.P.R. 600/73 mira a rendere possibile la più sollecita correzione degli errori individuali nella dichiarazione sulla scorta di un mero controllo formale. Esso ha carattere eccezionale e non tollera applicazioni estensive ad ipotesi diverse da quelle tassativamente indicata dal legislatore, con la conseguenza che l'Amministrazione non può far ricorso a detto strumento ogni qual volta sia necessario procedere, al di là del mero riscontro cartolare, ad attività di valutazione giuridica ai fini dell'interpretazione del dato normativo, della qualificazione di fatti o di rapporti fisicamente rilevanti, della soluzione di questioni di imponibilità o di deducibilità o relative all'applicazione di norme di esenzione o agevolazione.

**Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Vendita di immobili – Valutazione degli immobili secondo i valori OMI – Elementi solo indiziari – Importo del mutuo richiesto alla banca e relativa perizia – Non riguardano il venditore.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mangano)*  
*Sentenza n. 126 del 29/01/2016*

Per effetto delle disposizioni di cui all'art. 24 "Adeguamento comunitario di disposizioni tributarie", commi 4 e 5 della legge 07.07.2009, n. 88, il valore di un immobile desumibile dalla banca dati "Osservatorio del Mercato Immobiliare" assume unicamente il valore di elemento indiziaro di evasione, che necessita, per poter essere validamente sostenuto in giudizio, di ulteriori elementi in grado di rafforzare la sua valenza presuntiva.

Quanto ad altri elementi che possono essere ritenuti dall'Ufficio validi per la dimostrazione dell'evasione fiscale, quali l'importo del mutuo richiesto dall'acquirente dell'immobile e/o la relativa perizia richiesta dalla banca, non possono assurgere ad indizi che comprovino l'evasione fiscale del venditore essendo la richiesta inoltrata dal soggetto acquirente il quale è libero di chiedere quanto desidera indipendentemente dal costo del bene.

**Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Elusione nella operazione di fusione – Condizioni.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Russo, Est. Mauceri)*

*Sentenza n. 446 del 02/03/2016*

Un'operazione di fusione può considerarsi elusiva solo sussistono congiuntamente tre fatti:

- dall'operazione deve essere conseguito un vantaggio tributario altrimenti indebito;
- il comportamento deve risultare diretto all'aggravamento di obblighi o divieti previsti dall'ordinamento;
- l'operazione deve risultare priva di valide ragioni economiche.

### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

#### **Abuso del diritto – Criteri.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Cannizzaro)  
Sentenza n. 648 del 07/04/2016*

Il concetto di abuso di diritto trova un limite nella legittima modulazione degli interessi delle parti nell'ambito dell'autonomia contrattuale, dove permanga all'evidenza l'effetto giuridico tipico della regolamentazione pattizia posta in essere e non si scontri, per contro, la realizzazione neppure indiretta dei diversi effetti giuridici cui l'amministrazione ancora la pretesa tributaria.

### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

#### **Valore di cessione degli immobili – Prezzo di cessione dell'immobile più elevato nel contratto preliminare rispetto a quello risultante nell'atto definitivo – Prova della violazione fiscale – Non è sufficiente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pedone, Est. Crini)  
Sentenza n. 785 del 02/05/2016*

Il maggior prezzo risultante nel contratto preliminare si presta a potersi ritenere più veridico rispetto a quello inferiore risultante nell'atto definitivo di compravendita di un immobile, assoggettato ad imposta. Tuttavia, in difetto di un qualsiasi principio di prova sul reale regolamento finanziario, la sola presenza di una simile divergenza non è sufficiente a far ritenere dimostrata, sul piano presuntivo, la violazione fiscale. Infatti in assenza di una obiettiva valutazione di non congruenza e credibilità del prezzo che risulta dal contratto definitivo, le ragioni che hanno determinato la situazione suddetta possono ben appartenere al piano dei non secondari rapporti con l'istituto di credito erogatore del mutuo, rispetto al quale il preliminare che le parti vanno a stipulare non potrà non essere perfettamente coerente.

### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

#### **Interposizione fittizia – Necessità della prova dell'accordo simulatorio e della reale mancanza di partecipazione al contratto – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lensi)  
Sentenza n. 891 del 10/05/2016*

L'interposizione fittizia di persona costituisce un'ipotesi di simulazione relativa soggettiva secondo cui, per effetto di un accordo simulatorio tra tutte le parti interessate, l'interposto si limita a prestare semplicemente il proprio nome per la stipulazione di un contratto al quale, in realtà, non partecipa. Ma non sussiste un accordo simulatorio nel caso in cui l'interposizione avvenga per raggiungere più facilmente un obiettivo utile per l'acquirente finale di un bene e tutte le parti ne riconoscano la convenienza.

(Nel caso di specie una società si interponeva tra il cliente finale ed il fornitore acquistando e pagando i macchinari richiesti dal cliente e rivendendoli allo stesso con pagamento

dilazionato con cambiali che venivano scontate, garantite da privilegio speciale, come previsto dalla legge Sabatini).

#### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Società con sede all'estero, ma controllate da società italiana – Esterovestizione – Sussiste solo se viene provato l'accentramento in Italia delle decisioni amministrative e gestionali.**

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

*Sentenza n. 965 del 24/05/2016*

L'esterovestizione di una società sussiste se la società localizza all'estero la propria residenza fiscale allo scopo di sottrarsi al più gravoso regime nazionale e rientra tra le fattispecie che possono configurare abuso del diritto (S.C., Sent. 07.02.2013, n.2869).

Non può invece essere considerata esterovestita una società, controllata da una società italiana, con sede statutaria all'estero, dove esercita un'attività economica e dove vengono prese le decisioni amministrative e gestionali, dove si svolgono le assemblee e dove vengono tenuti i documenti amministrativi e contabili e la contabilità e dove viene svolta la normale attività finanziaria. E, ovviamente, non può essere considerato con sospetto il fatto che la controllante italiana si interessi dell'andamento economico di quella società.

#### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Operazioni elusive ai fini Iva – Operazioni fatturate da soggetto privo di una propria struttura per effettuare le prestazioni fatturate - Interposizione fittizia e fatture soggettivamente inesistenti – Sussiste - Valenza dell'eventuale fatto che il soggetto interposto nella fatturazione delle prestazioni non abbia presentato dichiarazioni fiscali e non versato imposte – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1243 del 04/07/2016*

Costituisce idoneo elemento sintomatico dell'assenza della buona fede del contribuente il fatto che il soggetto che ha emesso le fatture sia sfornito della, sia pur minima, dotazione personale e strumentale adeguata all'esecuzione dei servizi fatturati (S.C., Sent. 26.02.2014, n. 4609), in particolare se il contribuente era a conoscenza che le prestazioni erano rese da altro soggetto. Tale situazione rappresenta in effetti una interposizione fittizia che dà luogo a fatture soggettivamente inesistenti.

Tuttavia nessuna valenza può essere accordata all'eventuale mancato pagamento delle imposte o alle irregolarità contabili da parte del soggetto interposto, in quanto il contribuente cessionario verrebbe gravato di obblighi investigativi fiscali senza avere alcun potere di indagine o strumenti idonei.

#### **Accertamento imposte – Evasione ed elusione**

**Obblighi di monitoraggio d.l. 167/1990 – Investimenti rinvenuti in Svizzera – Art. 12 del d.l. 78/2009 – Raddoppio dei termini – Retroattività – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 390 del 21/12/2016*

Stante l'assenza di una precisa disposizione di legge circa l'efficacia in generale dell'art. 12 suindicato, anche per quanto concerne il raddoppio dei termini per l'accertamento, la Commissione ritiene che per il caso in discussione opera il principio generale secondo cui deve escludersi l'applicazione retroattiva della norma, salvo che questa sia espressamente prevista. Trova pertanto accoglimento l'eccezione preliminare del ricorrente. Va inoltre disattesa la tesi dell'Agenzia, secondo cui l'art. 12 sarebbe solo una norma procedimentale, in

quanto essa introduce anche una presunzione legale di carattere sostanziale, ossia che gli investimenti e le attività finanziarie rinvenute nei paesi black list costituiscono redditi sottratti a tassazione.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

##### **Validità della notifica presso residenza indicata nella dichiarazione dei redditi se diversa dalla residenza anagrafica – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 246 del 11/02/2016*

Nel caso di originaria difformità tra la residenza anagrafica e quella indicata nella dichiarazione dei redditi (diverso dal caso di cambio di residenza), la notificazione che si sia perfezionata presso l'indirizzo indicato nella dichiarazione dei redditi (anche quando il perfezionamento avvenga tramite il meccanismo della compiuta giacenza dell'atto presso la casa comunale) deve considerarsi valida, nonostante che tale indicazione sia difforme, per errore e/o per malizia, alle risultanze anagrafiche.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

##### **Notifica effettuata in un luogo o con riguardo ad una persona che non presenti alcun riferimento con il destinatario dell'atto – Inesistenza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Pecchioli, Est. Tocci)*

*Sentenza n. 225 del 11/02/2016*

La notificazione è inesistente quando questa sia effettuata in un luogo o con riguardo ad una persona che non presentino alcun riferimento con il destinatario dell'atto; inesistenza che però può, secondo la più recente giurisprudenza, essere sanata con il raggiungimento dello scopo.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

##### **Avviso di accertamento notificato al liquidatore ed ai soci di una società estinta – Legittimità – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 548 del 21/03/2016*

E' legittima la notificazione dell'avviso di accertamento al liquidatore ed ai soci di una società estinta, in quanto dalla cancellazione della società dal Registro delle Imprese consegue l'estinzione della stessa, ma ciò non comporta l'estinzione dei debiti della società insoddisfatti, tra i quali possono rientrare i debiti tributari.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

##### **Notifica atti tributari impositivi di cui all'art. 60 comma 1 lettera E DPR 600/1973 effettuata ai sensi dell'art. 140 c.p.c. - Obbligo per il messo notificatore di indicare il luogo ove si è recato e di attestare di aver verificato l'irreperibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Mangano, Est. Cecchetti)*

*Sentenza n. 83 del 26/01/2016*

La notificazione degli avvisi e degli altri atti tributari impositivi previsti dall'art. 60 comma 1, lettera E del DPR n. 600/1973, può essere effettuata ai sensi dell'art. 140 c.p.c. mediante deposito dell'atto nella casa comunale e dell'avviso di deposito nell'albo del comune solo dopo che siano state eseguite le ricerche dell'indirizzo risultante dall'anagrafe e di quello di domicilio fiscale e non è sufficiente che il messo comunale attesti che il contribuente pur avendo il medesimo residenza nel comune, non risulta reperibile né avere alcuna abitazione,

ma è necessario che indichi il luogo dove si è recato per eseguire la notificazione ed attesti di aver verificato l'irreperibilità del destinatario.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Notificazioni a mezzo posta – Computo dei termini – Per l'Amministrazione che emette l'atto vale la data di spedizione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 534 del 15/03/2016*

In tema di avviso di accertamento notificato a mezzo posta, ai fini della verifica del rispetto del termine di decadenza che grava sull'Amministrazione finanziaria, occorre aver riguardo alla data di spedizione dell'atto e non a quella della ricezione dello stesso da parte del contribuente, atteso che il principio della scissione degli effetti della notificazione per il notificante e per il notificato si applica in tutti i casi in cui debba valutarsi l'osservanza di un termine da parte del notificante e, quindi, anche con riferimento agli atti di imposizione tributaria (S.C.; Ordinanza 21.10.2014, n. 22320).

