

Massimario

delle commissioni tributarie della Lombardia

2° semestre 2016 - 1° semestre 2017

**Presidente della Commissione tributaria regionale:
dott. Domenico Chindemi**

**Presidente dell'Ufficio del Massimario:
dott. Massimo Scuffi**

**Dirigente della Commissione tributaria regionale:
dott.ssa Paola Alifuoco**



© Copyright **Commissione Tributaria Regionale per la Lombardia**

La traduzione, l'adattamento totale o parziale, la riproduzione con qualsiasi mezzo (compresi microfilm, film, e fotocopie) nonché la memorizzazione digitale, sono riservati per tutti i Paesi.

Segreteria di redazione, formazione degli indici, grafica ed editing
Mauro GLIATTA con la collaborazione di Vincenzo CAROLLO

PRESENTAZIONE DEL MASSIMARIO DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA

La giurisprudenza tributaria di merito ha assunto un rilievo sempre più incisivo, anche extragiudiziario, come nella mediazione delle controversie di minore entità, ove la conoscenza degli indirizzi interpretativi delle Commissioni tributarie del proprio distretto, può essere risolutiva per il contribuente nel decidere se adire le vie giudiziarie o meno.

Il Massimario regionale costituisce il punto d'arrivo di un progetto organizzativo importante; in formato cartaceo, digitale¹ e telematico, raccoglie ed ordina le massime della giurisprudenza di merito delle Commissioni tributarie estratte dalle loro sentenze più significative ed innovative.

Dal 2017 le massime più significative della CTR Lombardia sono inserite anche nell'archivio CED della Corte Suprema di Cassazione.

È con grande soddisfazione ed orgoglio, quindi, che presento, per l'anno 2018, questo lavoro corale che offre a tutti gli operatori tributari della Lombardia: categorie produttive, professionali e semplici cittadini, una raccolta giurisprudenziale aggiornata e ricca di numerose sentenze nella speranza che possa essere loro utile.

Questa nuova edizione è il frutto del lodevole ed importante lavoro di tanti accademici, magistrati, avvocati, dottori commercialisti, direttori amministrativi e funzionari che hanno provveduto a selezionare oltre 20.000 provvedimenti e che, con l'elaborazione di oltre 1.700 massime, consegnano a giudici, difensori e contribuenti un formidabile strumento di conoscenza ed approfondimento, volto a promuovere un'uniformità ermeneutica della giurisprudenza regionale come valorizzazione della "certezza del diritto", e certamente non come "conformismo giurisprudenziale".

Di notevole interesse, quindi, la partecipazione della giurisprudenza di merito lombarda – che ha deciso dal 29% al 31% del valore di lite nazionale² - al "Repertorio Nazionale della giurisprudenza tributaria di merito presso il C.P.G.T.", istituito con delibera n° 1821/15, del 7 luglio 2015.

Il contenuto di questo volume è altresì pubblicato, con le relative sentenze, sulle banche dati di giurisprudenza nazionale e comunitaria, create presso il Centro di Ricerca Documentazione Economica e Finanziaria Ce.R.D.E.F. (www.def.finanze.it) del Dipartimento delle Finanze (D.F.) del Ministero dell'Economia e delle Finanze (M.E.F.), di libera consultazione sia per le massime sia per le relative sentenze, assistito da un efficace indice telematico per una semplice e rapida ricerca degli oggetti e delle sezioni tematiche.

La consultazione dell'opera si avvale di una sistematica editoriale chiara e dettagliata, con indici tradizionali integrati da motori di ricerca per una più efficace navigazione tra gli argomenti di interesse, e costituisce un'efficace strumento di ricerca giurisprudenziale che funziona con semplicità, attraverso l'indicazione di una o più parole-chiave.

¹ Il supporto magnetico contiene anche copia anastatica di tutte le sentenze qui proposte.

² Valore di lite 2016 delle Cc.Tt.Pp. lombarde pari ad € 6.204.571.266 (29% di quello Ctp nazionale); valore di lite 2016 della C.T.R. Lombardia pari ad € 3.244.054.471 (31% di quello Ctr nazionale). Fonte: DGT Relazione annuale sul contenzioso 2016.

Grazie, dunque, al Presidente dell'Ufficio del Massimario dott. Massimo SCUFFI, al Direttore della Segreteria dott.ssa Paola ALIFUOCO, ai coordinatori dell'Ufficio del Massimario (dott.ssa Maria Rosaria CORRERA, dott. Salvatore LABRUNA, dott.ssa Paola MALANETTO, dott.ssa Sonia PORRECA e dott. Giacomo ROTA), al Comitato scientifico e a tutti coloro: accademici, magistrati, avvocati, dottori commercialisti, direttori amministrativi e funzionari M.E.F., che hanno dedicato tempo ed impegno alla riuscita dell'opera.

Ringrazio cordialmente tutti gli ordini professionali lombardi che hanno voluto sostenere finanziariamente quest'opera, con l'augurio che ogni operatore del diritto tributario possa attingere utili elementi di studio e riflessione.



(Domenico Chindemi)

Presidente della CTR Lombardia

PREFAZIONE

L'iniziativa editoriale del Massimario, giunta alla sua VII edizione, mette ancora una volta a disposizione degli operatori del diritto una raccolta di oltre 1700 massime redatte su altrettante pronunzie delle Commissioni tributarie lombarde nel II° semestre del 2016 e nella I metà del 2017.

Va rimarcata la grande utilità che questo volume, corredato da un supporto magnetico contenente copia delle sentenze in versione integrale, fornirà agli utenti per la soluzione delle numerose e complesse problematiche tributarie che transitano per la nostra Regione.

