

## Norme & Tributi

### Fisco e sentenze

# Prelievo sul preliminare, più spazio alla tassa fissa

## Imposta di registro

Il caso del compromesso per persona da nominare con acconti o caparre

Si alla tassa fissa se la dichiarazione è esercitata oltre il terzo giorno

Angelo Busani

Alla dichiarazione di nomina, relativa a un contratto preliminare per persona da nominare contenente la previsione di una caparra, deve essere applicata l'imposta di registro fissa, se esercitata oltre il terzo giorno successivo rispetto alla data di stipula del contratto nel quale la riserva di nomina è contenuta. In altre parole, alla dichiarazione di nomina non si applica l'imposta proporzionale versata in relazione a caparre e acconti pattuiti nell'ambito del contratto preliminare.

È questa la decisione della Commissione tributaria regionale del Veneto (presidente Napolitano, relatore Borghi) contenuta nella sentenza n. 146/4/2022 del 2 febbraio a conferma di una identica decisione (n. 1000/2019) della Commissione tributaria provinciale di Venezia.

### La questione

Il tema affrontato è quello inerente l'interpretazione dell'articolo 32 del Dpr 131/1986 (il Tur, testo unico dell'imposta di regi-

stro), nel quale è prescritto che, in relazione in contratto per persona da nominare:

- la dichiarazione di nomina è soggetta all'imposta in misura fissa a condizione che la relativa facoltà:
  - derivi dalla legge ovvero da espressa riserva contenuta nel contratto per persona da nominare;
  - sia esercitata, entro tre giorni dalla data dell'atto, mediante atto pubblico ovvero mediante scrittura privata autenticata o presentata per la registrazione entro il termine stesso;
  - se la dichiarazione di nomina è fatta nello stesso atto che contiene

la riserva di nomina non è dovuta alcuna imposta;

- in ogni altro caso, è dovuta l'imposta stabilita per l'atto cui si riferisce la dichiarazione di nomina.

Il problema interpretativo si pone nel caso in cui la riserva di nomina sia contenuta in un contratto preliminare per persona da nominare (che si registra con l'imposta fissa), il quale, a sua volta preveda la dazione di acconti (tassati con l'aliquota del 3 per cento) oppure di caparre (tassate con l'aliquota dello 0,5 per cento).

Ora, quando l'articolo 32 Tur prescrive che per l'electio amici tardiva «è dovuta l'imposta stabilita per l'atto cui si riferisce la dichiarazione», sorge il tema se questa espressione vada intesa riferita anche alla tassazione proporzionale di caparre e acconti oppure solo alla tassazione del contratto preliminare (e cioè all'imposta in misura fissa).

### La decisione

La Ctp Venezia e la Ctr Veneto decidono in quest'ultimo senso e ciò in linea con quanto già acquisito nella giurisprudenza di vertice (Cassazione n. 3176/2018 e Commissione tributaria centrale n. 4038/1997).

Alla base di questo orientamento sta il rilievo che la tassazione di acconti e caparre è effettuata in previsione della tassazione da effettuare in sede di contratto definitivo, tanto è vero che dall'imposizione cui il contratto definitivo è soggetto deve detrarsi (articolo 10, Tur) quanto già versato per le caparre e gli acconti contenuti nel contratto preliminare.

## NT+FISCO

### Nulla l'avviso al liquidatore della società estinta

La Ctr Puglia con la sentenza n. 2172/4/21 (presidente De Bari, relatore Carone) ha annullato l'avviso di accertamento notificato al liquidatore di una società estinta a seguito di cancellazione dal registro delle imprese, dichiarando inammissibile il ricorso proposto dallo stesso liquidatore, in quanto rappresentante di un soggetto inesistente. di **Alessia Urbani Neri**



La versione integrale dell'articolo su: **ntplusfisco** [ilsole24ore.com](http://ilsole24ore.com)

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Estratti di ruolo, la norma retroattiva

## Contenzioso

Sul tema interverranno però le Sezioni unite della Cassazione

Rosanna Acierno

I limiti di impugnazione della cartella non notificata imposti dal nuovo comma 4-bis dell'articolo 12 del Dpr 602/73 hanno effetto retroattivo? In attesa che sul punto si pronuncino le Sezioni unite della Cassazione, la risposta è sì secondo la Ctp Catania, che con la sentenza 608/12/2022 depositata il 26 gennaio (presidente Vinci e relatore Silipo) ha affermato che la nuova norma vale anche per i ricorsi tributari notificati prima del 21 dicembre 2021, con la conseguenza che, in assenza di un imminente pregiudizio, devono essere dichiarati inammissibili. È una tesi in linea con quella delle Entrate, resa nota a Telefisco 2022, ma sul punto dovranno ora pronunciarsi le Sezioni unite (si veda l'ordinanza di rimessione 4526/2022 sul Sole 24 Ore di sabato scorso).

