

**Comm. trib. regionale Liguria Genova Sez. I, Sent., 04-06-2019, n. 710**

IMPOSTA SUI REDDITI

In genere

IMPOSTE E TASSE IN GENERE

Avviso di accertamento

TRIBUTI LOCALI

<b>Fatto</b>	<b>Diritto</b>	<b>P.Q.M.</b>
--------------	----------------	---------------

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

COMM. TRIB. REG. PER LA LIGURIA

PRIMA SEZIONE/COLLEGIO

**Svolgimento del processo**

la ████████ rappresentata e difesa dal rag. ████████ ricorreva in giudizio avverso l'avviso di accertamento n. TL (...) relativo ad imposte ired, irap ed iva per l'anno d'imposta 2011.

L'Ufficio aveva riscontrato la contabilizzazione parziale della fattura n. (...), registrata per un importo di Euro 6.000,00 a fronte del maggior importo di Euro 12.000,00 ed il superamento del limite di 250.000,00 previsto dalla L. n. 398 del 1991, a seguito della registrazione della fattura n (...) del 14/10/2011.

In questa sede censura la decisione per non avere i primi Giudici dichiarato inefficace l'avviso di accertamento per violazione dell'art. 12 c 7 dello Statuto del contribuente in quanto l'avviso accertamento è stato notificato senza che l'istruttoria si fosse conclusa, senza emissione del processo verbale di constatazione e conseguente rispetto dei 60 gg.

Tale condotta ha determinato la violazione del contraddittorio endo procedimentale, quale principio posto a garanzia e tutela del contribuente.

La sentenza risulta viziata anche per l'errata applicazione della L. n. 398 del 1991 in quanto, al fine di verificare il superamento del limite stabilito dalla legge, occorre fare riferimento al principio di cassa e non già a quello di competenza. Sotto tale aspetto la contribuente ha fornito tutti gli elementi contabili e finanziari per stabilire l'esatto volume d'affari.

La Commissione provinciale, inoltre, non si è pronunciata su un punto decisivo della controversia relativo alla condotta dell'Ufficio che, con l'atto di autotutela, rettificando il principio di competenza con il principio di cassa, ha modificato il petitum e la causa petendi come esposti nell'avviso di accertamento.

Nella fattispecie l'Ufficio ha tenuto conto di alcuni importi che non hanno natura commerciale ma istituzionale e che, se detratti, avrebbero comportato il mancato superamento della soglia dei 250.000 Euro previsti dalla normativa.

Per i motivi esposti chiede che la Commissione, in accoglimento dell'appello, dichiari la nullità dell'avviso d'accertamento impugnato.

Si è costituita in giudizio la Direzione Provinciale di Genova, facendo presente, in via preliminare, che l'obbligo di redazione di un processo verbale è circoscritto alle attività di ispezione e verifiche tramite accesso ai locali dei contribuenti. Nel caso in contestazione, l'accertamento è stato svolto sulla base dell'esame della contabilità, senza che siano state compiute operazioni di controllo sostanziale.

Per quanto riferito al contraddittorio ante accertamento, lo stesso si è svolto regolarmente a seguito dell'invito notificato dall'Ufficio ed alla disamina della documentazione prodotta dall'Associazione.

Nel merito della pretesa e per quanto riferito all'atto di autotutela parziale, nessuna variazione dell'oggetto della domanda è intervenuta: la stessa CTP ha esaminato l'eccezione statuendo che l'atto di autotutela per essere contestato, avrebbe dovuto essere impugnato. Con l'atto di autotutela l'Ufficio, ha dato atto che, conteggiando i ricavi in applicazione del criterio di cassa al 14.10.2011 il limite massimo dei 250.000 Euro non risultava superato.

Si è appurato però che il limite massimo dei ricavi commerciali è stato superato dall'associazione, con l'incasso di Euro 12.100,00 in data 17 novembre 2011. A tale data il totale incassato è risultato pari ad Euro 300.350,00 ed il relativo imponibile pari ad Euro 250.166,67.

L' [REDACTED] ha dunque perso la possibilità di godere del regime agevolato a partire dal mese di dicembre 2011.