Invero, il livello economico-industriale della Regione Lombardia, nel panorama nazionale ed europeo è destinato a riflettersi anche sulla qualità e rilevanza delle questioni fiscali coinvolte nel relativo contenzioso.

L'opera – arricchita anche quest'anno di un apparato riguardante specificatamente le misure cautelari alla luce dell'ampliamento della tutela inibitoria estesa dal legislatore alle sentenze - costituisce dunque un ausilio indispensabile per valutare l'evoluzione – sostanziale e procedimentale - dei temi più significativi della giustizia tributaria sul piano del merito che spesso non trova immediati riscontri in sede di legittimità .

Proprio in questa funzione servirà, unitamente agli altri massimari locali, ad alimentare il Repertorio Nazionale presso il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria ed il Ced della Cassazione (Italgire tribut) in aggiunta alle banche dati già esistenti presso l'Università degli Studi di Milano e, nello specifico settore delle dogane e delle accise, presso l'Università Cattolica del S. Cuore di Milano (OIDA).

Il massimario, consentendo di attingere ad un considerevole patrimonio di selezione giurisprudenziale, rappresenta dunque, anche grazie alle note di richiamo, una guida preziosa per il difensore ed, al contempo, un significativo veicolo per sviluppare l'uniformità degli indirizzi ermeneutici espandendone la conoscenza a favore delle Commissioni degli altri Distretti.

Il volume è arricchito da un dettagliatissimo indice per una più facile individuazione degli oggetti e delle sezioni tematiche dove sono riportate analiticamente le singole massime dalle quali l'utente potrà risalire ai relativi provvedimenti e così disporre di un ventaglio esauriente e funzionale anche per la più diffusa applicazione degli istituti deflattivi del contenzioso quali la conciliazione e la mediazione che sono svincolati da ogni limite temporale ed estesi ad ogni genere di tributo.

Come sempre il mio sincero ringraziamento, dunque, ai coordinatori, ai massimatori, ricordati in calce al volume, ed ai collaboratori tutti tra i quali in primis il responsabile della segreteria di redazione ,che auspico continuino ad offrire il loro indispensabile apporto per consentire, anche negli anni a venire, l'aggiornamento di questa importante opera scientifica.



(Massimo Scuffi)

Presidente dell'Ufficio del Massimario



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
PER LA LOMBARDIA

Ufficio del Massimario

Presidente della Commissione tributaria regionale per la Lombardia

dott. Domenico CHINDEMI

Presidente dell'Ufficio del Massimario

dott. Massimo SCUFFI

Coordinatori dell'Ufficio del Massimario

dott.ssa Maria Rosaria CORRERA

dott. Salvatore LABRUNA

dott. Paola MALANETTO

dott.ssa Sonia PORRECA

dott. Giacomo ROTA

Segreteria di Redazione

Responsabile: *sig. Mauro GLIATTA*

Magistrati coordinatori dei propri rispettivi uffici:

dott. Paolo OLDI (Presidente Ctp Bergamo)

dott. Angelo SPARTÀ (Presidente Ctp Brescia)

dott. Tommaso BUONANNO (Presidente Ctp Como)

dott. Pio MASSA (Presidente Ctp Cremona)

dott. Salvatore CATALANO (Presidente f.f. Ctp Lecco)

dott. Vito PIGLIONICA (Presidente Ctp Lodi)

dott. Fernando PLATANIA (Presidente Ctp Mantova)

dott. Paolo ROGGERO (Presidente Ctp Milano)

dott. Vincenzo CALIA (Presidente Ctp Pavia)

dott. Francesco Saverio CERRACCHIO (Presidente f.f. Ctp Sondrio)

dott. Carmelo LEOTTA (Presidente Ctp Varese)

Università convenzionate:

Università degli Studi di Bergamo
Università Bocconi
Università degli Studi di Brescia
Università Carlo Cattaneo – LIUC
Università Cattolica del Sacro Cuore – Osservatorio Internazionale Dogane e Accise
Università degli Studi dell'Insubria
Università degli Studi di Milano
Università degli Studi di Milano-Bicocca.

Ordini professionali convenzionati:

O.D.C.E.C. di Bergamo
O.D.C.E.C. di Brescia
O.D.C.E.C. di Milano
O.D.C.E.C. di Monza e della Brianza

Associazioni e Studi professionali convenzionati:

A.M.T. Lombardia (Associazione Magistrati Tributarî della Lombardia)
Bonafè Grifoni e Associati Studio Legale Tributario
Camera Tributaria degli Avvocati della provincia di Milano
Castellano & Gemino Studio Legale Tributario
FISCO SOS di Ferruccio Bogetti
Gianni, Origoni, Grippo, Cappelli & Partners
Interconsulting Studio Associato
Ludovici Piccone & Partners
Marino e Associati Studio Legale Tributario
MF Studio Legale Tributario
O.Di.T. (Osservatorio di diritto tributario)
Salvini Escalar e Associati
Studio Del Torchio-O.I.D.A.
S.L.T. Studio Legale Tributario
Studio Associato GCL
Studio Holzmiller & Partners
Studio Legale Associato D'Arrigo
Studio Legale avv. Fabio Pace
Studio Legale Bonelli Erede
Studio Legale e Fiscale Stufano, Gigantino e Associati
Studio Legale e Tributario Tesouro
Studio Maisto e Associati
Studio Tremonti, Romagnoli, Picardi e associati
Studio Tributario Doglio Palumbo
Studio Vittorio Emanuele Falsitta & Associati

