



# **MASSIMARIO PERIODICO DELLA GIURISPRUDENZA DI MERITO**

**A CURA DELL' U.N.G.D.C.E.C.**

QUARTA EDIZIONE

DOCUMENTO REDATTO IL 13.12.2021



# **MASSIMARIO PERIODICO DELLA GIURISPRUDENZA DI MERITO**

## **a cura dell' U.N.G.D.C.E.C.**

quarta edizione

### **A cura di:**

Anatriello Fabio	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Bartoli Giulio	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Chiumiento Raffaella	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
De Pisapia Attilio	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Forino Paolo	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
La Manna Mario	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Modica Concetto	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>

### **Con il contributo di:**

Francesco Cataldi	- <i>Giunta Nazionale Ungdcec</i>
Federico Giotti	- <i>Giunta Nazionale Ungdcec</i>
Cristiana Ciabatti	- <i>Presidente Commissione Processo Tributario</i>
Bertagnin Jacopo	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Contarino Mauro	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Della Santina Nicola	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Ferrucci Alessandra	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Franco Giuseppe	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Gandolfo Cristina	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Gerundino Maria Consuelo	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Gusmano Fabio Antonio	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Iannitelli Alfredo	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
La Regina Alessandro	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Musso Salvatore	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>
Simonetti Vincenzo	- <i>Componente Commissione Processo Tributario</i>



**Accertamento – scritture contabili non ritenute inattendibili – rettifica induttiva fondata su indagini finanziarie – prevalenza sulle risultanze derivanti da ricostruzione reddituale analitica – non sussiste – piena arbitrarietà dell’Ufficio nell’utilizzo delle risultanze induttive o analitiche – non sussiste – maggiore attendibilità delle ricostruzioni reddituali eseguite con metodo analitico rispetto a quelle induttive fondate su strumenti presuntivi – sussiste – consegue.**

Nel caso in cui nel corso di un’attività istruttoria non vi siano motivi per ritenere inattendibili le scritture contabili, nella ricostruzione dell’imponibile, l’Ufficio deve privilegiare le risultanze derivanti dalla ricostruzione analitica rispetto a quella induttiva, in quanto la prima metodologia è garante di maggiori certezze. L’accertamento analitico, infatti, rispetto a quello induttivo, offre maggiori garanzie al contribuente, in quanto vengono chiariti i motivi delle singole riprese permettendo un più puntuale esercizio del diritto di difesa, consentendo un contraddittorio su base analitica e non presuntiva.

**CTR PUGLIA, SENTENZA N. 2175/2020, DEPOSITATA IL 21/10/2020 (a cura del dott. Attilio De Pisapia)**

**Tributi locali – scissione degli effetti della notifica – atto recettizio – non sussiste – segue – prescrizione quinquennale**

La scissione degli effetti della notificazione tra notificante e destinatario sancita per gli atti processuali si estende agli effetti sostanziali di essi solo nel caso in cui il diritto non possa farsi valere se non con un atto processuale. In tal caso, la prescrizione è interrotta dall’atto di esercizio del diritto, ovvero dalla consegna dell’atto all’ufficiale giudiziario per la notifica. In ogni altra ipotesi tale effetto si produce solo dal momento in cui l’atto perviene all’indirizzo del destinatario. La notifica dell’avviso di accertamento oltre il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è sorta l’obbligazione tributaria, determina la decadenza dell’Ente (anche se precedentemente spedito), nonché la prescrizione del tributo. Essendo il provvedimento impositivo di carattere recettizio, non si ha interruzione della prescrizione se il destinatario non è venuto a conoscenza dell’atto ovvero fino a quando questo ultimo non entra nella sfera di conoscenza legale del destinatario.

**CTP ROMA, SENTENZA N. 11049/2021 DEL 11/06/2021 DEPOSITATA IL 12/10/2021 (a cura della dott.ssa Raffaella Chiumiento)**

**IMU aree fabbricabili: regime agevolato per il coltivatore diretto / imprenditore agricolo**

Le aree fabbricabili utilizzate per l’esercizio dell’attività agricola, possono accedere al regime fiscale agevolato a fini IMU qualora vengano rispettati alcuni requisiti: a) esercizio dell’attività di impresa individualmente e non sotto forma di società di persone, osservando i parametri caratterizzanti l’imprenditore agricolo professionale. b) le persone fisiche devono essere iscritte in appositi elenchi comunali.