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Notifica al legale rappresentante di una società - Notifica alla società ai fini della decadenza di cui all'art. 25 DPR 603/72 – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. De Simone, Est. Paggetti)  
Sentenza n. 1142 del 23/06/2016*

I termini previsti nell'art. 25 DPR 602/73 sono decadenziali prevedendo la notifica degli atti entro un determinato lasso di tempo, e quindi, poiché la decadenza non ammette l'interruzione, la notifica fatta ad una società non interrompe la decadenza nei confronti della persona fisica del legale rappresentante.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Cancellazione di società – Subentro processuale del liquidatore – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Andronio, Est. Viciani)  
Sentenza n. 1182 del 30/06/2016*

La società cancellata dal registro delle imprese è estinta e dunque non più esistente. Da ciò discende che nel caso di una società cancellata ed estinta tutti gli atti che la riguardano devono essere notificati al rappresentante legale pro tempore della stessa e cioè al liquidatore.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Cancellazione della società dal registro delle imprese – Inesistenza dell'obbligazione societaria a monte - Responsabilità sussidiaria del socio e amministratore ex art. 36 D.P.R. n. 602 del 1973 – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Andronio, Est. Giani)  
Sentenza n. 1212 del 30/06/2016*

A mente dell' art. 2495 cod. civ. con la cancellazione si ha l'estinzione della società, con l'effetto che la notificazione dell'avviso di accertamento nel 2012 è avvenuta a carico di soggetto inesistente e risulta quindi priva di rilevanza giuridica (in termini CTR Toscana, sez. 1, sentenza n. 23 del 2013); conseguentemente l'atto con il quale si afferma la responsabilità sussidiaria a carico di socio e amministratore è illegittimo, per inesistenza dell'obbligazione societaria a monte.

### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Avviso di accertamento emanato senza il rispetto del termine di cui all'art. 12, comma 7, legge 27.07.2000, n. 212 – Illegittimità dell'atto – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1242 del 04/07/2016*

L'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento, 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, di copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, di cui all'art. 12, comma 7, legge 27.07.2000, n. 212, determina di per se, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso "ante tempus". Detto termine, infatti, 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; con la precisazione che il vizio invalidante non consiste nella mera omessa enunciazione nell'atto dei motivi di urgenza che ne hanno determinato l'emissione anticipata, bensì nell'effettiva assenza di detto requisito.

(Nella fattispecie l'Amministrazione finanziaria aveva sì enunciato, in linea di principio, i motivi di urgenza, ma senza precisare i fatti che avrebbero determinato quell'urgenza).

### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Possibilità di notificare a mezzo p.e.c. - Esclusione – Conseguenze: inesistenza – Conseguenza: invalidità insanabile della notifica – Estensione all'atto impositivo – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 272 del 08/11/2016*

In tema di notifica degli atti d'accertamento tributari non può essere sempre invocata la normativa generale sull'amministrazione digitale, poiché occorre guardare anche alla disciplina di settore; nel caso dell'Ici (ma anche dell'Imu, istituita in epoca successiva all'introduzione delle norme sulle notifiche a mezzo p.e.c.), così come già in un noto precedente in materia doganale, la legge disciplinante il tributo non contempla la possibilità di notifica a mezzo posta elettronica certificata; improprio è inoltre il richiamo fatto da parte resistente al D.P.R. 600/1973, che riguarda l'accertamento delle II.DD. Ciò posto, le notificazioni per cui è causa, avvenute a mezzo p.e.c. – peraltro senza trasmissione completa degli allegati, ossia proprio degli atti su cui è fondata la pretesa tributaria – si pongono al di fuori del paradigma legale; esse, pertanto, sono invalide, nella più radicale forma della giuridica inesistenza (insanabile), e non della nullità (sanabile per avvenuto raggiungimento dello scopo, secondo giurisprudenza maggioritaria). Tuttavia, l'invalidità della procedura notificatoria non si estende all'atto impositivo a monte: il sistema conosce infatti solo l'invalidità derivata, non anche quella per così dire "a ritroso"; inoltre, la notifica è una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo (anche di quello d'imposizione tributaria), tale condizione non attiene alla validità dell'atto, bensì, appunto, soltanto alla sua efficacia (*cf.*, *ex multis*, in parte motiva, Cass. ss. uu. n. 19704/2015); ciò significa che l'atto mal notificato ben potrà esserlo con procedura rituale (e solo da tale momento acquisterà efficacia esterna), fatte salve ovviamente eventuali problematiche di maturata decadenza e/o prescrizione, qui non sollevate.

### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Giuridica inesistenza della notifica accertata in giudizio – Necessità dell'annullamento in autotutela dell'atto impositivo – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Fenza)*  
*Sentenza n. 274 del 08/11/2016*

L'invalidità della procedura notificatoria non si estende all'atto impositivo a monte; ed infatti, la notifica è una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo (anche di quello d'imposizione tributaria). Conclusivamente, il Comune non aveva alcun obbligo di annullare dapprima gli avvisi d'accertamento notificati male, ed emetterne altri, poiché, contrariamente a quanto sostenuto dal contribuente, non erano certo gli avvisi d'accertamento, ad esser viziati, bensì lo era soltanto la procedura notificatoria. Né può invocarsi un'asserita "duplicazione d'imposta", attesa l'avvenuta declaratoria d'inesistenza della prima notificazione.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

#### **Messi notificatori non dipendenti né dall'Ente né dalla società di riscossione – Inesistenza – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. I (Pres. Strati, Est. Fenza)*  
*Sentenza n. 309 del 24/11/2016*

Va esclusa l'inesistenza della notifica dell'avviso d'accertamento Imu, eseguita da un messo dipendente da una società di consulenza informatica che abbia vinto una gara pubblica (messo proposto da quest'ultima, ma nominato con atto formale del Comune, e che abbia frequentato un sia pur breve corso di formazione), poiché tale fattispecie non esula del tutto dallo schema legale previsto dalla norma (art. 1, comma 159, L. 196/2006): e dunque, i pur riscontrati profili di criticità, sotto il profilo della buona amministrazione (anche per ciò che concerne i costi di notifica), non sono idonei a configurare la radicale inesistenza, bensì, al più, solo una forma di nullità, qui sanata per indiscutibile raggiungimento dello scopo (il contribuente ha ricevuto l'atto nella sua interezza, ed ha potuto difendersi nel merito).

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

#### **Notificazione di avviso di accertamento – Irreperibilità relativa - Applicabilità art. 140 c.p.c. – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)*  
*Sentenza n. 2167 del 12/12/2016*

Nel sistema delineato dall'art. 60 del DPR 600 del 1973, la notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi va effettuata i) secondo la disciplina dell'art. 60 cit. lett e), quando il messo notificatore non reperisce il contribuente che risulta trasferito in luogo sconosciuto; ii) secondo il rito previsto dall'art. 140 c.p.c., nelle ipotesi in cui sia conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non sia stato possibile eseguire la consegna perché questi (o ogni altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo per essere temporaneamente irreperibile. In quest'ultima ipotesi, ai fini della validità della notifica ex art. 140 c.p.c., è necessario che il notificante compri l'avvenuta ricezione da parte del destinatario di tutte le formalità previste dalla norma.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

#### **Società di capitali cancellata dal Registro delle imprese – Estinzione della società e successione dei soci nei rapporti attivi e passivi – Limiti - Responsabilità del liquidatore – Limiti – Notificazione ai soci ed al liquidatore degli avvisi di accertamento – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. Viciani)*  
*Sentenza n. 2194 del 14/12/2016*

Qualora all'estinzione di una società di capitali, avvenuta per la cancellazione dal Registro delle imprese, sussistano ancora obbligazioni verso terzi (nel caso di specie imposte non pagate), si determina un fenomeno di tipo successorio per il quale le obbligazioni sociali si trasferiscono ai soci nei limiti di quanto ricevuto in seguito alla liquidazione, oltre al liquidatore se ha colpa per il mancato pagamento. Pertanto è legittima la notifica ai soci ed al liquidatore degli avvisi di accertamento effettuata dopo l'avvenuta cancellazione della società dal Registro delle imprese.

#### **Accertamento imposte – Notificazioni**

**Sanatoria della nullità della notifica dell'avviso di accertamento per il raggiungimento dello scopo (art. 156 c.p.c.) – Sussiste se c'è dimostrazione della conoscenza dell'atto oggetto di notificazione da parte del destinatario.**

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

*Sentenza n. 2213 del 15/12/2016*

La notificazione è una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo tributario, con conseguente sanatoria, ex art. 156 c.p.c. per raggiungimento dello scopo attraverso la conoscenza dell'atto oggetto di notificazione da parte del destinatario.