Legenda delle abbreviazioni:

c.c.	<i>Codice Civile</i>
c.d.	<i>Codice Doganale</i>
c.d.c.	<i>Codice Doganale Comunitario</i>
C.E.	<i>Comunità Europea</i>
c.p.	<i>Codice Penale</i>
c.p.c.	<i>Codice di Procedura Civile</i>
c.p.p.	<i>Codice di Procedura Penale</i>
Cass.	<i>Cassazione</i>
Conf.	<i>Conforme</i>
Cost.	<i>Costituzione</i>
Ctp	<i>Commissione Tributaria Provinciale</i>
Ctr	<i>Commissione Tributaria Regionale</i>
d.l.	<i>Decreto Legge</i>
d.lgs.	<i>Decreto Legislativo</i>
d.m.	<i>Decreto Ministeriale</i>
d.P.C.M.	<i>Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri</i>
d.P.R.	<i>Decreto del Presidente della Repubblica</i>
dir.	<i>Direttiva</i>
l.	<i>Legge</i>
l.f.	<i>Legge Fallimentare</i>
l.r.	<i>Legge Regionale</i>
r.d.	<i>Regio Decreto</i>
r.d.l.	<i>Regio Decreto Legge</i>
reg.	<i>Regolamento</i>
Sez.	<i>Sezione</i>
Sez.stac. o Sez. st.	<i>Sezione staccata</i>
TFUE	<i>Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea</i>
TUA	<i>Testo Unico delle Accise</i>
TUIR	<i>Testo Unico delle Imposte sui Redditi</i>
TULD	<i>Testo Unico delle Leggi Doganali</i>

Presentazione (<i>dott. Domenico CHINDEMI</i>)	pag.
Prefazione (<i>dott. Massimo SCUFFI</i>)	pag.
Composizione dell'Ufficio del Massimario	pag.
Legenda delle abbreviazioni	pag.
Indice delle materie	pag.
Indice analitico	pag.
I redattori delle massime	pag.
Requisiti di sistema	pag.

PARTE PRIMA
2° SEMESTRE 2016

ACCERTAMENTO	pag.
ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI	pag.
CATASTO	pag.
CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO	pag.
FINANZA LOCALE	
CONTRIBUTI CONSORTILI	pag.
IMU – ICI	pag.
IRAP	pag.
PUBBLICITÀ	pag.
TARSU – TIA – TARI – TARES	pag.
TASSE AUTOMOBILISTICHE	pag.
IRES – IRPEG	pag.
IRPEF	pag.
IVA	pag.
PROCESSO TRIBUTARIO	pag.
REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE	pag.
RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA	pag.
MISURE CAUTELARI	pag.
RISCOSSIONE	pag.
SUCCESSIONE E DONAZIONE	pag.
VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI	pag.
VARIA	pag.

PARTE SECONDA
1° SEMESTRE 2017

ACCERTAMENTO	pag.
ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI	pag.
CATASTO	pag.
CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO	pag.
FINANZA LOCALE	
IMU – ICI	pag.
IRAP	pag.
PUBBLICITÀ	pag.
TARSU – TIA – TARI – TARES	pag.
TASSE AUTOMOBILISTICHE	pag.
TOSAP	pag.
IRES – IRPEG	pag.
IRPEF	pag.
IVA	pag.
PROCESSO TRIBUTARIO	pag.
REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE	pag.
RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA	pag.
MISURE CAUTELARI	pag.
RISCOSSIONE	pag.
SUCCESSIONE E DONAZIONE	pag.
VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI	pag.
VARIA	pag.

PARTE PRIMA
2° SEMESTRE 2016
ACCERTAMENTO

1. Criterio cd. "per cassa"	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3948/2016 del 6 luglio 2016	pag.
2. Società di capitali a ristretta base societaria	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3977/2016 del 6 luglio 2016	pag.
3. Accertamento induttivo	
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 3987/2016 del 6 luglio 2016	pag.
4. Principio di competenza	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4068/2016 del 7 luglio 2016	pag.
5. Disciplina del raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4078/2016 del 12 luglio 2016	pag.
6. Termini	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4171/2016 del 14 luglio 2016	pag.
7. Impresa individuale	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4206/2016 del 14 luglio 2016	pag.
8. Diritto al contraddittorio preventivo	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4320/2016 del 21 luglio 2016	pag.
9. Decadenza potere impositivo per decorso del termine	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4333/2016 del 21 luglio 2016	pag.
10. Ritenute	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4417/2016 del 5 agosto 2016	pag.
11. Abuso del diritto	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4442/2016 del 10 agosto 2016	pag.
12. Detenzione di gasolio agricolo in assenza di autorizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4378/2016 del 28 luglio 2016	pag.
13. Accertamento sintetico	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4402/2016 del 3 agosto 2016	pag.
14. Delega di firma/funzione	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4452/2016 del 18 agosto 2016	pag.
15. Redditometro	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4453/2016 del 17 agosto 2016	pag.
16. Sottoscrizione dell'avviso di accertamento	
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4499/2016 dell'1 settembre 2016	pag.
17. Valore normale	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4509/2016 del 2 settembre 2016	pag.
18. Mancata emissione del PVC	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4514/2016 del 2 settembre 2016	pag.
19. Redditometro	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4516/2016 del 2 settembre 2016	pag.
20. Indagini bancarie	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4560/2016 del 2 settembre 2016	pag.
21. Presunzioni versamenti e prelevamenti in contante	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4576/2016 del 9 settembre 2016	pag.
22. Raddoppio termini di accertamento	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4650/2016 del 15 settembre 2016	pag.
23. Transfer pricing	
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4685/2016 del 15 settembre 2016	pag.