CTP BARI, SENTENZA N. 1615/21 del 22.10.2021, depositata il 27.10.2021 (a cura del dott. Fabio Anatriello)

**Avviso di accertamento – atto di recupero – credito d'imposta – ricerca e sviluppo – modello redditi – modello FRS**

Accertata l'esistenza delle spese in ricerca e sviluppo sostenute dalla società appellata e la correttezza nell'indicare le stesse nelle dichiarazioni fiscali, si ritiene infondato l'atto di recupero emanato dall'Amministrazione Finanziaria con conseguente respingimento dell'appello proposto poiché non sussiste, innanzitutto, il presupposto per un recupero delle somme nonché sono decaduti i termini accertativi disposti dall'art. 36 bis DPR 600/73 e dall'art. 43 DPR 600/73.

CTR LOMBARDIA, SENTENZA N. 2343/2021 DEPOSITATA IL 22/06/2021 (a cura del dott. Alessandro De Giosa)

**Sisma 1990 - IRPEF – rimborso 90% maggiori imposte versate – dimostrazione dei versamenti – onere del contribuente – non sussiste – verificabilità d'ufficio – consegue; rimborso d'ufficio - ius supervenies – sussiste.**

Il rimborso del 90% della maggiore IRPEF *illo tempore* versata da quei soggetti residenti nelle province di Catania, Siracusa e Ragusa, di cui alla disciplina contenuta nel comma 17 dell'art. 9 della legge 289/2002, come sostenuto dalla Suprema Corte di Cassazione nella sentenza 10242 del 02.05.2013, "*risponde a una logica del tutto particolare e diversa rispetto agli altri provvedimenti di sanatoria.*

*Si tratta infatti di una disposizione che riguarda periodi temporali remoti e che mira a indennizzare in qualche misura coloro che sono stati coinvolti in eventi calamitosi.*

Il comma 665 dell'art. 1 della legge di stabilità 2015 (L. 190/2014) stabilisce il rimborso per coloro che hanno versato imposte superiori al 10% per il triennio 1990/1992 a condizione che abbiano presentato istanza di rimborso nel termine di 2 anni dalla entrata in vigore della legge 28.02.2008, n. 31 pertanto è competenza degli Uffici verificare (ed eventualmente quantificare) i versamenti effettuati dal contribuente competendo a quest'ultimo l'unico onere di dimostrare di aver tempestivamente presentato istanza di rimborso nei termini previsti.

CTR SICILIA – sez. staccata di Siracusa, n. 8308/2021 – depositata il 23/09/2021 (a cura del dott. Concetto Modica)

**Irpef – Irap – Iva - Accertamento induttivo ex art. 39, comma 2, lett. d), DPR 600/1973 – motivazione per relationem – legittimità - sussiste; contraddittorio endo procedimentale - non necessario; omissioni contabili reiterate – determinazione induttiva del reddito – legittimità – sussiste – indizi gravi, precisi e concordanti – non necessario; indagini bancarie ex art. 32, DPR 600/1973 – obbligo in capo al contribuente di specifica giustificazione – sussiste - obbligo in capo al contribuente di individuazione in contabilità – sussiste; Costi non inerenti – obbligo di dimostrare e documentare l'esistenza e la natura del costo – sussiste.**

In materia di accertamenti conseguenti ad attività di accessi, ispezioni e verifiche, al fine di soddisfare l'obbligo



di motivazione, gli uffici ben possono rinviare *per relationem* alle deduzioni contenute nel prodromico processo verbale di constatazione, condividendo e facendo propri i rilievi in esso contenuti non presupponendo, tale pratica, un omesso vaglio critico ma solo economia di scrittura. Al contribuente sottoposto a verifica fiscale sono assicurate tutte le garanzie endo procedurali del contraddittorio preventivo potendo muovere osservazioni in relazione ai singoli rilievi dei verificatori. Ai sensi dell'art. 39, comma 2, lett. d), DPR 600/1973, quando le omissioni, le falsità o le inesattezze della contabilità siano accertate mediante riscontro analitico effettuato in sede di verifica fiscale, gli Uffici possono procedere alla ricostruzione induttiva del reddito senza che ricorrano i requisiti di gravità, precisione e concordanza e senza che sia stata previamente dichiarata inattendibile la contabilità. Se le omissioni, le falsità od inesattezze sono constatate e corroborate da indagini finanziarie, il contribuente è onerato di fornire specifica giustificazione in relazione ad ogni transazione finanziaria che non abbia trovato riscontro in contabilità. Sotto il profilo dell'inerenza dei costi: *"la prova deve investire i fatti costitutivi del costo, sicché è onere del contribuente dimostrare (e documentare) l'imponibile maturato e, dunque, l'esistenza e la natura del costo, i relativi fatti giustificativi e la sua concreta destinazione alla produzione, ovvero che esso è in realtà un atto d'impresa perché in correlazione con l'attività imprenditoriale"*.