In estrema sintesi, il nuovo articolo 12 del Dpr 602/73 (come modificato dal Dl 146/2021 ed entrato in vigore dal 21 dicembre) prevede che l'estratto di ruolo non è impugnabile e che il ruolo e la cartella di pagamento non validamente notificati non possono essere impugnati, a meno che il contribuente dimostri che il carico può pregiudicare la partecipazione a gare di appalti pubblici o compromettere i pagamenti delle Pa, mediante attivazione della procedura di blocco (che avviene per i pagamenti superiori a 5 mila euro), o comportare la perdita di un beneficio nei rapporti con la Pa.

Dunque, a differenza di quanto affermato dalle Sezioni unite con la sentenza 19704/2015, il contribuente non può più ricorrere contro la cartella esattoriale o il ruolo non appena ne viene a conoscenza tramite il cosiddetto "estratto di ruolo" consegnato dall'agenzia Entrate Riscossione, ma deve attendere e impugnare (tempestivamente, nel termine consueto di 60 giorni) gli atti successivi alla cartella che gli verranno notificati (ad esempio, comunicazione di iscrizione ipotecaria, preavviso di fermo di beni mobili registrati, intimazione di pagamento, e così via).

Così, pronunciandosi su un ricorso proposto nel 2017 contro cartella non notificata e di cui il contribuente era venuto a conoscenza casualmente attraverso la richiesta di un estratto di ruolo, la Ctp di Catania ha stabilito la retroattività del divieto di accesso alla tutela giurisdizionale "anticipata" non sorretto da un interesse concreto e attuale del contribuente a valersene (ferma restando la possibilità di fare valere il vizio di notifica della cartella).

Peraltro, sul tema sono intervenute di recente anche due pronunce di segno opposto rese dalla Ctp Reggio Emilia (19/1/2022 del 25 gennaio 2022) e dalla Ctp di Co-senza (505/3/2022 del 24 gennaio 2022), che invece ritengono irretroattivo il nuovo articolo 12 del Dpr 602/73 e, dunque, ammissibili le impugnazioni di cartelle mediante estratti di ruolo effettuate prima del 21 dicembre 2021 in forza del principio processuale del tempus regit actum: gli atti perfezionati prima dell'entrata in vigore di una norma processuale, ancorché applicabile al processo in corso, in difetto di una disciplina transitoria o di esplicite disposizioni di segno contrario, restano regolati dalla norma sotto il cui imperio sono stati posti in essere, anche negli effetti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**SU MODULO24 CONTENZIOSO LE NOVITÀ SULLE LITI FISCALI**  
Dedicato agli abbonati del Sole 24 Ore Modulo 24 Contenzioso tributario è una raccolta di articoli, analisi e

aggiornamenti sul contenzioso tributario. Il Modulo è aggiornato da un comitato scientifico di esperti. **modulo24contenzioso**. [ilsole24ore.com](http://ilsole24ore.com)

L'annotazione di ruralità esclude la Tasi anche per la casa iscritta in A/4

## Tributi locali

La permanenza nel gruppo catastale A non fa scattare l'obbligo di versamento

Alessandra Caputo  
Giorgio Gavelli

L'immobile utilizzato per lo svolgimento dell'attività agricola, se possiede l'annotazione di ruralità, è da considerarsi fabbricato rurale strumentale e, pertanto, non soggetto a Tasi. Ciò anche se l'immobile è accatastato in una categoria abitativa (A/4, nel caso di specie). Il principio è stato affermato dalla Ctp di Bari (presidente Grillo, relatore Catapano) con la sentenza 25/8/2022.

Il caso riguardava un contribuente proprietario di un immobile accatastato in A/4, non più utilizzato come abitazione, ma per lo svolgimento dell'attività agricola. Il proprietario riteneva sussistenti i requisiti di cui al comma 3-bis, articolo 9, Dl 557/1993 che consentono di considerare l'immobile come «rurale strumentale»; sono, infatti, tali gli immobili destinati alle attività agricole di cui al 2135 del Codice civile.

Per ottenere il riconoscimento della ruralità, il contribuente aveva fatto istanza in base all'articolo 7, comma 2-bis, Dl 70/2011: quest'ultimo prevedeva la facoltà di presentare domanda di variazione della categoria catastale in A/6 per gli immobili rurali ad uso abitativo e D/10 per gli immobili rurali ad uso strumentale. La domanda doveva contenere una autocertificazione nella quale il richiedente dichiarava che

l'immobile possedeva i requisiti di ruralità a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda. Con il Dm 14 settembre 2011, era poi stata predisposta la documentazione per la richiesta, vale a dire il modello di domanda (allegato A) e gli allegati B e C a seconda che si trattasse di fabbricato rurale abitativo o strumentale.

Nel caso in esame il contribuente aveva presentato gli allegati A e C, in quest'ultimo, nella sezione «Descrizione della tipologia dell'immobile» aveva barrato la casella 6 relativa agli immobili di tipo abitativo, non più utilizzati come abitazione, ma strumentali all'attività agricola. Nel frattempo, tuttavia, veniva introdotto il Dl 201/2011 il quale, da un lato abrogava il comma 2-bis dell'articolo 7 citato, e dall'altro riscriveva la disciplina in questione prevedendo l'emanazione di un nuovo decreto ministeriale. Tale decreto, Dm 26 luglio 2012, prevedeva, ai fini del riconoscimento della ruralità, l'apposizione di una specifica annotazione di ruralità sulle risultanze catastali. Considerato che il comma 14-bis «salvava» le domande già presentate all'allora agenzia del Territorio, veniva accolta la domanda di variazione, ma l'ufficio, anziché variare la categoria dell'immobile in D/10 (da A/4), apponeva la dicitura «dichiarata sussistenza dei requisiti di ruralità».