24. Reddito metro	Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4694/2016 del 12 settembre 2016	pag.
25. Controlli bancari e onere della prova	Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4695/2016 del 12 settembre 2016	pag.
26. Dichiarazione integrativa e crediti d'imposta	Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4699/2016 del 12 settembre 2016	pag.
27. Motivazione	Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4705/2016 del 16 settembre 2016	pag.
28. Reddito metro	Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4716/2016 del 16 settembre 2016	pag.
29. Onere della prova	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4757/2016 del 15 settembre 2016	pag.
30. Nullità	Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4957/2016 del 28 settembre 2016	pag.
31. Enti commerciali	Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4980/2016 del 26 settembre 2016	pag.
32. Reddito metro	Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5018/2016 del 30 settembre 2016	pag.
33. Termine per l'accertamento	Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5035/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
34. Raddoppio dei termini	Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5086/2016 del 4 ottobre 2016	pag.
35. Accertamento sintetico	Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5094/2016 del 4 ottobre 2016	pag.
36. Obbligo di motivazione	Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5095/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
37. Accertamento analitico	Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5104/2016 del 5 ottobre 2016	pag.
38. Accertamento sintetico	Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5154/2016 del 7 ottobre 2016	pag.
39. Raddoppio dei termini	Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5195/2016 dell'11 ottobre 2016	pag.
40. Accertamento ante tempus	Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5280/2016 del 13 ottobre 2016	pag.
41. Estinzione della società	Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5299/2016 del 14 ottobre 2016	pag.
42. Conferimento beni immobili a un Trust	Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5309/2016 del 14 ottobre 2016	pag.
43. Impugnazione	Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5313/2016 del 14 ottobre 2016	pag.
44. Reddito metro	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5317/2016 del 13 ottobre 2016	pag.
45. Esibizione di documenti	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5319/2016 del 13 ottobre 2016	pag.
46. Plusvalenza da cessione di terreni	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5320/2016 del 13 ottobre 2016	pag.
47. Accertamento doganale	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5440/2016 del 20 ottobre 2016	pag.
48. Accertamento induttivo	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5444/2016 del 20 ottobre 2016	pag.

49. Raddoppio dei termini	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5535/2016 del 27 ottobre 2016	
50. Procedura fallimentare	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5538/2016 del 27 ottobre 2016	
51. Contraddittorio preventivo	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5541/2016 del 27 ottobre 2016	
52. P.V.C.	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5543/2016 del 27 ottobre 2016	
53. Contraddittorio endoprocedimentale	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5625/2016 del 3 novembre 2016	
54. Notifica della comunicazione di irregolarità	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5636/2016 del 4 novembre 2016	
55. Redditometro	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5685/2016 del 4 novembre 2016	
56. Leasing di imbarcazione	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5687/2016 del 4 novembre 2016	
57. Transfer pricing	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5699/2016 del 7 novembre 2016	
58. Accertamento sintetico	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5719/2016 dell'8 novembre 2016	
59. Società estinta	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 5848/2016 del 14 novembre 2016	
60. Interposizione fittizia	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5921/2016 del 15 novembre 2016	
61. Motivazione per relationem	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5940/2016 del 16 novembre 2016	
62. Induttivo	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6071/2016 del 21 novembre 2016	
63. Raddoppio dei termini	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6073/2016 del 21 novembre 2016	
64. Fatture soggettivamente inesistenti	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 6122/2016 del 23 novembre 2016	
65. Accertamento induttivo	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 6227/2016 del 29 novembre 2016	
66. Indagini bancarie	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6299/2016 del 28 novembre 2016	
67. Ritenute alla fonte	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6300/2016 del 28 novembre 2016	
68. Motivazione atto	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6375/2016 del 28 novembre 2016	
69. Redditometro	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 6405/2016 dell'1 dicembre 2016	
70. Avviso di accertamento	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 6420/2016 del 2 dicembre 2016	
71. Rettifica dell'imponibile e redditometro	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6422/2016 del 5 dicembre 2016	
72. Recesso socio	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 6448/2016 del 5 dicembre 2016	
73. Regime fiscale agevolato	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6479/2016 del 6 dicembre 2016	

74. Motivazione dell'atto	Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6484/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
75. Regime fiscale agevolato	Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6488/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
76. Motivazione dell'atto	Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 6489/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
77. Contraddittorio preventivo	Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6525/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
78. Raddoppio dei termini	Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6526/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
79. Contraddittorio preventivo	Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6549/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
80. Accertamento con adesione	Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6559/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
81. Tributi armonizzati	Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6569/2016 del 9 dicembre 2016	pag.
82. Motivazione	Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6571/2016 del 9 dicembre 2016	pag.
83. Società estinta	Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 6572/2016 del 9 dicembre 2016	pag.
84. Disponibilità finanziarie all'estero	Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6908/2016 del 15 dicembre 2016	pag.
85. Transfer price	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 7335/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
86. Notifica dell'avviso di accertamento	Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 376/2016 del 5 luglio 2016	pag.
87. Abuso	Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 387/2016 del 5 luglio 2016	pag.
88. Elusione	Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 492/2016 dell'11 ottobre 2016	pag.
89. Accertamento sintetico	Ctp Bergamo, Sez. 1, sentenza 588/2016 del 17 novembre 2016	pag.
90. Onere della prova	Ctp di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 599/2016 del 14 luglio 2016	pag.
91. Raddoppio dei termini	Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 607/2016, del 18 luglio 2016	pag.
92. Motivazioni dell'atto	Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 822/2016 del 15 novembre 2016	pag.
93. Società a ristretta base familiare	Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 272/2016 del 18 luglio 2016	pag.
94. Redditometro	Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 281/2016 del 21 luglio 2016	pag.
95. Sottoscrizione dell'atto	Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 346/2016 del 27 settembre 2016	pag.
96. Transfer Pricing	Ctp di Como, Sez. n. 2, sentenza n. 461/2016 del 20 dicembre 2016	pag.
97. Remissione in termini	Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 236/2016 del 14 ottobre 2016	pag.
98. Associazione sportiva dilettantistica	Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 242/2016 del 25 ottobre 2016	pag.