#### **Accertamento imposte – Violazioni e sanzioni**

**Controllo delle dichiarazioni con procedure automatizzate – Obbligo di instaurare il contraddittorio prima dell'iscrizione a ruolo – Sussiste solo se emergono incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione.**

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

*Sentenza n. 290 del 17/02/2016*

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, in caso di liquidazione delle imposte in esito al controllo delle dichiarazioni con procedure automatizzate occorre l'instaurazione del contraddittorio prima dell'iscrizione a ruolo soltanto qualora emergano incertezze su aspetti rilevanti delle dichiarazioni, mentre, ad esempio, se il versamento di quanto dovuto è tardivo, l'Amministrazione non ha l'obbligo di inviare comunicazione di irregolarità al contribuente, sicché non sussistono, in tale evenienza, i presupposti per ottenere la riduzione ad un terzo delle sanzioni stesse (S.C., Sent. 10.06.2015, n. 12023).

#### **Accertamento – Violazioni e sanzioni**

**Raddoppio dei termini in caso di violazione che comporta l'obbligo di denuncia penale – Necessità che al giudice tributario siano sottoposti elementi concreti dai quali desumere la fondatezza dell'ipotesi criminosa – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 870 del 12/05/2016*

L'art. 43, D.p.r. 29.09.1973, n. 603 e l'art. 53, D.p.r. 26.10.1972, n. 600, prevedono il raddoppio dei termini per la notifica dell'avviso di accertamento in caso di violazioni che comportino l'obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 cod. proc. pen. per uno dei reati previsti dal d.lgs. 10.03.2000, n. 74. Per l'obbligo della denuncia penale è sufficiente che si ravvisi una astratta configurabilità di ipotesi di reato. Tuttavia, allo scopo di evitare strumentalizzazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria al fine di ottenere il raddoppio dei termini, è onere del giudice tributario controllare la sussistenza dei requisiti minimi della notizia di reato da cui è insorta l'obbligo di denuncia. E' necessario quindi che l'Ufficio

impositore sottoponga al giudice tributario gli elementi concreti dai quali egli possa desumere la fondatezza dell'ipotesi criminosa.

## CONTENZIOSO

### VOCE

Atti, notificazioni e comunicazioni
Commissioni tributarie
Giudice tributario
Impugnazioni
Istruzione probatoria
Parti
Rapporto tra processo tributario e altri processi
Ricorso e introduzione
Sospensione, interruzione ed estinzione
Trattazione e decisione

#### **Contenzioso - Atti, notificazioni e comunicazioni**

**Notificazione al familiare del destinatario - Legittima solo se avvenuta presso l'abitazione del destinatario.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Est. Mariotti)  
Sentenza n. 61 del 21/01/2016*

E' ormai pacifico che la notificazione mediante consegna al familiare del destinatario è assistita da presunzione di ricezione ai sensi dell'art. 139 comma 2 c.p.c., solo però se avvenuta presso l'abitazione del destinatario e non anche presso l'abitazione del familiare.

### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

#### **Mancata notifica cartella di pagamento ai coobbligati solidali dell'imposta di registro – Irregolare costituzione del contraddittorio – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 535 del 15/03/2016*

Nel caso di giudizio instaurato da uno o alcuni dei debitori dell'imposta di registro e non da tutti i corresponsabili, nessuna violazione del principio del contraddittorio può dirsi consumata, alla luce della regola generale, dettata in tema di solidarietà passiva, secondo la quale non sussiste alcuna ipotesi di litisconsorzio necessario per il soddisfacimento giudiziale di tale tipo di obbligazioni, e non vi è alcun obbligo della partecipazione al giudizio di tutti i responsabili (S.C., Sent. 12.11.2014, n. 24098).

### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

#### **Validità della notifica di un atto effettuata per compiuta giacenza – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 455 del 17/03/2016*

La notifica di un atto, inoltrato con raccomandata A/R ed eseguita per compiuta giacenza, è del tutto legittima, essendo questo uno dei modi per realizzare la conoscenza legale dell'atto, in particolare quando il contribuente, al riguardo, non abbia opposto quali sarebbero state le ragioni ostative ed impeditive alla effettiva conoscenza.

### **Contenzioso - Atti, notificazioni e comunicazioni**

#### **Notifica appello procuratore - Trasferimento dal domicilio eletto - Obbligo di comunicare cambio indirizzo - Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 708 del 19/04/2016*

Ai fini della accertata tardività dell'impugnazione proposta con atto notificato al difensore oltre trenta giorni della notifica della sentenza, è irrilevante il precedente tentativo non andato a buon fine per non aver l'ufficiale giudiziario reperito il difensore nel luogo indicato dall'istante a causa del trasferimento dello studio in altra via della stessa città, sul rilievo che: – il difensore non ha alcun obbligo giuridico di comunicare nel corso del giudizio il trasferimento del suo studio; – ai fini della notifica rileva il domicilio reale del procuratore.

### **Contenzioso - Atti, notificazioni e comunicazioni**

#### **Notifica al contribuente presso la casa comunale prima della scadenza del termine di decadenza per l'esercizio del potere impositivo – Legittimità - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 724 del 20/04/2016*

In tema di atti d'imposizione tributaria, la notificazione non è un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento, ma una condizione integrativa d'efficacia, sicché la sua inesistenza o invalidità non determina in via automatica l'inesistenza dell'atto, quando ne risulti inequivocabilmente la piena conoscenza da parte del contribuente entro il termine di decadenza concesso per l'esercizio del potere dell'Amministrazione finanziaria su cui grava il relativo onere probatorio.

### **Contenzioso – Atti, notificazioni e comunicazioni**

#### **Impresa fallita – Soggetto al quale devono essere effettuate le notifiche e le comunicazioni – E' il curatore del fallimento.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Pisano, Est. Crini)*  
*Sentenza n. 2179 del 13/12/2016*

Il curatore fallimentare, quale titolare della gestione dell'insieme dei rapporti intrattenuti dall'impresa fallita, è il soggetto al quale deve essere notificato un PVC della Guardia di finanza successivamente alla dichiarazione di fallimento. E' necessario, infatti, ai fini della funzione pubblicistica del curatore del fallimento, che lo stesso abbia la rituale e tempestiva conoscenza degli atti che concernono il fallito. Pertanto la notificazione del PVC al fallito e non al curatore, risulta arbitraria e illegittima.

#### **Contenzioso – Commissioni tributarie**

##### **Contributo unificato – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 1 (Pres. Est. Poppa)*  
*Sentenza n. 104 del 03/05/2016*

Il Contributo Unificato ha la funzione di fronteggiare le spese di giustizia e non può costituire un aiuto di Stato in favore dell'Amministrazione Finanziaria, ma ha il carattere di una tassa per l'accesso al servizio dell'Amministrazione della Giustizia. La Corte Costituzionale, occupandosi del Contributo Unificato ha mai ritenuto che rappresenti una violazione della costituzione. La stessa Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha sentenziato che, in forza del principio di autonomia processuale, spetta ad ogni Stato membro stabilire le modalità relative alla procedura giurisdizionale ed ha anche giustificato i contributi unificati che non superassero il 2% del valore della causa. E' quindi legittimo il Contributo Unificato da versare in una misura che non arriva neppure allo 0,5% del valore della controversia. D'altra parte va osservato che non può essere soggetto al pagamento del Contributo unificato chi possa essere ammesso al gratuito patrocinio.

#### **Contenzioso – Commissioni tributarie**

##### **Impugnazione cartella-Competenza territoriale commissione luogo in cui ha sede l'agente di riscossione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Est. Andronio)*  
*Sentenza n. 1247 del 06/07/2016*

E' competente a decidere sull'impugnazione del contribuente contro la cartella di pagamento emessa dall'agente di riscossione avente sede diversa dell'Ufficio che abbia formato il ruolo, anche per vizi propri del ruolo, la CTP nella cui circoscrizione ha sede l'agente di riscossione.

#### **Contenzioso – Giudice tributario**

##### **Immutabilità del giudice collegiale, anche tributario, solo dal momento dell'inizio della discussione - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Pedone, Est. Mauceri)*  
*Sentenza n. 168 del 02/02/2016*

Il principio dell'immutabilità del giudice collegiale fissato all'art. 276 c.p.c., che costituisce la normativa di riferimento anche per il processo tributario, trova attuazione solo dal momento dell'inizio della discussione, essendo irrilevante la diversa composizione del collegio nelle fasi anteriori.

#### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Ricorso per revocazione – Eccezione: errore di fatto – Necessità che l’errore di fatto sia dovuto ad una falsa percezione dei fatti di causa e che abbia determinato la pronuncia impugnata – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 179 del 03/02/2016*

L’errore di fatto di cui all’art. 395, n.4, idoneo a legittimare la revocazione di una sentenza, deve non soltanto essere la conseguenza di una falsa percezione dei fatti rilevanti della causa, ma deve essere anche decisivo, nel senso di costituire il motivo essenziale e determinante della pronuncia impugnata per revocazione, così che, tra la percezione asseritamente erronea da parte del giudice e la decisione emessa deve esistere un nesso causale tale che senza l’errore la pronuncia sarebbe stata diversa.

**Contenzioso – Impugnazioni**

**Ricorso per revocazione – Omessa considerazione, da parte del giudice, di fatti rilevanti – Non costituisce errore di fatto ai fini dell’impugnazione per revocazione.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Est. Cicala)*  
*Sentenza n. 242 del 11/02/2016*

Il n. 4 dell’art. 395 cod. proc. civ. prevede che si possa procedere a revocazione solo “se la sentenza è l’effetto di un errore di fatto risultante dagli atti o documenti della causa. Vi è questo errore quando la decisione è fondata sulla supposizione di un fatto la cui verità è incontrastabilmente esclusa, oppure quando è supposta l’inesistenza di un fatto la cui verità è positivamente stabilita, e tanto nell’uno quanto nell’altro caso se il fatto non costituì un punto controverso sul quale la sentenza ebbe a pronunciare”.

Determina revocazione, quindi, solo l’errore macroscopico ed evidente frutto di un sicuro errore di percezione del giudice e non la mera omessa considerazione di fatti pur rilevanti, che può formare oggetto di ricorso per cassazione come “omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti” (art. 360, n. 5, cod. proc. civ.).