In considerazione di quanto esposto, chiede di respingere l'appello di parte in quanto infondato, confermando la sentenza di primo grado. Con vittoria delle spese di giudizio.

### Motivi della decisione

Nel caso in contestazione, l'accertamento (...) è stato emesso a seguito di attività istruttoria posta in essere dall'Ufficio al fine di verificare il rispetto dei requisiti formali e sostanziali per godere del regime agevolato previsto dalla L. n. 398 del 1991 in favore delle Associazioni S.D..

Dalle operazioni di controllo, era emerso che l'associazione aveva contabilizzato per Euro 6.000,00 la fattura n. (...) del 24/02/2011 emessa nei confronti di [REDACTED] per un importo di Euro 12.000,00.

Ne conseguiva il superamento del limite di C 250.000,00 a far data dal 14/10/2011, quale data di registrazione della fattura n (...).

Per tutto quanto esposto l'Ufficio accertava a carico dell'Associazione S., un maggior reddito imponibile ai fini IRES e IRAP di Euro 20.150,00 e un maggior imponibile IVA di Euro 22.500,00.

Con il successivo atto di autotutela prot. (...) l'Ufficio riconosceva che, nella motivazione dell'avviso di accertamento era stato utilizzato erroneamente il criterio di competenza, anziché quello di cassa, confermando che il limite non risultava superato al 14.10.2011, quale data indicata in avviso di accertamento.

L'Ufficio riscontrava, però, che il limite massimo dei ricavi commerciali era stato, comunque, superato nel 2011 con l'incasso di C 12.100,00 del 17 novembre 2011. A tale data il totale incassato risultava pari ad Euro 300.350,00 ed il relativo imponibile pari ad Euro 250.166,67.

Su tale nuovo presupposto veniva emesso atto di autotutela parziale.

Il Collegio ritiene di poter affermare che l'Ufficio non può modificare e/o integrare il presupposto della propria pretesa originariamente contenuta nell'accertamento, poiché è solo tale motivazione che delimita i confini della lite, atteso che le ragioni poste a base di un atto impositivo non possono essere oggetto di modifica e/o di integrazione durante la fase contenziosa, in quanto la difesa del ricorrente si concentra su quanto illustrato nella motivazione.

L'obbligo di idonea e completa motivazione, previsto dall'art. 7 della L. n. 212 del 2000, mira a garantire al contribuente il pieno ed immediato esercizio delle sue facoltà difensive nella fase del giudizio di impugnazione, le quali, se non correttamente esplicitate, non possono essere successivamente integrate, atteso che in tal modo risulterebbe illegittimamente compromesso il diritto di difesa.

E' di tutta evidenza, per quanto si controverte, che l'Amministrazione finanziaria ha mutato i termini della contestazione, deducendo motivi e circostanze diversi da quelli contenuti nell'atto di accertamento, avanzando pretese diverse sul piano della causa petendi e del petitum rispetto a quelle recepite nell'atto impositivo.

L'avviso d'accertamento risultava emesso in violazione di legge considerato che, ai fini delle imposte dirette (IRES e ERAP) il momento rilevante è quello in cui il corrispettivo viene incassato (criterio di cassa), come espressamente disposto dall'art. 2, co. 5, L. n. 398 del 1991, in base al quale il reddito imponibile è determinato con riferimento all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali (Circolare del Ministero della Finanze n. 1 del 11/2/1992).

Tanto premesso il Collegio, ritenuti assorbiti gli ulteriori motivi, in totale riforma della sentenza impugnata, accoglie l'appello della contribuente con condanna alle spese di ambedue i gradi di giudizio come liquidati in dispositivo.

### P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale di Genova, in totale riforma della sentenza impugnata, accoglie l'appello della contribuente. Liquidata le spese di lite in complessivi Euro 1.200,00 per ogni grado di giudizio, oltre accessori e contributo unificato.

Così deciso in Genova il 27 maggio 2019.

---

Copyright 2011 Wolters Kluwer Italia Srl - Tutti i diritti riservati  
UTET Giuridica® è un marchio registrato e concesso in licenza da UTET S.p.A. a Wolters Kluwer Italia S.r.l.