99. Mancata percezione di emolumenti	
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 243/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
100. Esaurimento rapporto	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 168/2016 del 4 luglio 2016	pag.
101. Amministratore di fatto	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 187/2016 dell'11 luglio 2016	pag.
102. Società di gestione del risparmio	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 239/2016 del 5 ottobre 2016	pag.
103. Raddoppio termini	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 269/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
104. Interposizione reale	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 296/2016 dell'8 novembre 2016	pag.
105. Rogatoria internazionale	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 363/2016 del 9 dicembre 2016	pag.
106. Disponibilità estere	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 368/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
107. Mancata trasmissione documenti	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 75/2016 del 4 luglio 2016	pag.
108. Indagini bancarie	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 110/2016 del 20 settembre 2016	pag.
109. Notifica	
Ctp di Milano, Sez. 40, Sentenza n. 5825/2016 del 4 luglio 2016	pag.
110. Contraddittorio preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5826/2016 del 4 luglio 2016	pag.
111. Legittimazione passiva	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 5843/2016 del 5 luglio 2016	pag.
112. Sottoscrizione dell'avviso di accertamento	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 5844/2016 del 5 luglio 2017	pag.
113. Indagini bancarie	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5862/2016 del 4 luglio 2016	pag.
114. Contraddittorio preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5864/2016 del 4 luglio 2016	pag.
115. Onere della prova	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 5904/2016 del 6 luglio 2016	pag.
116. Liquidazione soci receduti da associazione professionale	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 5925/2016 del 5 luglio 2016	pag.
117. Inerenza dei costi	
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 5941/2016 del 6 luglio 2016	pag.
118. Liquidazioni	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6249/2016 del 15 luglio 2016	pag.
119. Liquidazioni	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6259/2016 del 16 luglio 2016	pag.
120. Sottoscrizione	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6279/2016 del 15 luglio 2016	pag.
121. Notificazioni	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6410/2016 del 21 luglio 2016	pag.
122. Difetto di sottoscrizione	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6777/2016 del 6 settembre 2016	pag.
123. Deducibilità costi	
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6873/2016 del 12 settembre 2016	pag.

124. Raddoppio dei termini	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6962/2016 del 14 settembre 2016	pag.
125. Indagini bancarie	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 6985/2016 del 14 settembre 2016	pag.
126. Contraddittorio preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7001/2016 del 14 settembre 2016	pag.
127. Elusione fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 7019/2016 del 15 settembre 2016	pag.
128. Fatture soggettivamente inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7020/2016 del 15 settembre 2016	pag.
129. Contraddittorio preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 7075/2016 del 16 settembre 2016	pag.
130. Società cessata	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7084/2016 del 19 settembre 2016	pag.
131. Dati e notizie da soggetto terzo	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7151/2016 del 21 settembre 2016	pag.
132. Reddito non contabilizzato	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7163/2016 del 20 settembre 2016	pag.
133. Transfer pricing	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7182/2016 del 21 settembre 2016	pag.
134. Fatture soggettivamente inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7214/2016 del 22 settembre 2016	pag.
135. Operazioni inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7258/2016 del 26 settembre 2016	pag.
136. Raddoppio dei termini	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 7342/2016 del 28 settembre 2016	pag.
137. Società estinta	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 7388/2016 del 29 settembre 2016	pag.
138. Raddoppio dei termini	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 7624/2016 del 10 ottobre 2016	pag.
139. Contraddittorio preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7655/2016 del 10 ottobre 2016	pag.
140. Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7796/2016 del 14 ottobre 2016	pag.
141. Raddoppio dei termini e contraddittorio	
Ctp di Milano, sez. 15, sentenza n. 7835/2016 del 17 ottobre 2016	pag.
142. Redditometro	
Ctp di Milano, sez. 15, sentenza n. 7846/2016 del 17 ottobre 2016	pag.
143. Finanziamento tra società	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7999/2016 del 20 ottobre 2016	pag.
144. Delega alla sottoscrizione	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8055/2016 del 20 ottobre 2016	pag.
145. Contraddittorio	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8089/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
146. Motivazione	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8097/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
147. Termini per l'accertamento	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8195/2016 del 25 ottobre 2016	pag.

148. Onere probatorio	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8208/2016 del 28 ottobre 2016	pag.
149. Paradisi fiscali	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8356/2016 del 7 novembre 2016	pag.
150. Antieconomicità	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8357/2016 del 7 novembre 2016	pag.
151. Abuso del diritto	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8367/2016 del 7 novembre 2016	pag.
152. Obbligo di motivazione e studi di settore	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 8936/2016 del 22 novembre 2016	pag.
153. Notifica	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8951/2016 del 22 novembre 2016	pag.
154. Società estinta	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 8955/2016 del 23 novembre 2016	pag.
155. Valori OMI	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8996/2016 del 24 novembre 2016	pag.
156. Scissione effetti notificazione	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 9101/2016 del 28 novembre 2016	pag.
157. Locazione di fabbricati	
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 9115/2016 del 29 novembre 2016	pag.
158. Società estinta	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9239/2016 dell'1 dicembre 2016	pag.
159. Termini di decadenza	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 9247/2016 del 2 dicembre 2016	pag.
160. Rettifica di valore	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9255/2016 del 2 dicembre 2016	pag.
161. Accertamento induttivo	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 9548/2016 del 16 dicembre 2016	pag.
162. Notifica a non residente	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9549/2016 del 13 dicembre 2016	pag.
163. Ritenute alla fonte	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9563/2016 del 19 dicembre 2016	pag.
164. Scudo fiscale	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9601/2016 del 15 dicembre 2016	pag.
165. Fondi di investimento	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9692/2016 del 22 dicembre 2016	pag.
166. Transfer pricing	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9733/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
167. Percentuali di ricarico	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 497/2016 del 21 ottobre 2016	pag.