**Contenzioso – Impugnazioni**

**Ricorso per revocazione per errore di fatto (art. 395, n. 4, cod. proc. civ.) – Inammissibilità della domanda se non si tratta di un’erronea percezione del fatto, ma di difetto di motivazione in ordine a risultanze ritenute essenziali dalla parte ricorrente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Est. Bocelli)*  
*Sentenza n. 407 del 01/03/2016*

E’ inammissibile la domanda di revocazione ex art. 395, n. 4) cod. proc. civ., che non si basa su una erronea percezione degli atti di causa, la quale si sostanzia nella supposizione dell’esistenza di un fatto la cui verità è incontestabilmente esclusa, ovvero sulla supposta inesistenza di un fatto la cui verità è incontrovertibilmente accertata; errore di fatto che deve costituire il fondamento della decisione di cui viene chiesta la revocazione. Inoltre il fatto integrante l’errore deve avere i caratteri dell’assoluta evidenza e della semplice rilevabilità sulla base del solo raffronto tra la sentenza impugnata e gli atti e documenti di causa.

Non si è in presenza di un errore di fatto quando non siano state prese in considerazione tutte le componenti della fattispecie, per cui, in tal caso, essendo ravvisabile una carenza di motivazione, per l’impugnazione della sentenza non può essere seguita la via del ricorso per revocazione, ma, quando si tratti dell’impugnazione di una sentenza di appello, va seguita la via ordinaria del ricorso per cassazione.

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Necessità, in sede di appello, che il ricorrente riproponga le domande ed eccezioni non accolte nel primo grado di giudizio – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 534 del 10/03/2016*

Lo scrutinio in appello delle questioni (domande o eccezioni che siano) non accolte nella sentenza di primo grado postula, ai sensi dell'art. 56, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, una specifica riproposizione di esse, vale a dire una espressa riformulazione che, sia pure "per relationem", non può essere ravvisabile nel generico richiamo del complessivo contenuto di atti della precedente fase processuale. Non è sufficiente, dunque, ai fini della rituale riproposizione di una questione, che deve essere effettuata in maniera chiara e univoca, il generico quanto vacuo riferimento a tutte le difese e/o argomentazioni difensive prospettate nel ricorso di primo grado (S.C., Sent. 27.11.2015, n. 24267).

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Ricorso per revocazione per la mancata rilevazione della nullità della notificazione dell'avviso di accertamento – Sussistenza dell'errore di fatto solo se si sono verificati le condizioni indicate dall'art. 395, n. 4, cod. proc. civ..**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Est. Bocelli)  
Sentenza n. 818 del 06/05/2016*

E' inammissibile la domanda di revocazione di una sentenza per errore di fatto che, secondo il ricorrente, sarebbe costituito dalla mancata rilevazione da parte del giudice della nullità della notificazione dell'avviso di accertamento, quando invece il giudice abbia emesso la sua decisione di merito sulla regolarità della notificazione dell'avviso di accertamento. In tal caso non si sono verificate le condizioni previste dall'art. 395, cod. proc. civ., per le quali è revocabile un sentenza quando dagli atti di causa risulta che la decisione è fondata sulla supposizione di un fatto la cui verità è incontrastabilmente esclusa, oppure quando è supposta l'inesistenza di un fatto la cui verità è positivamente stabilita.

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Mancata notifica dell'appello contro la sentenza di primo grado a tutte le parti che hanno partecipato al giudizio – Ordinanza del giudice d'appello per l'integrazione del contraddittorio – Notifica dell'appello ad una delle parti non avvenuta entro il termine indicato dall'ordinanza – Inammissibilità dell'appello – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)  
Sentenza n. 828 del 09/05/2016*

L'art. 53, comma 2, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, prevede che "Il ricorso in appello è proposto nelle forme di cui all'art. 20, commi 1 e 2, nei confronti di tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado ...". Tuttavia per l'inosservanza non è prevista alcuna sanzione, tantomeno la nullità. Infatti, ai sensi dell'art. 156 cod. proc. civ., nessuna nullità può essere pronunciata se non è comminata dalla legge. Qualora l'appello non sia stato notificato a tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado l'art. 331 cod. proc. civ. prevede, in tal caso, che il giudice ordini l'integrazione del contraddittorio fissando il termine nel quale la notificazione deve essere fatta. Ne consegue che se la notificazione non viene eseguita nel termine previsto il giudice dichiara l'inammissibilità dell'appello.

### **Contenzioso – Impugnazioni**

**Omessa riassunzione nei termini del giudizio all'esito di cassazione con rinvio della sentenza di merito – Dichiarazione di estinzione del processo tributario - Definitività dell'atto impositivo – Inammissibilità dell'impugnazione della decisione per mancanza di interesse.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. I (Pres. Est. Cicala)  
Sentenza n. 844 del 12/05/2016*

Qualora, all'esito di cassazione con rinvio della sentenza di merito, non venga riassunta la causa davanti al giudice di rinvio da nessuna delle parti, nel tassativo termine previsto dall'art. 63, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, alla dichiarazione di estinzione dell'intero processo tributario consegue la definitività dell'atto impositivo che costituiva l'oggetto del processo stesso. E' pertanto inammissibile l'impugnazione, da parte dell'Amministrazione finanziaria, della sentenza dichiarativa dell'estinzione per mancanza di interesse.

**Contenzioso – Impugnazioni**

**Eccezione sollevata solo in appello – Ammissibilità – Sussiste solo se l'eccezione è rilevabile d'ufficio.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Mariotti, Est. Nisi)  
Sentenza n. 900 del 17/05/2016*

L'art. 57, comma 2, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, dispone che “non possono proporsi nuove eccezioni che non siano rilevabili anche d'ufficio”. L'eccezione riguardante la mancata indicazione di ogni elemento atto ad individuare l'identità del messo notificatore, rende nulla la notifica mancando uno dei requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo, seppure presentata solo in sede di appello, non può essere dichiarata inammissibile in quanto rilevabile d'ufficio.

**Contenzioso – Impugnazioni**

**Riassunzione giudizio interrotto - Necessità di notifica ai “successori della parte colpita dall'evento” della istanza di riassunzione del processo interrotto - Sussiste ai sensi del combinato disposto del D.lgs. 546/92 e art. 303 c.p.c.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. De Simone, Est. Cecchetti)  
Sentenza n. 1220 del 30/06/2016*

Da una lettura più ampia del D.lgs. 546/92, secondo il quale i giudici tributari applicano le norme del presente decreto e per quanto da esse non disposto, e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile, si deve ritenere applicabile, per quanto attiene la disciplina della riassunzione del giudizio interrotto per le parti non costituite, l'art. 303 c.p.c. secondo il quale “l'altra parte può chiedere la fissazione dell'udienza [notificando](#) quindi il [ricorso](#) e il decreto a coloro che debbono costituirsi per proseguirlo. In caso di morte della parte il ricorso deve contenere gli estremi della domanda...e se vi sono altre parti in causa, il decreto è notificato anche ad esse”. In altri termini, è onere dalla parte interessata alla riassunzione di provvedere alla notifica ai successori della parte colpita dall'evento dell'istanza di riassunzione del processo interrotto, con allegato il provvedimento del Presidente che veniva a fissare l'udienza e ciò entro il termine di sei mesi di cui all'art. 43 comma del citato D.lgs. 546/92.

**Contenzioso – Impugnazioni**

**Onere di impugnazione specifica ex art. 53, d.lgs. 31.12.1992, n. 546 – Riproposizione delle ragioni già esposte nel ricorso introduttivo – Idoneità dell'impugnazione – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1231 del 05/07/2016*

In tema di contenzioso tributario, la riproduzione, a supporto dell'appello, delle ragioni già esposte nel ricorso introduttivo, in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice territoriale, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53. D.lgs. 31.12.1992, n. 546, atteso il carattere devolutivo pieno, nel processo tributario, dell'appello, mezzo quest'ultimo non limitato al controllo dei vizi specifici, ma rivolto ad ottenere il riesame della causa nel merito (S.C., Ordinanza 22.01.2016, n. 1200).

### **Contenzioso - Impugnazioni**

#### **Remissione in termini per “motivi di lavoro” – Non sussiste.**

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

*Sentenza n. 1307 del 11/07/2016*

Alla luce dell'intervenuta conoscenza legale degli avvisi di accertamento e delle circostanze di fatto invocate dal contribuente, non può poi essere legittimamente invocato l'istituto della remissione in termini per la cui applicazione è necessario che la decadenza sia collegata ad un evento non imputabile alla parte, come avviene nelle sole ipotesi di caso fortuito o forza maggiore, ipotesi ravvisabili soltanto in presenza di una forza esterna ostativa, in via assoluta, o in un fatto meramente oggettivo, del tutto avulso dalla volontà umana e causativo dell'evento unicamente per forza propria, rimanendo così esclusi i c.d. “motivi di lavoro”.

### **Contenzioso - Impugnazioni**

#### **Rigetto dell'istanza in autotutela di annullamento dell'avviso di accertamento - Non impugnabilità - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1369 del 26/07/2016*

In tema di contenzioso tributario, l'atto con il quale l'Amministrazione manifesti il rifiuto di ritirare, in via di autotutela, un atto impositivo divenuto definitivo, non rientra nella previsione di cui all'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e non è quindi impugnabile, non comportando alcuna effettiva innovazione lesiva degli interessi del contribuente rispetto al quadro a lui già noto e consolidatosi in ragione della mancata tempestiva impugnazione del precedente accertamento, per converso potendo e dovendo ammettersi una autonoma impugnabilità del nuovo atto se di portata ampliativa rispetto all'originaria pretesa.

