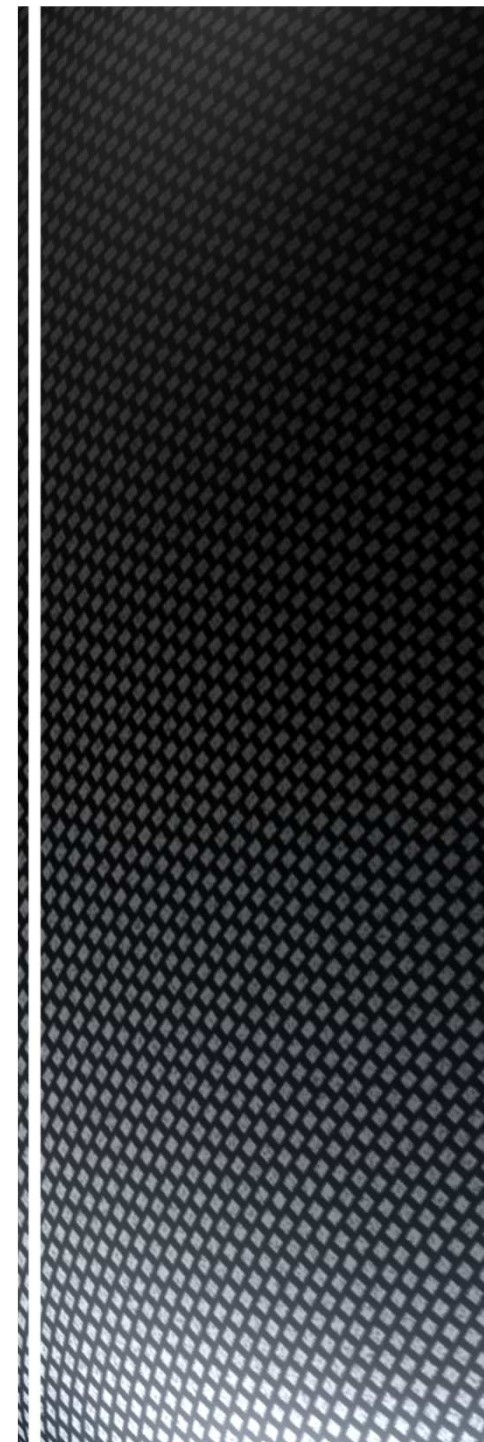


Lo svolgimento della CTU nel contenzioso tributario: casi pratici

Dott. Pierpaolo Abbate

Convegno «La Consulenza Tecnica d'Ufficio
nel contenzioso tributario: lo stato dell'arte»

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Roma
Roma, 30 ottobre 2014



Oggetto della presente relazione

- 1. Casi pratici di CTU in recenti contenziosi**
- 2. Possibili fattispecie in cui sarà necessario ricorrere alle CTU**
- 3. I questi posti al CTU in un «famoso» contenzioso.**

1. Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

A) Commissione Tributaria Provinciale LECCE, Sentenza. 26/9/2013, n. 146: AVVISO DI LIQUIDAZIONE IMPOSTA DI REGISTRO

Oggetto: compravendita complesso immobiliare destinato ad attività turistico alberghiera

Atto impugnato: Avviso di rettifica e liquidazione imposta di registro con il quale viene elevato il valore dell'immobile

Motivi: illegittimità della rettifica per: a) mancata considerazione dei lavori di ristrutturazione successivi all'acquisto; b) criteri di raffronto contrastanti con art. 51 DPR 131/1986

Ordinanza di nomina CTU (ingegnere) al fine di accertare «*il valore venale in comune commercio dei beni oggetto del giudizio alla data del loro trasferimento*».

1. segue- Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

Il CTU rispetto a quanto contestato nell'avviso di rettifica rilevava:

- i. Minore dimensione dell'immobile
- ii. Minor valore dell'immobile

Il CTU ha trasmesso la propria relazione alle parti costituite e l'Agenzia delle Entrate ha inviato al CTU le proprie osservazioni nelle quali contestava l'operato del CTU, il quale nella relazione conclusiva ha motivato la propria stima chiarendo tutti gli aspetti contestati dall'Agenzia delle Entrate.

La Commissione, condividendo la relazione del CTU, ha accolto parzialmente il ricorso, compensando le spese e ripartendo in pari misura tra le parti le spese della consulenza tecnica.

1. Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

B) Commissione Tributaria Regionale Toscana - Sentenza 11 febbraio 2014, n. 255

Oggetto: tassazione somme erogate da Fondo di Previdenza integrativa aziendale

Atto impugnato: Silenzio-rifiuto su istanza di rimborso ritenute operate dal sostituto

Motivi: applicazione di aliquota e criteri previsti per il TFR ex art. 17 TUIR anziché per i redditi di capitale in dipendenza di contratti assicurativi ex art. 42, co. 4, TUIR (allora vigente).