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

168. Impiego di gas naturale per usi industriali	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3972/2016 del 6 luglio 2016	pag.
169. Dazi doganali e sanzioni	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4559/2016 dell'8 settembre 2016	pag.
170. Natura giuridica dell'IVA all'importazione	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4758/2016 del 19 settembre 2016	pag.

171. Importazione di carburante da una territorio extra-doganale	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4760/2016 del 19 settembre 2016	pag.
172. Termini per il recupero dei diritti doganali	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4878/2016 del 23 settembre 2016	pag.
173. Pagamento mediante compensazione	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5065/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
174. Esenzione dall'accisa per autoproduzione di energia	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5622/2016 del 3 novembre 2016	pag.
175. Compensazione accisa sul gas naturale	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5927/2016 del 15 novembre 2016	pag.
176. Dazi antidumping	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5988/2016 del 17 novembre 2016	pag.
177. Valore in dogana	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5990/2016 del 17 novembre 2016	pag.
178. Valore della merce in dogana	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6914/2016 del 15 dicembre 2016	pag.
179. Istanza di rimborso	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 698/2016 dell'11 ottobre 2016	pag.
180. Sospensione del rimborso delle accise	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 864/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
181. Autoproduzione energia elettrica	
Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 296/2016 del 27 luglio 2016	pag.
182. Autoproduzione di energia	
Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 354/2016 del 27 settembre 2016	pag.
183. Valore delle merci in dogana	
Ctp di Milano, sezione 47, sentenza n. 5948/2016 del 6 luglio 2016	pag.
184. Acconto dell'accisa	
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6875/2016 del 12 settembre 2016	pag.
185. Contraddittorio preventivo IVA e accise	
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8927/2016 del 21 novembre 2016	pag.
186. Accertamento in dogana	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9478/2016 del 14 dicembre 2016	pag.
187. Accisa ridotta sul gas naturale	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 602/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
188. Importazione di carburante	
Ctp di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 206/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
189. Notifiche a mezzo PEC in ambito doganale	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 534/2016 del 14 settembre 2016	pag.
190. IVA in dogana	
Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 523/2016 del 15 settembre 2016	pag.

CATASTO

191. Rendita catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5724/2016 dell'8 novembre 2016	pag.
192. Avviso di accertamento	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 6182/2016 del 24 novembre 2016	pag.
193. Attribuzione rendita catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6302/2016 del 28 novembre 2016	pag.

194. Immobile adibito a casa di cura	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 6919/2016 del 15 dicembre 2016	pag.
195. Immobili a destinazione speciale	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 7346/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
196. Categoria catastale	
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 381/2016 del 5 luglio 2016	pag.
197. Rendita catastale	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 612/2016 del 19 luglio 2016	pag.
198. Classamento	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5820/2016 dell'1 luglio 2016	pag.
199. Motivazione e categoria catastale	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8020/2016 del 21 ottobre 2016	pag.
200. Accertamento catastale	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8821/2016 del 21 novembre 2016	pag.
201. Avviso di rettifica non preceduto da accertamento Iva	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 8953/2016 del 23 novembre 2016	pag.
202. Accertamento	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9464/2016 del 13 dicembre 2016	pag.

CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO

203. Raddoppio del Contributo Unificato Tributario	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3947/2016 del 6 luglio 2016	pag.
204. Art. 13, comma 1quater, d.P.R. 115/2002	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4451/2016 del 18 agosto 2016	pag.
205. Diritto all'esenzione	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6913/2016 del 15 dicembre 2016	pag.
206. Determinazione	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8032/2016 del 24 ottobre 2016	pag.

FINANZA LOCALE

CONTRIBUTI CONSORTILI

207. Provvedimento di perimetrazione	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4809/2016 del 19 settembre 2016	pag.

IMU – ICI

208. Destinazione assistenziale	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4405/2016 del 3 agosto 2016	pag.
209. Versamento a Comune incompetente	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4624/2016 del 14 settembre 2016	pag.
210. Immobile in leasing	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5069/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
211. Legittimazione passiva	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5118/2016 del 29 settembre 2016	pag.
212. Esenzione	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 5614/2016 del 3 novembre 2016	pag.