**CTR SICILIA – sez. staccata di Siracusa, sez. 4<sup>^</sup>, n. 7339/4/2020 – depositata il 14/12/2020 (a cura del dott. Concetto Modica)**

**Notifica ex art. 60, comma 1, lettera e), del DPR n. 600 del 1973 – irreperibilità assoluta – presenza di informazioni acquisite in loco dal notificatore – conoscibilità del nuovo indirizzo – validità della notifica – non sussiste – consegue irritualità della notifica.**

Nel rispetto dei principi generali che governano la notificazione degli atti recettizi, deve ritenersi prioritaria la garanzia della piena conoscibilità del contenuto degli atti ai loro destinatari, in funzione della connessa tutela del diritto di difesa esplicabile. Pertanto, la notifica per irreperibilità assoluta, compiuta ai sensi dell'art. 60, comma 1, lettera e), del DPR n. 600 del 1973, mediante deposito dell'atto presso la Casa Comunale, può considerarsi ritualmente eseguita solo se, nonostante le ricerche compiute dal messo notificatore nel Comune di domicilio fiscale del destinatario, non sia stato realmente possibile rinvenire l'effettiva abitazione, o l'ufficio, o l'azienda del contribuente.

**CTR CAMPANIA, sentenza n. 1963/03/2021 – depositata il 01/03/2021 (a cura del dott. Attilio Pisapia)**

**Avviso iscrizione ipotecaria su debito prescritto e annullato, caducazione della pretesa e insussistenza del presupposto legittimante l'iscrizione ipotecaria per credito inferiore ai 20.000 euro art. 77 Dpr 602/73**

Nel caso di preventiva iscrizione ipotecaria impugnata su diverse cartelle esattoriali notificate e una delle cartelle prescritte è annullata in CTP determina un credito tributario insufficiente per legittimare l'iscrizione d'ipoteca, in quanto il credito residuo è inferiore ai 20.000 euro sancito dall'art. 77 Dpr 602/73. Il principio per il quale la caducazione



della pretesa presupposta si riflette sull'iscrizione ipotecaria trova conferma nell'autorevole statuizione che "Poiché il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 77, ricollega il diritto dell'agente della riscossione di iscrivere l'ipoteca al credito iscritto a ruolo, qualora, come nella specie, stante il sopravvenuto annullamento, in sede giudiziale o in via di autotutela, di una cartella di pagamento, il credito iscritto a ruolo risulti minore, risulterà in parte insussistente - in relazione alle maggiori somme originariamente iscritte - il presupposto legittimante l'iscrizione dell'ipoteca" (Cass. dv., Sez. V, Ord., 23-12-2020, n. 29364).

**CTR SICILIA SENTENZA N.10510/2021/16 DEPOSITATA IL 24/11/2021 (a cura della dott.ssa Alessandra Ferrucci)**

---

**Notifica a mezzo PEC del preavviso di iscrizione ipotecaria – eccezione firma digitale assente – onere della prova contraria a carico dell'Ufficio – omessa dimostrazione della firma pades – semplice deduzione – rigetto dell'appello dell'Ufficio**

L'articolo 21 del Codice di amministrazione digitale D.lgs 82/2005 stabilisce che solamente il documento informatico su cui è apposta la firma digitale sia munito delle caratteristiche di qualità, sicurezza, integrità ed immodificabilità. L'Ufficio nella fattispecie si è limitato a dedurre che la firma era avvenuta in pades senza dimostrare ciò. La CTP ha correttamente interpretato tale circostanza ed ha accolto il ricorso. In applicazione del principio espresso dalla Suprema Corte con sentenza n. 27375 del 18/11/2018 l'onere della prova ricade nella fattispecie oggetto del presente gravame sull'Ufficio. Nel caso in oggetto tale accadimento non è avvenuto. Questa Commissione pertanto non ritiene che l'appello dell'Ufficio possa essere accolto.

**CTR TOSCANA, SENTENZA N. 1392/2021 DEPOSITATA IL 22/11/2021 (a cura del Dott. Mario La Manna)**

---

**Notificazione cartella di pagamento – art. 60, comma 1, lett. b-bis, D.pr. 600/73 – Notifica a persona diversa dal destinatario – obbligatorietà della raccomandata informativa – sussiste.**

Come più volte statuito dai Giudici di legittimità, da ultimo cfr. Cass. n. 29390/2020, la notificazione della cartella esattoriale, eseguita dai messi comunali o dai messi speciali autorizzati ex art. 60, comma 1, lett. a), del d.P.R. n. 600 del 1973 mediante consegna nelle mani di soggetti diversi del destinatario, deve essere seguita dalla spedizione della raccomandata informativa di cui all'art. 139, comma 4, c.p.c." (Cass. n. 2229/2020, n. 8700/2020 e n. 3732/2019) ". Come sancito dalla Corte di Cassazione, Sez. V, 19.01.2018, Sent. n. 1302 "la distinta analitica delle raccomandate a/r è un atto interno che non ha valore di prova.