Nomina CTU al fine *«di quantificare la parte della somma complessivamente erogata al contribuente corrispondente al rendimento netto maturato fino al 31/12/2000, derivante dalla gestione del capitale accantonato mediante la contribuzione del lavoratore e del datore di lavoro; quindi calcolando l'imposta dovuta dal contribuente pari al 12.50% sulle somme come sopra determinate e conseguentemente l'ammontare del suo credito restitutorio, previo esame del funzionamento del fondo Pia, avuto riguardo ai capitali effettivamente investiti».*

1. segue- Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

Il CTU nella propria relazione ha accertato:

- i. che i capitali rinvenienti dalla contribuzione dei dipendenti aderenti al Fondo Pia, erano stati effettivamente investiti, secondo un tasso di rendimento variabile, che ha consentito la realizzazione di un rendimento netto;
- ii. Che esisteva un credito restitutorio nei confronti del contribuente a fronte di maggiori ritenute effettuate.

La Commissione, condividendo la relazione del CTU, ha accolto l'appello, compensando le spese e ponendo solidalmente a carico delle parti le spese della consulenza tecnica.

1. Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

C) Commissione Tributaria Regionale Puglia, Sezione 23, Sentenza 9 maggio 2013, n. 118

Oggetto: reddito agrario e reddito da attività connesse: imponibilità.

Atto impugnato: Diniego su rimborso Irpef e Ilor

Motivi: duplicazione d'imposta per l'attività di commercializzazione del vino prodotto con

Nomina CTU al fine «*di stabilire quale fosse negli anni in contestazione la quota di reddito imputabile all'organizzazione commerciale onde valutare la prevalenza dell'attività rispetto al normale ciclo dell'attività agricola*».

1. segue- Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

Il CTU, procedendo alla verifica delle quantità di uve e di vino prodotte ed a quella di vino vendute, nonché all'individuazione della forza lavoro impiegata prevalentemente nello svolgimento dell'attività agricola, ha tratto le seguenti conclusioni:

- i. non è stata riscontrata un'autonoma organizzazione suscettibile di generare reddito imputabile all'organizzazione commerciale e dunque non si poteva determinare una quota di reddito imputabile esclusivamente ad essa;
- ii. l'azienda non ha svolto commercio ma ha solo commercializzato i prodotti ottenuti dalle proprie terre incrementati da lievi acquisti e quindi la trasformazione in vino dell'uva prodotta dai propri terreni, nonché l'imbottigliamento e la commercializzazione del vino, costituiva attività connessa, complementare ed accessoria finalizzata all'integrazione od al completamento dell'utilità economica derivante dalla attività agricola principale secondo il naturale svolgimento del ciclo produttivo e pertanto il relativo reddito andava considerato complessivamente quale reddito agrario e, dunque, sottratto al regime fiscale del reddito d'impresa commerciale.

La Commissione condividendo la relazione del CTU, ha accolto l'appello, compensando le spese e ponendo a carico dell'Ufficio (soccumbente) le spese della consulenza tecnica.

1. Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

D) Commissione Tributaria Provinciale Cremona Sez. I, Sentenza 14 ottobre 2013, n. 105

Oggetto: indagini finanziarie ex art. 32 DPR n. 600/1973

Atto impugnato: Avviso di Accertamento IRPEF, ADD.REG., IVA e IRAP

Motivi: contestazione addebiti e accrediti in misura globale, omessa ricostruzione delle singole movimentazioni bancarie.

Nomina CTU con il seguente quesito: *«Esaminati gli atti di causa e presa in considerazione ciascuna delle operazioni bancarie controverse (escluse quelle per le quali l'Ufficio ha già ritenuto la sussistenza di una giustificazione), dica il consulente se e quale giustificazione tali operazioni trovino nella documentazione prodotta dal ricorrente».*

1. segue- Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

Il CTU ha trasmesso la propria relazione alle parti costituite e l'Agenzia delle Entrate ha inviato al CTU le proprie osservazioni.

Il CTU, rispetto a quanto contestato negli avvisi di accertamento, rilevava che il contribuente aveva fornito giustificazione per euro 221,972,71 e non fornito giustificazioni per soli euro 10.050,00.

La Commissione, condividendo la relazione del CTU, ha accolto parzialmente il ricorso, con rettifica dell'avviso di accertamento tenendo conto dei movimenti bancari per i quali il contribuente ha fornito giustificazione, compensando le spese e ripartendo in pari misura tra le parti le spese della consulenza tecnica.

1. Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

E) Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, Sez. I, Sent. 21 marzo 2013, n. 35

Oggetto: Onlus- Cancellazione dall'elenco – Corretta interpretazione del fine solidaristico e del fine di lucro

Atto impugnato: Provvedimento di cancellazione dall'Anagrafe unica Onlus emesso dall'AdE per mancanza dei requisiti di cui al D.Lgs. n. 460/1997

Motivi: difetto di motivazione e illegittimità in quanto la Onlus rispetta i requisiti

Nomina CTU (avvocato) con il seguente quesito: «1) *se i destinatari dei corsi di formazione tenuti negli anni 2007 e 2008 dalla (omissis) Onlus siano stati soggetti socialmente o economicamente svantaggiati, tali dovendosi considerare i soggetti senza occupazione o comunque coloro che senza positiva frequenza dei corsi sarebbero divenuti disoccupati; 2) che destinazione fu data alle entrate sociali e in che misura esse furono utilizzate per i soci docenti o comunque per attività svolte dai soci*».

1. segue- Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

Il CTU rilevava che:

1. Le finalità delle attività svolte dalla ricorrente nella gran parte dei casi rispondevano ai criteri dettati dall'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997;
2. Solo una ridotta parte degli utili della ONLUS veniva destinata al pagamento delle attività professionali svolte dai soci del sodalizio, mentre la parte più cospicua veniva destinata a finalità statutaria.

La Commissione, condividendo la relazione del CTU, ha accolto parzialmente il ricorso, annullando il provvedimento di cancellazione, compensando le spese e ripartendo in pari misura tra le parti le spese della consulenza tecnica.

1. Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

F) Commissione Tributaria Regionale Toscana, Sez. 13, Sentenza 14 febbraio 2011, n. 32

Oggetto: Percentuale di ricarico ditta individuale vendita al dettaglio abbigliamento

Atto impugnato: Avviso di accertamento ai fini IVA, IRPEF e IRAP

Motivi: errato metodo di calcolo della percentuale di ricarico sulla merce venduta

Nomina CTU con il seguente quesito: *«Esaminata la documentazione in atti ed ogni altro elemento e documento che ritenesse necessario, acquisendolo anche da terzi, ivi comprese le pubbliche amministrazioni, accerti il CTU i ricavi lordi dell'azienda sulla base delle vendite e degli acquisti entrambi al netto dell'Iva. Determini, ove possibile, il ricarico medio delle merci».*

1. segue- Casi pratici di CTU in recenti contenziosi

Il CTU rilevava che:

1. La percentuale di ricarico media era pari al 53,14% (contro il 108,73% determinato dalla GdF);
2. I maggiori ricavi accertati ammontavano a Euro 9.042,04 (invece di Euro 42.160,44 determinati dalla GdF).

La Commissione, condividendo la relazione del CTU, ha accolto parzialmente l'appello del contribuente, condannando l'Ufficio al pagamento delle spese di giudizio ed della consulenza tecnica.

2. Possibili fattispecie in cui sarà necessario ricorrere alle CTU

G) Il compendio unico in agricoltura

Agevolazione prevista dal combinato disposto dell'art. 5-bis della legge n. 97/1994 e dall'art. 5-bis del D.lgs. n. 228/2001 per il compendio unico in territori diversi dalle zone montane (disposizione abrogata con effetto dal 1° gennaio 2014 a seguito delle modifiche alla disciplina sui trasferimenti immobiliari introdotte dalla Legge di Stabilità 2014).

Il trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coltivatori diretti e ad Imprenditori Agricoli Professionali (IAP) che si impegnano a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento è esente da imposta di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di ogni altro genere per effetto del richiamo operato all'art. 5-bis della legge 31 gennaio 1994, n. 97.

Per compendio unico, in territori diversi dalle zone montane, si intende l'estensione di terreno necessaria al raggiungimento del livello minimo di redditività determinato dai piani regionali di sviluppo rurale per l'erogazione del sostegno agli investimenti previsti dai Regolamenti (CE) nn. 1257 e 1260/1999, e successive modificazioni

2. Segue: Possibili fattispecie in cui sarà necessario ricorrere alle CTU

I Piani regionali di sviluppo rurale prevedono diversi criteri per determinare l'estensione di terreno necessaria al raggiungimento del livello minimo di redditività.

Ad esempio il PSR 2007/2013 della Regione Lazio prevede che per usufruire delle agevolazioni di cui ai regolamenti UE sopra richiamati l'azienda agricola debba richiedere un volume minimo di lavoro necessario per la conduzione almeno pari a 1 Unità Lavorativa Uomo (ULU) rispondente a 225 giornate lavorative /anno (il calcolo è stato poi disciplinato con le Tabelle allegate al DGR Lazio 11 luglio 2008, n. 506).

Opportunità di nomina di un CTU in sede di eventuale contenzioso circa l'accertamento del rispetto dei requisiti, considerando i particolari aspetti tecnici collegati al calcolo dell'agevolazione.