213. Servitù volontaria ad uso pubblico	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6378/2016 del 28 novembre 2016	pag.
214. Abitazione principale	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6676/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
215. Attribuzione rendita d'ufficio	
Ctr Loimbardia, Sez. 1, sentenza n. 6955/2016 del 16 dicembre 2016	pag.
216. Immobile di interesse storico	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 7239/2016 del 21 dicembre 2016	pag.
217. Agevolazione abitazione principale	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 7280/2016 del 22 dicembre 2016	pag.
218. Base imponibile	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 7373/2016 del 27 dicembre 2016	pag.
219. Base imponibile	
Ctp di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 375/2016 del 5 luglio 2016	pag.
220. Esenzioni	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 486/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
221. Contratto di locazione finanziaria	
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 603/2016 del 14 luglio 2016	pag.
222. Abitazione principale	
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 605/2016 del 14 luglio 2016	pag.
223. Esenzione	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 611/2016 del 19 luglio 2016	pag.
224. Pertinenze	
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 687/2016 del 7 ottobre 2016	pag.
225. Agevolazione abitazione principale	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 785/2016 del 9 novembre 2016	pag.
226. Competenza Stato/Enti locali	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 791/2016 del 10 novembre 2016	pag.
227. Esenzione	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 795/2016 del 10 novembre 2016	pag.
228. Soggetto passivo	
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 273/2016 del 18 luglio 2016	pag.
229. Rimborso e compensazione	
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 175/2016 dell'1 luglio 2016	pag.
230. Agevolazioni	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 101/2016 del 20 settembre 2016	pag.
231. Consorzi di bonifica	
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 208/2016 del 4 ottobre 2016	pag.
232. Immobili detenuti da Onlus	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 274/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
233. Esenzione	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5829/2016 del 4 luglio 2016	pag.
234. Esenzione	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6337/2016 del 19 luglio 2016	pag.
235. Esenzione	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6342/2016 del 20 luglio 2016	pag.
236. Esenzione	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6487/2016 del 25 luglio 2016	pag.

237. Immobili enti non commerciali	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6501/2016 del 26 luglio 2016	pag.
238. Esenzione	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6864/2016 del 9 settembre 2016	pag.
239. Determinazione della rendita catastale	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7906/2016 del 17 ottobre 2016	pag.
240. Prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 8224/2016 del 31 ottobre 2016	pag.
241. Enti ecclesiastici	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8503/2016 del 10 novembre 2016	pag.
242. Valore venale aree fabbricabili	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9493/2016 del 14 dicembre 2016	pag.
243. Aree edificabili	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 521/2016 del 3 novembre 2016	pag.

IRAP

244. Raddoppio termini di accertamento	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4483/2016 del 17 agosto 2016	pag.
245. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4519/2016 del 2 settembre 2016	pag.
246. Medico pediatra convenzionato	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4543/2016 del 7 settembre 2016	pag.
247. Segretaria part-time	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4643/2016 del 15 settembre 2016	pag.
248. Presupposti impositivi	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5001/2016 del 29 settembre 2016	pag.
249. Rimborso Irap	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6651/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
250. Attività in diversi studi professionali	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 7348/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
251. Trasporto pubblico	
Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 241/2016 del 5 luglio 2016	pag.
252. Diritto al rimborso	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6245/2016 del 15 luglio 2016	pag.
253. Rimborsi	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6338/2016 del 19 luglio 2016	pag.
254. Contratto d'appalto	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6727/2016 del 6 settembre 2016	pag.
255. Modalità di recupero di imposte non dovute	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 7126/2016 del 14 settembre 2016	pag.
256. Medici convenzionati SSN	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7217/2016 del 22 settembre 2016	pag.
257. Presupposto impositivo	
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 8074/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
258. Compensazione orizzontale	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8258/2016 del 27 ottobre 2016	pag.
259. Presupposti	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8826/2016 del 21 novembre 2016	pag.

260. Presupposti	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8841/2016 del 21 novembre 2016	pag.
261. Presupposto di imposta	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 8975/2016 del 8 novembre 2016	pag.
262. Raddoppio dei termini	
Ctp di Milano, Sez.36, sentenza n. 9209/2016 del 2 dicembre 2016	pag.
263. Avvocato	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 445/2016 del 7 ottobre 2016	pag.

PUBBLICITÀ

264. Esenzione	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4056/2016 del 7 luglio 2016	pag.
265. Cabine fotografiche	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4455/2016 del 17 agosto 2016	pag.
266. Debenza dell'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4550/2016 dell'8 settembre 2016	pag.
267. Presupposto dell'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4663/2016 del 12 settembre 2016	pag.
268. Insegne distributori automatici	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4672/2016 del 15 settembre 2016	pag.
269. Soggetti passivi e assoggettabilità all'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5112/2016 del 5 ottobre 2016	pag.
270. Ambito di applicazione	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5151/2016 del 7 ottobre 2016	pag.
271. Presupposti impositivi	
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5739/2016 dell'8 novembre 2016	pag.
272. Segnali di indicazione	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 584/2016 del 12 luglio 2016	pag.
273. Riscossione in pendenza di giudizio	
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 755/2016 del 27 ottobre 2016	pag.
274. Presupposti impositivi	
Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 284/2016 del 27 luglio 2016	pag.
275. Cabine per fototessere	
Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 425/2016 del 23 novembre 2016	pag.
276. Cabine fotografiche	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 8014/2016 del 21 ottobre 2016	pag.

TARSU – TIA – TARI – TARES

277. Rifiuti speciali non pericolosi	
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 550/2016 dell'1 luglio 2016	pag.
278. Soggetto passivo	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6485/2016 del 25 luglio 2016	pag.
279. Termine triennale	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6523/2016 del 27 luglio 2016	pag.
280. Ingiunzione di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7184/2016 del 21 settembre 2016	pag.
281. Omessa dichiarazione	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7209/2016 del 22 settembre 2016	pag.

282. Cumulo giuridico
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8616/2016 del 15 novembre 2016 pag.
283. Presupposto impositivo
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9658/2016 del 21 dicembre 2016 pag.