Dal certificato storico di famiglia, inoltre, si evince che alla data del xx/xx/xxxx - data di presunta notifica a mani di persona diversa dalla Sig.ra \*\*\* - non risulta alcun legame con la Sig. \*\*\* alla quale sono stati notificati gli atti in questione ".

Il Collegio giudicante, non essendoci alcuna prova di un atto interruttivo sottostante alla cartella di pagamento, rigetta l'appello e condanna l'Agenzia delle Entrate-Riscossione.



**CTR SICILIA, SENTENZA N. 10851/2021 (a cura del Dott. Paolo Fiorino)**

**Notificazione cartella di pagamento a mezzo PEC – necessità pec di provenienza iscritta in pubblici registri – necessità.**

È priva di effetti giuridici la notificazione di una cartella di pagamento eseguita in via telematica dall'Agente della riscossione utilizzando un indirizzo PEC non risultante da pubblici elenchi, con cui è stato accolto il ricorso della società in liquidazione applicando il principio fissato dalla Corte di Cassazione (Ordinanza n. 17346 del 27/06/2019) secondo il quale la notifica tramite PEC degli atti impositivi può considerarsi efficace soltanto qualora provenga da un indirizzo PEC presente in pubblici elenchi (Reginde, INIPEC, IPA) ".

**CTR CAMPANIA, SENTENZA N. 7080/2021 (a cura del Dott. Paolo Fiorino)**

**Notificazione cartella di pagamento a mezzo PEC – necessità pec di provenienza iscritta in pubblici registri – necessità.**

L'art. 3-bis, co. 1, cap. 2 L. 53/1994 stabilisce che la notifica degli atti tributari può essere eseguita esclusivamente utilizzando un indirizzo di posta elettronica certificata del notificante risultante da pubblici elenchi", per essi intendendosi le seguenti banche dati: INI-PEC, ai sensi dell'art. 6-bis D.Lgs 82/2005 (Codice dell'Amministrazione Digitale); pubblico elenco dei domicili digitali delle persone fisiche, dei professionisti e degli altri Enti di diritto privato che non siano tenuti all'iscrizione nel predetto indice, ai sensi dell'art. 6-quater C.A.D.; Anagrafe Nazionale Popolazione Residente (A.N.P.R.), ai sensi dell'art. 62 C.A.D.; Registro delle Pubbliche Amministrazioni, ai sensi dell'art. 16, co. 2 D.L. 179/2012; Registro delle Imprese, ai sensi dell'art. 16, co. 6 D.L. 185/2008; Registro Generale degli Indirizzi Elettronici (ReGIndE), ai sensi dell'art. 7 D.M. 44/2011. (Cass. 17346 del 2019).

Ne consegue l'invio di atti esattoriali proveniente da indirizzi di posta elettronica certificata non presenti nei Pubblici Registri debba considerarsi pacificamente illegittimo e non legittimamente riconducibile all'Agenzia delle Entrate-Riscossione e pertanto, tanquam non esset ".

**CTR LAZIO, SENTENZA N. 4508/2021 (a cura del Dott. Paolo Fiorino)**

**Accertamento con adesione – impossibilità alla presentazione di istanza di rimborso – intangibilità dell'atto definito.**



Qualora il contribuente abbia definito il rapporto controverso con l'Amministrazione finanziaria mediante procedura di accertamento con adesione, viene preclusa la possibilità di impugnazione e anche l'eventuale richiesta di rimborso poiché si tratta di un atto che si è consacrato in modo condiviso divenendo intangibile.

**CTR ABRUZZO, SENTENZA N. 478 DEL 18/06/2021 (a cura del dott. Fabio Anatriello)**

---

**Avviso bonario – atto impugnabile ai sensi e per gli effetti dell'art. 19 del D.Lgs. 546/92**

L'avviso bonario rappresenta un atto impugnabile ai sensi e per gli effetti dell'art. 19 del D.Lgs. 546/92, in quanto atto impositivo, come più volte precisato dalla Corte di Cassazione. L'eventuale istanza di rateizzo degli importi richiesti in pagamento non rappresenta acquiescenza del debito tranne che non vi sia espressa rinuncia o vi siano specifici comportamenti da cui si desume in modo univoco la volontà di rinunciare al contenzioso (cfr. Cassazione, nn. 25297/2014; 6200/2015; 25281/2015).

**CTR EMILIA ROMAGNA, SENTENZA N. 1006 DEL 19/08/2021 (a cura del dott. Fabio Anatriello)**