### **Contenzioso - Impugnazioni**

#### **Contributo unificato – cartella di pagamento emessa in seguito ad invito al pagamento non impugnato – Ammissibilità dell'impugnazione avverso la cartella – Esclusione – Art. 19 d.lgs. 546/1992 – Include ogni atto autoritativo che contenga una pretesa tributaria già formata nell'an e nel quantum.**

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

*Sentenza n. 270 del 08/11/2016*

Il contribuente impugna la cartella di pagamento, senza aver tempestivamente impugnato gli inviti al pagamento ritualmente notificati dalla Segreteria della C.T.P., in seguito all'omesso versamento del c.u. ed all'omessa risposta ad una prima raccomandata informativa, circa l'obbligo di legge. Pertanto, il ricorso avverso la cartella non può trovare accoglimento. A tal proposito la Commissione richiama la Corte di Cassazione, che già con sentenza n. 17202 del 23.7.2009 ha statuito che si può ricorrere al giudice tributario avverso tutti gli atti che contengano un'esplicita pretesa tributaria. Di conseguenza nell'elencazione dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992 va incluso ogni atto che non rappresenti un mero invito bonario preordinato

al dialogo col contribuente, bensì un vero e proprio atto autoritativo volto a portare a sua conoscenza una pretesa già formata e ben individuata nell'*an* e nel *quantum* con intimazione di eseguirla sotto pena di atti esecutivi.

### **Contenzioso - Impugnazioni**

#### **Impugnazione di una sentenza di primo grado da parte di una società cancellata dal Registro delle imprese – Appello sottoscritto dal liquidatore – Inammissibilità – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 2009 del 15/11/2016*

“La cancellazione della società dal registro delle imprese, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della società cancellata, priva la società stessa della capacità di stare in giudizio” (S.C., Sent. 22.05.2013, n. 12539). Pertanto l'atto di appello presentato dopo la cancellazione della società dal liquidatore è inammissibile. Ne consegue inoltre che la cancellazione della società dal registro delle imprese non può determinare l'interruzione del giudizio per consentire ai soci successori di riassumere il giudizio, essendo venuta a mancare la “legittimatio ad causam”.

### **Contenzioso - Impugnazioni**

#### **Contributo unificato – Incompatibilità col diritto dell'unione europea – Esclusione – Profili d'illegittimità costituzionale – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 300 del 18/11/2016*

Va rigettata la richiesta del ricorrente avverso l'invito al pagamento e l'atto d'irrogazione sanzioni per mancato pagamento del contributo unificato, di rinvio pregiudiziale alla C.G.U.E., sotto entrambi i profili proposti: fermo restando il principio d'ampia accessibilità ai ricorsi, rientra infatti nelle prerogative dello Stato membro stabilire le modalità concrete d'accesso alla giurisdizione, compreso l'eventuale esenzione/prenotazione a debito per alcune parti processuali e/o in presenza di determinati requisiti reddituali; né il c.u. costituisce un aiuto di Stato in favore dell'amministrazione finanziaria, tanto più che esso ha la funzione di fronteggiare le spese di giustizia e di incentivare gli uffici giudiziari che abbiano raggiunto obiettivi di riduzione dell'arretrato (si veda anche C.G.U.E. sez. V del 6.10.2015, su rinvio TAR Trento). E nemmeno si rilevano profili d'illegittimità costituzionale, in relazione ai principi d'uguaglianza, del diritto di difesa, del diritto/dovere di concorrere alla spesa pubblica secondo le proprie capacità reddituali (C. cost. sent. nn. 42/2013 e 78/2016).

### **Contenzioso - Impugnazioni**

#### **Cartelle asseritamente non notificate – Impugnazione di una mera comunicazione informale ricevuta allo sportello di Equitalia – Inammissibilità – Prova in giudizio dell'avvenuta notifica delle cartelle – Inammissibilità dell'impugnazione per tardività.**

*Comm. Trib. Prov. di Grosseto, Sez. 4 (Pres. Strati, Est. Diciotti)*

*Sentenza n. 303 del 24/11/2016*

Preliminarmente va rilevato come, nel caso di specie, difetti proprio l'atto da impugnare, non essendo stata promossa alcuna procedura di riscossione, ma viene sostanzialmente impugnata una comunicazione informale ricevuta allo sportello dall'Ente. Nel caso di specie, inoltre, giova rilevare come la documentazione presentata da Equitalia è tale da dimostrare la corretta procedura posta in essere per la notifica delle cartelle di pagamento. Per le medesime è trascorso il termine canonico dei 60 gg. dalla notifica per l'impugnazione e, in assenza di un qualunque altro atto opponibile, l'inammissibilità del ricorso è conseguente ed assorbente tutti gli altri motivi.

### **Contenzioso - Impugnazioni**

#### **Omessa notificazione dell'appello ad alcune parti del giudizio di primo grado - Necessità di integrazione del contraddittorio - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Mauriello, Est. Caldini)  
Sentenza n. 2053 del 24/11/2016*

L'omessa notificazione ad alcune delle parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado non comporta l'inammissibilità del gravame, ma solo l'obbligo per il giudice di seconde cure di ordinare l'integrazione del contraddittorio nei confronti delle parti pretermesse affinché il processo si celebri alla presenza di tutti i soggetti attivi nel primo grado.

### **Contenzioso - Impugnazioni**

#### **Giudicato esterno – Criteri.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 2096 del 01/12/2016*

In tema di giudicato esterno, qualora due giudizi tra le stesse parti di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, tale accertamento in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto o di relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le causa, formando la premessa logica indispensabile della situazione contenuta nel dispositivo della sentenza, ne preclude il riesame, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il "petitum" del primo.

### **Contenzioso - Impugnazioni**

#### **Appello notificato presso la sede della società e non al domicilio eletto – Inammissibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. De Simone, Est. Mauceri)  
Sentenza n. 2270 del 28/12/2016*

E' inammissibile l'appello notificato presso la sede legale della società per violazione dell'art. 17 del D.lgs. 546/1992, qualora risulti dagli atti di primo grado l'elezione di domicilio della società; solo in mancanza di elezione di domicilio la notificazione presso la sede legale del convenuto-appellato appare ammissibile.

### **Contenzioso – Istruzione probatoria**

#### **Obbligo del concessionario della riscossione di produrre in giudizio, copia della cartella di pagamento – Non sussiste – La prova della notificazione a mezzo posta è assolta con la produzione dell'avviso di ricevimento.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 1096 del 14/06/2016*

In tema di notifica della cartella di pagamento ex art. 26, comma 1, D.p.r. 29.09.1973, n. 602, la prova del perfezionamento del procedimento di notificazione e della relativa data è assolta in giudizio mediante la produzione dell'avviso di ricevimento e la prova del contenuto del plico contenente l'atto è data dal numero contenuto sulla busta che deve coincidere con il numero della cartella, la quale, siccome emessa in unico originale spedito al contribuente non può essere certamente conservata in copia (S.C. ordinanza 11.02.2016, n. 2790).

### **Contenzioso – Parti**

#### **Ufficio e Agente della riscossione – Ciascuno cura le questioni di propria competenza – Litisconsorzio – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 102 del 26/01/2016*

In ogni stato e grado del giudizio l'Ufficio e l'Agente della riscossione curano ciascuno esclusivamente le questioni di propria competenza, assicurando di conseguenza, nelle controversie in cui si fa questione di vizi riferibili alla propria attività, l'espletamento delle difese e degli adempimenti necessari, compresa, per ciascuno, l'autonoma valutazione dell'interesse alla prosecuzione del giudizio nel caso di pronunce giurisdizionali sfavorevoli. Conseguentemente deve essere esclusa l'ipotesi di litisconsorzio necessario, né sostanziale né processuale, tra Ufficio e Agente della riscossione. Infatti, anche se il ruolo formato dall'Ufficio è portato a conoscenza del contribuente con la notifica della cartella di pagamento, permane la scissione dei motivi di opposizione legati alle rispettive legittimazioni passive.

### **Contenzioso - Parti**

**Legittimazione a stare in giudizio dell'ex presidente di una associazione non riconosciuta - Sussiste per obbligazioni contratte al momento in cui era presidente.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Magnesa, Est. Viciani)*  
*Sentenza n. 1305 del 11/07/2016*

La responsabilità personale e solidale di colui che ha agito in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta, non costituisce un debito proprio dell'associato, ma ha carattere accessorio, anche se non subsidiario, rispetto alla responsabilità primaria dell'associazione stessa, con la conseguenza che l'obbligazione, avente natura solidale, di colui che ha agito per essa è inquadrabile far quelle garanzie "ex lege" assimilabili alla fideiussione. Pertanto, per logica conseguenza di quanto detto, la responsabilità non grava su tutti coloro che, essendo successivamente a capo dell'associazione, ne assumono la rappresentanza, ma riguarda esclusivamente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione, a tutela dei terzi che con esse siano venuti in rapporto negoziale, facendo affidamento sulla loro solvibilità e sul loro patrimonio personale, sicché il semplice avvicendamento nelle cariche sociali del sodalizio non comporta alcun fenomeno di successione nel debito in capo al soggetto subentrante. Ne discende altresì che la detta responsabilità permane in capo a chi ha agito anche dopo la perdita del potere di rappresentanza, onde il presidente di una associazione non riconosciuta è passivamente legittimato all'azione del creditore anche dopo la cessazione della carica, con riguardo alle obbligazioni che risalgono al periodo in cui ha esercitato le funzioni di Presidente.

### **Contenzioso – Parti**

**Estinzione del giudizio per cessata materia del contendere – Compensazione delle spese - Solo dietro esplicita istanza delle parti.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 29 (Pres. Est. Pedone)*  
*Sentenza n. 381 del 29/02/2016*

Salva l'esistenza di specifica concorde istanza con cui le parti sollecitino la compensazione delle spese, la pronuncia di cessata materia del contendere non esime il Giudice dell'accertamento della soccombenza virtuale, ovvero quella soccombenza che gli avrebbe dovuto accertare e dichiarare ove l'esame del merito non gli fosse stato precluso dalla sopravvenuta carenza di interesse.

### **Contenzioso – Parti**

**Cancellazione di società – Subentro processuale dei soci – Sussiste – Criteri.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)*  
*Sentenza n. 1120 del 16/06/2016*

Dall'estinzione di una società e quindi dalla conseguente cancellazione dal registro delle imprese discende che i soci, che rispondono comunque nei limiti di quanto hanno riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, subentrano nella legittimazione processuale facente capo all'ente in situazione di litisconsorzio necessario per ragioni processuali, ovvero sia a prescindere dalla scindibilità o meno del rapporto sostanziale.