2. Segue: Possibili fattispecie in cui sarà necessario ricorrere alle CTU

H) L'agevolazione per investimenti ambientali di cui all'art. 6, commi da 13 a 19 della Legge n. 388/2000 (c.d. Tremonti Ambiente)

L'agevolazione consiste nella detassazione della quota di reddito riferibile all'investimento ambientale (c.d. «sovraccosto») ed è fruibile tramite una variazione in diminuzione in sede di dichiarazioni dei redditi.

L'utilizzo dell'agevolazione comporta la soluzione di problematiche collegate a:

- Cumulabilità con altre agevolazioni
- Rispetto dei requisiti (ad esempio requisito delle PMI, iscrizione in bilancio etc.)
- Calcolo dell'investimento ambientale ammissibile («approccio incrementale»)

Opportunità della nomina di un CTU in sede di eventuale contenzioso tributario collegato alla suddetta agevolazione ed alle sue difficoltà applicative.

3. I questi posti al CTU in un «famoso» contenzioso: il caso Maradona

La Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, nel mese di maggio 2014, ha disposto la nomina di un CTU per valutare la fondatezza delle motivazioni del diniego sulla richiesta di riesame in autotutela avanzato dai difensori di Maradona nella quale si sostiene che nessuna violazione fiscale sia stata commessa da quest'ultimo e che il debito tributario contestato risulterebbe già estinto dalla società calcio Napoli – datore di lavoro di Maradona – a far data dal 2003.

La Commissione ha proceduto al conferimento dell'incarico peritale, formulando i seguenti quesiti:

1. *Esaminati i fatti di causa e i documenti prodotti, ovvero quelli che riterrà di acquisire richiedendoli alle parti, ricostruisca il C.T.U. il procedimento di accertamento eseguito dall'Agenzia delle Entrate nei confronti del sig. Diego Armando Maradona e della società SSC Napoli S.p.A. per gli anni di imposta 1985 – 1986 – 1987 – 1988 – 1989 – 1990.*

2. *Accerti con quali atti di accertamento e di riscossione l'Agenzia delle Entrate ha concluso il procedimento attivato nei confronti della società SSC Napoli S.p.A. e del sig. Diego Armando Maradona e, quindi, evidenzi la natura degli imponibili accertati, ponendo a confronto il titolo delle imposte e delle sanzioni che con tali atti risultano liquidate e irrogate rispettivamente alla società SSC Napoli S.p.A. e al sig. Diego Armando Maradona.*

3. *Ricostruisca, altresì, il procedimento di riscossione richiamato in ricorso attraverso l'analisi degli atti della riscossione acquisiti al procedimento, ovvero di quelli che il C.T.U. provvederà ad acquisire, evidenziando la misura delle obbligazioni ancora poste a carico del sig. Diego Armando Maradona, distinguendone i titoli.*

3. I questi posti al CTU in un «famoso» contenzioso: il caso Maradona

4. Verifichi se le obbligazioni nascenti dagli atti di accertamento emessi nei confronti della società SSC Napoli S.p.A. e del sig. Diego Armando Maradona abbiano, per il loro effetto, natura solidale in base a norme di legge.

5. Riferisca se il provvedimento con il quale la società SSC Napoli S.p.A. ha definito, ex art. 16 L. n. 289/2002, la lite pendente nei confronti dell'Agenzia delle Entrate per l'annullamento dei provvedimenti richiamati produca effetti anche sugli atti di accertamento e di riscossione emessi nei confronti del sig. Diego Armando Maradona.

6. Dica quant'altro utile ai fini della decisione.

Faculta sin d'ora il C.T.U., al fine della soluzione dei precedenti quesiti, a visionare e ad estrarre copia della documentazione contabile e fiscale in possesso delle parti ovvero ad accedere presso enti quali Agenzia delle Entrate, l'Anagrafe tributaria e quant'altri verranno ritenuti necessari, per estrarre documentazione utile ai fini dell'indagine. Faculta, altresì, il C.T.U. all'utilizzo dell'auto propria per gli spostamenti fuori sede. Assegna al C.T.U. il termine di giorni 90 dalla data di inizio delle operazioni per il deposito dell'elaborato peritale da effettuarsi presso la segreteria della Commissione Tributaria Sezione n. 40; entro lo stesso termine sarà comunicato a cura del C.T.U. anche alle parti a mezzo P.E.C.»

Grazie

Lo svolgimento della CTU nel contenzioso tributario: casi pratici

Dott. Pierpaolo Abbate

Convegno «La Consulenza Tecnica d'Ufficio nel contenzioso tributario: lo stato dell'arte»

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Roma

Roma, 30 ottobre 2014