Per il Comune che aveva notificato l'avviso, la circostanza che l'immobile fosse ancora accatastato in categoria A/4 non consentiva di considerarlo strumentale. I giudici, al contrario, hanno ritenuto sufficiente l'annotazione di ruralità, indipendentemente dalla categoria catastale (peraltro non impugnata dal Comune), e accolto il ricorso.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

# Adesione, no al rimborso delle somme versate nonostante la confisca

## Accertamento

Non rileva il sequestro penale del medesimo importo in capo al Dg

Alessandro Borgoglio

Le somme versate a seguito di accertamento con adesione non possono essere restituite alla società, neppure se in ambito penale viene disposta la confisca di quelle stesse somme nei confronti del direttore generale, resosi responsabile dei reati tributari i cui fatti sono stati posti a base dell'accertamento con adesione. Lo ha stabilito la Ctp di Milano, con la sentenza 4564/5/2021 (presidente Nocerino, relatore Chiametti).

A una Spa erano stato notificati degli avvisi di accertamento in relazione all'utilizzo ed emissione di fatture per operazioni inesistenti. La società aveva presentato istanza di accertamento con adesione tempestivamente, perfezionatosi con il versamento delle somme dovute. Parallelamente, nei confronti del direttore generale della società, era stato avviato un procedimento penale per svariati reati tributari, tra cui quelli di utilizzo ed emissione di fatture per operazioni inesistenti, che si concludeva con la sentenza di condanna del tribunale e con la confisca obbligatoria delle somme di cui il reo aveva la disponibilità.

La Spa, allora, presentava istanza di rimborso al Fisco, visto che le somme confiscate erano esattamente le stesse già versate dalla società a seguito di accertamento con adesione, sicché l'Erario le avrebbe indebi-

tamente incamerate due volte. L'ufficio, però, rispondeva con un provvedimento espresso di diniego.

I giudici lombardi hanno avallato il comportamento dell'ufficio, stabilendo che gli importi erano stati versati dalla società in ottemperanza a quanto previsto dall'atto di adesione e, quindi, erano irripetibili per effetto del perfezionamento dell'accordo tra Fisco e contribuente.

Sul punto la recente giurisprudenza di legittimità si è arricchita di un nuovo arresto conforme: la definizione dell'adesione su istanza del contribuente determina l'intangibilità della pretesa erariale oggetto del concordato intervenuto tra le parti, sicché risulta esclusa per il contribuente la possibilità di impugnare simile accordo e, a maggior ragione, l'atto impositivo oggetto della transazione (Cassazione 12538/2021).

Di conseguenza devono ritenersi improponibili anche le istanze di rimborso, in quanto costituirebbero una surrettizia forma d'impugnazione dell'accertamento su questioni che, invece, in conformità alla ratio dell'istituto, devono ritenersi intangibili (Cassazione 13478/2020).

A nulla rileva che in ambito penale ci sia stata la confisca, in capo al direttore generale della società, del medesimo importo già oggetto di accertamento con adesione della Spa, tenuto conto che l'aspetto penale è sganciato da quello tributario. Pertanto, per il collegio milanese, l'ufficio non deve procedere alla restituzione delle somme incassate e questo non determina un indebito oggettivo o, gradatamente, un indebito arricchimento senza causa (articoli 2033 e 2041 del Codice civile).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il Sole  
**24 ORE**

**Raccogliere il patrimonio dell'azienda familiare.**

I passaggi generazionali all'interno di un'azienda implicano e mescolano molteplici fattori di carattere personale e professionale, con al centro sempre la famiglia, con le sue complessità e potenzialità. In questo saggio, Emanuele Sacerdote, dipinge l'erede prescelto come un traghettatore, un custode dei valori e del patrimonio dell'azienda familiare destinati alle generazioni successive, a cui offre preziosi consigli per un insediamento consapevole e proficuo.

**IN EDICOLA DA SABATO 12 FEBBRAIO CON IL SOLE 24 ORE A € 12,90\* E IN LIBRERIA**

\*Oltre al prezzo del quotidiano. Offerta valida in edicola fino al 12/03/2022. In libreria a 16,90 €.

**1A** Ordina la tua copia su [Primaedicola.it](http://Primaedicola.it) e ritira, senza costi aggiuntivi né pagamento anticipato, in edicola.

Per maggiori informazioni chiama il Servizio Clienti del Sole 24 Ore **02 30300600**

Shopping **24** In vendita su [Shopping24.offerte.ilsole24ore.com/ilfuturoerede](http://Shopping24.offerte.ilsole24ore.com/ilfuturoerede)