### **Contenzioso – Parti**

#### **Soccombenza di una sola parte – Compensazione - Necessità che il provvedimento sia motivato – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 30 (Pres. Bocelli, Est. Tucceri Cimini)  
Sentenza n. 1343 del 18/07/2016*

La legge 263/200 ha imposto al giudice l'obbligo di esplicitare le motivazioni poste a base della decisione di compensare le spese della causa. La stessa Cassazione e Sezioni Unite ha più volte stabilito la "necessità" che il provvedimento di compensazione delle spese per giusti motivi trovi nella sentenza un adeguato supporto motivazionale.

### **Contenzioso – Parti**

#### **Soci accomandanti di una società in accomandita semplice - Legittimazione a stare in giudizio – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 8 (Pres. Est. Ghelli)  
Sentenza n. 1774 del 14/10/2016*

In una società in accomandita semplice i soci accomandanti hanno diritto di intervenire a tutela dei propri interessi messi a rischio dall'inerzia del socio accomandatario, ed anche per conto della società, assumendo le caratteristiche di amministratori di fatto.

### **Contenzioso Rapporto tra processo tributario e altri processi**

#### **Rapporti tra giudicato penale e tributario - Sentenza per reati tributari - Non vincolante per Giudice Tributario.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 35 (Pres. Est. Mancini)  
Sentenza n. 741 del 20/04/2016*

Nel contenzioso tributario non opera l'efficacia vincolante del giudicato penale di assoluzione perché vigono le limitazioni probatorie sancite dal D.lgs. 546/1922 art. 7 comma 4, semmai il Giudice tributario può considerare la sentenza penale irrevocabile di assoluzione del reato tributario come possibile fonte di prova.

### **Contenzioso - Rapporto tra processo tributario e altri processi**

#### **Efficacia di giudicato del giudizio penale nel processo tributario – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)  
Sentenza n. 977 del 24/05/2016*

Non sussiste l'efficacia di cosa giudicata della sentenza penale nel processo tributario in quanto possono essere diverse le prove su cui si fondano le decisioni nei due procedimenti. Nel processo penale la prova testimoniale ed il giuramento possono essere elementi della decisione del giudice penale, prova testimoniale e giuramento che non sono ammessi nel processo tributario. Al contrario, nel processo tributario possono assumere valenza probatoria le presunzioni, assolute, relative ed anche semplici che, invece, sono inidonee a sostenere la responsabilità penale dell'imputato.

Un consolidato orientamento della S.C., pur non riconoscendo autorità di cosa giudicata alla sentenza penale nel processo tributario, afferma che il giudice tributario, nell'esercizio dei propri poteri autonomi di valutazione ex art. 116 cod. proc. civ., è comunque legittimato a valutare il materiale probatorio proveniente dal procedimento penale ed acquisito agli atti, e può legittimamente fondare il proprio convincimento sulle prove acquisite nel giudizio penale purché proceda ad una propria ed autonoma valutazione degli elementi probatori.

### **Contenzioso - Rapporto tra processo tributario e altri processi**

#### **Utilizzabilità di prove acquisite in diverso processo – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Magnesa, Est. Turco)  
Sentenza n. 1831 del 17 ottobre 2016*

In ordine alla possibilità di tener conto, ai fini di un determinato giudizio, delle emergenze probatorie conseguite in un diverso procedimento, in mancanza di un qualsiasi divieto di legge, il Giudice di merito può utilizzare, non solo le prove raccolte in un diverso giudizio, ma anche quelle raccolte dal giudice in sede penale e nel corso delle indagini preliminari svolte in tale sede, e che tali prove, benché dotate solo di efficacia indiziaria, possono anche essere sufficienti, se regolarmente esibite, a formare il convincimento del giudice, specie se formate, nel diverso processo, in contraddittorio della parte contro la quale sono fatte valere.

### **Contenzioso - Rapporto tra processo tributario e altri processi**

#### **Sentenza per reati tributari, non vincolante per Giudice Tributario - Prove acquisite liberamente valutabili.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Lenzi)  
Sentenza n. 2039 del 15/11/2016*

Il Giudice Tributario, pur non riconoscendo autorità di cosa giudicata alla sentenza penale, nell'esercizio dei propri poteri autonomi di valutazione ex art. 116 c.p.c., è comunque legittimato a valutare il materiale probatorio proveniente dal procedimento penale ed acquisito agli atti, e legittimamente fondare il proprio convincimento sulle prove acquisite in tale giudizio purché proceda ad una propria ed autonoma valutazione degli elementi probatori.

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

#### **Termini per la presentazione del ricorso – Improcedibilità del ricorso in caso di sussistenza delle condizioni previste dall'art. 17 bis, d.lgs. 3112.1992, n. 546, e senza il rispetto dei termini ivi previsti (nel testo vigente fino al 31.12.2013).**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. De Simone)  
Sentenza n. 465 del 09/03/2016*

L'art. 17 bis, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, prevede che, per le controversie di valore non superiore a ventimila euro, preliminarmente al deposito del ricorso, debba essere presentato un reclamo alla Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate o alla Direzione regionale che ha emanato l'atto e che il deposito del ricorso stesso non debba essere effettuato prima di novanta giorni dalla presentazione del reclamo; nel testo vigente fino al 31.12.2013, la presentazione del reclamo ed il rispetto del termine di novanta giorni era prescritto, come condizione di procedibilità del ricorso. Di conseguenza, per le controversie sorte prima del 1° gennaio 2014, il deposito del ricorso presso la Commissione tributaria di primo grado effettuato prima dei novanta giorni prescritti è causa di improcedibilità.

### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Risposta ad interpello disapplicativo – E’ atto impugnabile per il diritto del contribuente ad esporre la sua posizione davanti ad una giurisdizione di controllo.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 1 (Pres. Florio, Est. Pichi)*  
*Sentenza n. 503 del 15/03/2016*

In tema di contenzioso tributario, l’elencazione degli atti impugnabili contenuta nell’art. 19, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, ha natura tassativa, ma non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, come la risposta negativa ad un atto di interpello disapplicativo ex art. 37 bis, comma 8, D.p.r. 29.09.1973, n. 600, atto “idoneo ad incidere immediatamente sulla sfera giuridica del destinatario” (S.C., Sent. 05.10.2012, n. 17010).

**Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Avviso di iscrizione di ipoteca su immobili – E’ atto autonomamente impugnabile, ma solo per vizi propri.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Ramazzotti)*  
*Sentenza n. 522 del 15/03/2016*

L’avviso di iscrizione di ipoteca è uno degli atti elencati dall’art. 19, comma 1, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, che sono autonomamente impugnabili, ma solo per vizi propri. Non è quindi possibile impugnare l’avviso di iscrizione di ipoteca lamentando vizi delle iscrizioni a ruolo o delle cartelle di pagamento, atti presupposti all’iscrizione ipotecaria di cui è causa, ma non impugnati.

**Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Impugnazione del silenzio-rifiuto – Inammissibilità del ricorso perché proposto per presunti vizi del ruolo e della cartella, non autonomamente impugnati – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Est. Mangano)*  
*Sentenza n. 825 del 09/05/2016*

E’ inammissibile il ricorso contro il silenzio-rifiuto alla domanda di rimborso, che già essa stessa era inammissibile, in quanto veniva richiesto il rimborso di quanto pagato a seguito della notifica della cartella di pagamento costituente il vero e proprio atto impositivo, atto ormai divenuto definitivo in quanto non impugnato.

**Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Elenco delle pendenze tributarie inviato al contribuente dal concessionario della riscossione – Impugnabilità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 1093 del 14/06/2016*

L’art. 19, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, reca l’elenco degli atti degli uffici impositori che possono essere impugnati dal contribuente. Tale elencazione tuttavia non esclude la possibilità dell’impugnazione di altri atti non compresi nell’elenco che contengano però una compiuta e definita pretesa tributaria. E’ evidente che la risposta del concessionario della riscossione alla richiesta del contribuente, consistente in un atto puramente ricognitivo di quelle che risultavano essere le sue pendenze tributarie, non può essere considerato un atto impositivo impugnabile.

**Contenzioso – Ricorso e introduzione**

**Estratto di ruolo - Autonoma impugnabilità - Condizioni.**

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

*Sentenza n. 1162 del 28/06/2016*

Non essendo l'estratto di ruolo uno di quei documenti di cui all'art. 19 D.lgs. 549/92 che indica in modo cogente gli atti che possono essere impugnati autonomamente, è inammissibile l'impugnazione avente ad oggetto solo l'estratto di ruolo; diversamente è ammissibile l'impugnazione dell'estratto di ruolo unitamente all'atto impugnabile precedentemente notificato.

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

##### **Intervento in giudizio del liquidatore società - Necessità costituzione in giudizio - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1355 del 20/07/2016*

La messa in liquidazione di un società non determina la sua estinzione né fa venir meno la sua rappresentanza in giudizio con la conseguenza che l'intervento del liquidatore e l'indicazione di un nuovo domiciliatario deve avvenire con atto di costituzione in giudizio, non assumendo rilievo neanche ai fini della notificazione della sentenza la notizia desunta da diverso atto processuale.

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

##### **Art. 19 d.lgs. 546/1992 – Avvisi bonari – Atti non autonomamente impugnabili – Esclusione.**

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

*Sentenza n. 275 del 08/11/2016*

La tesi qui coltivata dall'Agenzia, ed a suo tempo fatta propria anche da alcune sentenze di legittimità, fa leva sulla presunta tassatività dell'elencazione contenuta nell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, nonché sul fatto che la comunicazione d'irregolarità conterrebbe una pretesa impositiva ancora *in itinere*, suscettibile d'essere modificata dal fisco, in esito al contraddittorio col contribuente; la tesi contraria sostiene invece l'autonoma impugnabilità di ogni atto (quindi, avviso bonario compreso) che si sostanzia in una pretesa tributaria ormai definitiva, e trova sempre più consensi, in giurisprudenza. Anche l'odierno collegio ritiene di dover aderire a questo secondo orientamento, più rispondente, tra l'altro, al principio di certezza dei rapporti giuridici; nel caso in esame, alcun dubbio può esservi, in ordine alla definitività della pretesa tributaria, poiché la formale comunicazione d'irregolarità oggi impugnata è stata preceduta dalla fase in cui, attinto da una prima comunicazione "informale", il contribuente ha già presentato al fisco tutti i documenti a suo dire non tenuti in debita considerazione. Infine, un solo cenno alla risoluzione invocata dall'Agenzia delle Entrate (n. 110/E del 22.10.2010), in disparte il consolidato assunto sul valore non vincolante per l'interprete; ebbene, anche lì sono richiamati due precedenti di legittimità (cass. sez. V n. 25699/2009 e n. 14373/2010) che a ben vedere tendono a superare il concetto del *nomen iuris* dell'atto, in favore del suo contenuto sostanziale: "... sono qualificabili come avvisi di accertamento o liquidazione, impugnabili ai sensi del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19..., tutti quegli atti con cui l'Amministrazione comunica al contribuente una pretesa tributaria ormai definitiva, ancorché tale comunicazione non si concluda con una formale intimazione di pagamento.. bensì con un invito bonario a versare quanto dovuto": il che è proprio quello che è accaduto con l'atto in questa sede sub iudice.

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

##### **Atto impugnabile – E' ogni atto che comunica al contribuente una pretesa tributaria ormai definitiva.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 5 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 1964 del 09/11/2016*

In tema di contenzioso tributario è impugnabile ogni atto con il quale l'Amministrazione comunica al contribuente una pretesa tributaria ormai definita, pur in assenza dell'indicazione di "avviso di liquidazione" o avviso di pagamento, che si conclude con una intimazione di pagamento alla quale può conseguire l'attività esecutiva. L'elencazione contenuta nell'art. 19, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, se da un lato ha natura tassativa, dall'altro non preclude la facoltà di impugnare anche provvedimenti nei quali l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria (S.C., Ordinanza 28.07.2015, n. 15957).

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

##### **Impugnabilità diniego di interpello – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Magnesa, Est. Giani)*  
*Sentenza n. 1996 del 14/11/2016*

Allo stato dell'evoluzione giurisprudenziale è ammissibile l'impugnazione del diniego di interpello. Non vale altrettanto per il futuro per quanto disposto dal D.lgs. 156 del 2015.

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

##### **Impugnazione cartella e/o ruolo conosciuti attraverso l'estratto di ruolo rilasciato al contribuente dal concessionario della riscossione – Ammissibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 17 (Pres. Magnesa, Est. Giani)*  
*Sentenza n. 1997 del 14/11/2016*

E' ammissibile l'impugnazione della cartella e/o del ruolo dei quali il contribuente abbia cognizione attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario della riscossione, non essendo di ostacolo a tale conclusione il richiamo all'elencazione degli atti impugnabili di cui all'art. 19 del D.lgs. 546 del 1992 che non può ritenersi tassativa e tale da precludere l'azione impugnatoria volta a contestare il rapporto tributario così come determinato da atti dell'Amministrazione.

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

##### **Comunicazione preventiva iscrizione ipotecaria - Autonoma impugnabilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 16 (Pres. Pasca, Est. Alba)*  
*Sentenza n. 2103 del 01/12/2016*

La comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria, pur non essendo ricompreso tra gli atti impugnabili ai sensi dell'art. 19 D.lgs. 546/92, deve essere considerato un provvedimento che porta a conoscenza del destinatario una pretesa tributaria rispetto alla quale sorge - ai sensi dell'art. 100 c.p.c. - l'interesse del contribuente alla tutela giudiziale per il controllo di legittimità sostanziale della pretesa impositiva, così da giustificare l'impugnazione immediata di tale atto.

#### **Contenzioso – Ricorso e introduzione**

##### **Accertamento per "non operatività" di una società e successivo recupero di un credito Iva – Ricorso contro l'avviso di accertamento e ricorso contro l'atto di recupero del credito – Ammissibilità del ricorso contro l'atto di recupero del credito e dipendenza di questo dall'esito del ricorso contro l'avviso di accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 13 (Pres. Mainini, Est. Bagnai)*  
*Sentenza n. 2185 del 14/12/2016*

Il ricorso contro l'atto di recupero del credito è ammissibile e il suo esito dipende dall'esito della controversia sull'avviso di accertamento con il quale era stato affermato lo stato di non operatività della società. Qualora invece sia stata riscontrata la sussistenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il raggiungimento dei risultati imposti dal test di operatività, dovrà essere riconosciuto anche il diritto al credito Iva.

#### **Contenzioso – Sospensione, interruzione ed estinzione**

##### **Interruzione del processo – Estinzione per inattività delle parti.**

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

*Sentenza n. 1271 del 08/07/2016*

L'articolo 305 cod. proc. civ. prevede che, nel caso in cui il processo sia stato interrotto per una delle cause previste dall'art. 299 e seguenti del codice di procedura civile esso deve essere proseguito se riassunto entro il termine perentorio di tre mesi dall'interruzione.

Nel caso di specie il fallimento di un contribuente è stato causa di interruzione del processo che lo stesso contribuente aveva promosso con il ricorso in appello avverso la sentenza di primo grado, ma che è stato poi dichiarato estinto perché, nel termine previsto dall'art. 305 cod. proc. civ., non è stato riassunto.

#### **Contenzioso – Sospensione, interruzione ed estinzione**

##### **Effetti della dichiarazione di estinzione del processo conseguente alla mancata riassunzione – Non ha effetti costitutivi di nuove obbligazioni – Conseguenze ai fini del termine per la notificazione della cartella di pagamento.**

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

*Sentenza n. 2068 del 25/11/2016*

La dichiarazione di estinzione del processo, conseguente alla mancata riassunzione del processo stesso in seguito a sentenza di rinvio della S.C., non ha effetti costitutivi di nuove obbligazioni, ma determina semplicemente la reviviscenza degli originari atti impugnati. Ne consegue che i termini specifici applicabili, anche ai fini della notificazione della cartella di pagamento, sono quelli previsti per la tipologia degli atti impugnati e, per la cartella di pagamento, il termine per la notificazione è quello previsto dall'art. 25, comma 1, D.p.r. 29.09.1973, n. 602.

#### **Contenzioso – Sospensione, interruzione ed estinzione**

##### **Spese processuali – Cessazione della materia del contendere per autotutela – Autotutela per il mutato orientamento giurisprudenziale – Compensazione delle spese.**

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

*Sentenza n. 2134 del 02/12/2016*

Nel processo tributario, alla cessazione della materia del contendere per annullamento dell'atto in sede di autotutela non si correla necessariamente la 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, stante invece l'obiettivo complessità della materia chiarita da apposita norma interpretativa (o, come nel caso di specie, da un mutato orientamento giurisprudenziale), costituendo in tal caso detto annullamento un comportamento processuale conforme al principio di lealtà, che può essere premiato con la compensazione delle spese (S.C., Sent. 13.04.2016, n. 7273).

#### **Contenzioso – Sospensione, interruzione ed estinzione**

**Rinuncia all'azione – Spese processuali – Sono a carico della parte soccombente.**

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

*Sentenza n. 2186 del 14/12/2016*

Nel processo tributario la disciplina delle spese mira a scoraggiare un ricorso indiscriminato alla via giudiziaria riequilibrando il rapporto fra le parti private – che devono pagare le difese di tasca propria – e gli enti impositori che da questo punto di vista sono indiscutibilmente favoriti in quanto per l'amministrazione finanziaria adire la giurisdizione tributaria non rappresenta un costo significativo.

(Nel caso di specie l'Amministrazione finanziaria aveva chiesto l'iscrizione ipotecaria e l'autorizzazione ad un sequestro conservativo ex art. 22, d.lgs. 18.12.1997, n. 472, “per il fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito”. La parte contribuente ne chiedeva e otteneva la sospensione. Successivamente l'Amministrazione rinunciava all'azione, che era stata avviata dopo che la Commissione di primo grado aveva accolto il ricorso del contribuente.

Pertanto la compensazione delle spese non poteva essere giustificata dalla complessità della controversia e la soccombente amministrazione veniva condannata al rimborso delle spese al contribuente).

**Contenzioso - Trattazione e decisione**

**Omessa comunicazione fissazione data udienza - Art. 31, d.lgs. 31.12.1992, n. 546 – Nullità della decisione - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. Per la Toscana, Sez. 24 (Pres. Nisticò, Est. Caldini)*

*Sentenza n. 1867 depositata il 17 ottobre 2016*

Nel contenzioso tributario la comunicazione della data di udienza, ai sensi dell'art. 31 del D.lgs. 546/1992 adempie all'essenziale funzione di garanzia del diritto di difesa e del principio del contraddittorio; ne consegue che l'omessa comunicazione alle parti, almeno trenta giorni prima, dell'avviso di fissazione dell'udienza di discussione determina la nullità della decisione della Commissione tributaria.

# VIOLAZIONI E SANZIONI

VOCE

Sanzioni amministrative (principi generali)
---

## **Violazioni e sanzioni – Sanzioni amministrative - Principi generali**

**Autotutela con riduzione della pretesa erariale rispetto a quella dell'accertamento originario – Anche le sanzioni devono essere ridotte.**

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

*Sentenza n. 48 del 21/01/2016*

Qualora l'Ufficio, in autotutela, riduca la pretesa erariale rispetto a quella risultante nell'avviso di accertamento, con la cartella di pagamento emessa in relazione all'avviso di accertamento, ma con l'importo dell'imposta ridotta rispetto a quello originariamente accertato per effetto dell'autotutela, non può essere richiesto il pagamento delle stesse sanzioni applicate al momento dell'originario accertamento, in quanto le sanzioni devono essere proporzionate all'importo dell'imposta definitivamente accertata in autotutela.

## **Violazioni e sanzioni – Sanzioni amministrative - Principi generali**

**Errata applicazione dell'inversione contabile o reverse charge – Assolvimento dell'Iva da parte del cessionario ai sensi dell'art. 17 del D.p.r. 26.10.1972, n. 633 – Legittimità della sanzione nella misura del 3% dell'imposta – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 1087 del 14/06/2016*

Fino all'entrata in vigore (01.01.2016) delle modifiche apportate dall'art. 15, comma 1, lett. f), n. 7) al comma 9 bis dell'art. 6, d.lgs. 18.12.1997, n. 471, il cessionario o il committente, che nell'esercizio di imprese, arti o professioni, non assolveva l'imposta relativa agli acquisti di beni o servizi con il meccanismo dell'inversione contabile, era punito con l'ammenda fra il 100% ed il 200% dell'IVA. Tuttavia nello stesso comma 9 bis, nel testo precedente alla modifica, era prevista la mitigazione della sanzione, al 3% dell'imposta, nel caso che questa fosse stata assolta. E' quindi legittima l'irrogazione della sanzione con il 3% dell'imposta qualora questa sia stata assolta dal cessionario ai sensi dell'art. 17, D.p.r. 26.10.1972, n. 633.

## **RAPPORTI CON L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA**

VOCE

Prescrizioni e decadenza dei diritti
--------------------------------------

### **Prescrizioni e decadenza dei diritti**

**Prescrizione crediti e cartella esattoriale non opposta - Inapplicabilità applicazione analogica art. 2953 c.c. – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. per la Toscana, Sez. 31 (Pres. Mangano, Est. Cecchetti)  
Sentenza n. 640 del 08/04/2016*

Non è applicabile l'art. 2935 c.c. alle cartelle di pagamento notificate da Equitalia e cristallizzatesi per mancata opposizione in un credito irretrattabile, alle quali dovrà trovare quindi applicazione la prescrizione breve; l'art. 2935 cc è applicabile solo laddove il diritto di credito sia divenuto definitivo in seguito ad una sentenza passata in giudicato.

# **ACCISE**

**Accise armonizzate**

# ACCISE ARMONIZZATE

VOCE

Ambito di applicazione
------------------------

## **Accise armonizzate – Ambito di applicazione**

**Introduzione di nuove imposte dirette su prodotti sottoposti ad accise – Divieto espresso dalla Direttiva 2008/18/CE – Applicabilità diretta della previsione comunitaria – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Pisa, Sez. 1 (Pres. Vallini, Est. Bragoni)  
Sentenza n. 92 del 07/03/2016*

L'[art. 1, par. 2, Dir. 2008/18/CE](#) prevede un divieto allo Stato membro ad introdurre altre imposte indirette sui prodotti sottoposti ad accise, salvo che dette altre imposte non risultino

giustificate da specifiche finalità; ne deriva sul punto la natura di "self executing" di detta previsione comunitaria direttamente applicabile nei rapporti tra Stati membri e singoli cittadini.

L'[art. 6 D.L. n. 511/88](#), introduttivo della addizionale provinciale sull'accisa per i consumi energetici, si pone in contrasto con il divieto di cui all'[art. 1, par. 2 Dir. 2008/18/CE](#), posto che non prevede alcuna specifica finalità che giustifica l'introduzione di detta imposta indiretta, nè detta finalità può ritenersi integrata dal generico riferimento ai fini istituzionali di cui al preambolo del DL cit., stante l'assenza del requisito della specificità, essendo un dato pacifico che tutti i tributi sono rivolti al perseguimento dei compiti istituzionali e, in genere, sono dettati da esigenze di bilancio.

## DEMANIO

VOCE

Demanio marittimo
-------------------

### **Demanio – Demanio marittimo**

#### **Imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo – Presupposti per la debenza.**

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

*Sentenza n. 103 del 26/01/2016*

L'imposta regionale sulle concessioni statali del demanio marittimo è dovuta alla Regione in cui si trova il bene demaniale concesso in uso ai sensi dell'art. 2, comma 1, della legge 16.05.1970, n. 281, ed in base al presupposto dell'occupazione e dell'utilizzo da parte del concessionario del bene demaniale e indipendentemente dall'autorità cui compete il rilascio della concessione.

### **Demanio – Demanio marittimo**

#### **Imposta sulle concessioni statali dei beni del demanio – E' dovuta alla Regione sul cui territorio è posto il bene demaniale.**

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

*Sentenza n. 147 del 01/02/2016*

Con la legge 16.05.1970, n. 281, lo Stato, titolare del diritto dominicale sui beni del demanio, ha dato attuazione ai principi costituzionali sulla autonomia amministrativa delle Regioni prevedendo, a loro favore, una risorsa finanziaria con l'introduzione dell'imposta sulle

concessioni statali dei beni del demanio posti nel territorio di ogni Regione, pur rimanendo la titolarità dei beni in capo allo Stato. Inoltre con l'art. 2, comma 2, della citata legge 16.05.1970, n. 281, è stato attribuito ad ogni Regione il potere di determinare l'ammontare dell'imposta in misura non superiore al triplo del canone di concessione. Il fatto, poi, che la potestà concessoria sia stata attribuita, delegata o riconosciuta a soggetti diversi dallo Stato non può far venire meno il principio ispiratore della legge istitutiva dell'imposta.

### **Demanio – Demanio marittimo**

#### **Imposta sulle concessioni statali dei beni del demanio a favore delle Regioni - Concessione rilasciata dall'autorità portuale – Imposta regionale - Non è dovuta.**

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

*Sentenza n. 287 del 15/02/2016*

Allorquando le concessioni demaniali dei beni dello Stato siano state rilasciate dalle autorità portuali ai sensi della legge 28.01.1994, n. 84 (Riordino della legislazione in materia portuale), l'imposta sulle concessioni statali dei beni del demanio, istituita, dalla legge 16.05.1970, n. 281, a favore delle Regioni sul cui territorio sono posti i beni demaniali, non è dovuta. Ciò non solo per una diversità degli organi deputati al rilascio della concessione, ma per la sostanziale diversità delle procedure e della determinazione dei canoni demaniali, che per le concessioni adottate dalle autorità portuali, ai sensi dell'art. 7, d.l. 05.10.1993, n. 400 (Disposizioni per la determinazione dei canoni relativi a concessioni demaniali marittime) vengono fissati con criteri diversi da quelli previsti dallo stesso decreto legge per le altre concessioni demaniali marittime, essendone determinata la misura più con criteri di mercato (in relazione allo scopo perseguito ed ai profitti che può trarne il concessionario) che a quantificazioni riconducibili alla legge.

# **TERRITORIO**

## **Catasto**

# CATASTO

VOCE

Estimi catastali e classamento: catasto urbano
Rendita catastale

## **Catasto – Estimi catastali e classamento: catasto urbano**

**Diversa classificazione catastale - Necessità di indicazione della normativa di riferimento - Sussiste.**

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

*Sentenza n. 254 del 11/02/2016*

In caso di diverso classamento di immobile, l'Amministrazione deve indicare la normativa in base alla quale provvede, sicché l'atto in cui si faccia riferimento ad un procedimento, ma se ne applichi un altro è nullo qualora non siano specificate le concrete ragioni che giustificano la modifica, in modo da consentire al contribuente di valutare l'opportunità di fare acquiescenza o, in caso di ricorso, di approntare le proprie difese, senza che, nel corso del contenzioso, possono essere adottati motivi diversi da quelli enunciati.

## **Catasto – Estimi catastali e classamento: catasto urbano**

**Classamento a stima diretta di un immobile in categoria D – Necessità di tenere conto di tutte le componenti dell'unità immobiliare – Sussiste.**

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

*Sentenza n. 836 del 12/05/2016*

La determinazione a stima diretta della rendita catastale di un'unità immobiliare appartenente alla categoria D deve tenere conto di tutte le componenti che contribuiscono in via ordinaria ad assicurare all'immobile, una specifica autonomia funzionale e reddituale stabile nel tempo come: installazioni di macchinari e impianti connessi o incorporati nell'immobile o comunque stabilmente infissi (S.C., Sentenza 18.02.2015, n. 3166).

### **Catasto – Rendita catastale**

**Proposta, con procedura DOCFA, di rendita da parte del titolare di diritti reali sull'immobile – Termine di dodici mesi assegnato all'Amministrazione per la determinazione della rendita definitiva – Esclusione della decadenza dal potere di accertamento dopo la scadenza del termine - Operatività “ex tunc” della rendita determinata dall'Ufficio nel termine annuale – Operatività “ex nunc” della rendita determinata oltre il termine annuale.**

*Comm. Trib. Prov. di Pisa, Sez. I (Pres. Est. Vallini)*

*Sentenza n. 48 del 04/02/2016*

L'art. 1, comma 3, d.m. 19.04.1994, n. 701, prevede che la rendita proposta con la procedura DOCFA rimanga negli atti catastali fino a quando l'Ufficio non provveda alla determinazione della rendita definitiva entro dodici mesi dalla data di presentazione di una delle dichiarazioni previste dallo stesso decreto per “l'accertamento della proprietà immobiliare urbana”. Tale norma, di natura secondaria in quanto regolamentare, non incide sul potere generale dell'Amministrazione, previsto in via primaria dall'art. 4 del d.l. 19.12.1984, n. 853, convertito in legge con la legge 17.02.1985, n. 17, di effettuare successive verifiche, senza limiti di tempo, sui dati dell'iscrizione in catasto avvenuta con la procedura DOCFA. Di conseguenza se l'Ufficio esercita il suo potere accertativo nel termine di 12 mesi dalla presentazione della dichiarazione con la proposta di rendita, per la determinazione della rendita definitiva questa non può che avere efficacia “ex tunc”, mentre se l'accertamento avviene successivamente al termine di cui sopra, avendo in tal caso la determinazione della rendita definitiva efficacia “ex nunc”, il contribuente avrà fruito di tutti gli effetti tributari dipendenti dalla entità della rendita da lui proposta.

Va infine rilevato che quanto sopra esposto non viola alcun principio di parità di trattamento tra l'Amministrazione ed il contribuente in quanto, essendo la determinazione della rendita di natura accertativa, con conseguenze su una pluralità di imposte dovute dal contribuente, anche lo stesso contribuente può sempre presentare istanze di variazione.