TASSE AUTOMOBILISTICHE

284. Contratto di leasing autovettura
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 6518/2016 del 6 dicembre 2016 pag.
285. Leasing
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 6636/2016 del 12 dicembre 2016 pag.
286. Soggetti passivi bollo auto
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 5850/2016 del 5 luglio 2016 pag.
287. Leasing
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5877/2016 del 5 luglio 2016 pag.
288. Obbligatorietà del pagamento
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 6214/2016 del 13 luglio 2016 pag.
289. Soggettività passiva
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6341/2016 del 20 luglio 2016 pag.
290. Soggettività passiva
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6403/2016 del 20 luglio 2016 pag.
291. Registrazione al PRA
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6476/2016 del 25 luglio 2016 pag.
292. Esenzione
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7696/2016 dell'11 ottobre 2016 pag.
293. Leasing
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7776/2016 del 13 ottobre 2016 pag.
294. Bollo auto
Ctp di Milano, Sez.36, sentenza n. 9218/2016 del 2 dicembre 2016 pag.

IRES – IRPEG

295. Associazioni sportive dilettantistiche
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3995/2016 del 7 luglio 2016 pag.
296. Prezzi di trasferimento
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4416/2016 del 5 agosto 2016 pag.
297. Nullità del contratto su cui si fonda la deduzione di componenti negativi
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4515/2016 del 2 settembre 2016 pag.
298. Inerenza
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4655/2016 del 12 settembre 2016 pag.
299. Componenti reddito di impresa
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4674/2016 del 12 settembre 2016 pag.
300. Presunzione di distribuzione utili
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5085/2016 del 4 ottobre 2016 pag.
301. Costi infragruppo
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5736/2016 dell'8 novembre 2016 pag.
302. Prezzi di trasferimento
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 6011/2016 del 18 novembre 2016 pag.
303. Riqualficazione attività
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6049/2016 del 21 novembre 2016 pag.

304. Riqualficazione energetica	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6348/2016 dell'1 dicembre 2016	pag.
305. Fusione per incorporazione	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 6353/2016 dell'1 dicembre 2016	pag.
306. Spese di sponsorizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 7320/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
307. Perdite su crediti	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7357/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
308. Inerenza dei costi	
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 7361/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
309. Transfer price	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7388/2016 del 28 dicembre 2016	pag.
310. Spese di sponsorizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 7422/2016 del 30 dicembre 2016	pag.
311. Utilizzo perdite da concordato fallimentare	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 500/2016 del 12 ottobre 2016	pag.
312. Costi black list	
Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 366/2016 del 4 ottobre 2016	pag.
313. Ammortamento	
Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 382/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
314. Associazioni sportive dilettantistiche	
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 187/2016 del 14 luglio 2016	pag.
315. Consolidato	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 188/2016 del 11 luglio 2016	pag.
316. Interessi a consociate estere	
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 5874/2016 del 4 luglio 2016	pag.
317. Compensazione perdite	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 5893/2016 del 6 luglio 2016	pag.
318. Riporto perdite	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 5905/2016 del 6 luglio 2016	pag.
319. Detrazioni fiscali	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 5926/2016 del 6 luglio 2016	pag.
320. Base imponibile	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6277/2016 del 15 luglio 2016	pag.
321. Base imponibile	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6340/2016 del 19 luglio 2016	pag.
322. Principio di inerENZA	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7237/2016 del 23 settembre 2016	pag.
323. Inerenza dei costi	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7256/2016 del 26 settembre 2016	pag.
324. Spese pubblicitarie	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8042/2016 del 20 ottobre 2016	pag.
325. Antieconomicità	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8064/2016 del 20 ottobre 2016	pag.
326. Costi black list	
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8080/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
327. Transfer pricing e impiego della mediana dei valori	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8301/2016 del 3 novembre 2016	pag.

328. Convenzione Italia-Ungheria	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenze n. 8326/2016 del 3 novembre 2016	pag.
329. Agevolazioni fiscali	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8571/2016 del 10 novembre 2016	pag.
330. Deducibilità dei costi	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8840/2016 del 21 novembre 2016	pag.
331. Consolidato fiscale	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9581/2016 del 19 dicembre 2016	pag.
332. Plusvalenze esenti	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 404/2016 del 19 luglio 2016	pag.
333. Agevolazioni società sportive dilettantistiche	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 597/2016 del 2 dicembre 2016	pag.

IRPEF

334. Indennità di fine mandato	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4510/2016 del 2 settembre 2016	pag.
335. Canoni di locazione	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4542/2016 del 7 settembre 2016	pag.
336. Redditi diversi	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4697/2016 del 12 settembre 2016	pag.
337. Spese di riqualificazione energetica	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5251/2016 del 12 ottobre 2016	pag.
338. Doppia imposizione	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5384/2016 del 17 ottobre 2016	pag.
339. Residenza delle persone fisiche	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 5563/2016 del 31 ottobre 2016	pag.
340. Costi deducibili	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 5598/2016 del 3 novembre 2016	pag.
341. Reddito di lavoro autonomo	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6016/2016 del 18 novembre 2016	pag.
342. Redditi dei fabbricati	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6018/2016 del 18 novembre 2016	pag.
343. Detrazione spese ristrutturazione	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6295/2016 del 30 novembre 2016	pag.
344. Reddito di locazione	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6579/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
345. Pagamento ritenute fiscali	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6716/2016 del 13 dicembre 2016	pag.
346. Oneri deducibili	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 6925/2016 del 16 dicembre 2016	pag.
347. Reddito di impresa	
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 6997/2016 del 16 dicembre 2016	pag.
348. Imposta sostitutiva	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 691/2016 del 10 ottobre 2016	pag.
349. Soggetti passivi	
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 721/2016 del 14 ottobre 2016	pag.
350. Plusvalenze	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 878/2016 del 6 dicembre 2016	pag.

351. Imposte pagate all'estero	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 175/2016 del 5 luglio 2016	pag.
352. Effetto traslativo proprietà	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 78/2016 del 4 luglio 2016	pag.
353. Cessione terreno	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 115/2016 del 19 ottobre 2016	pag.
354. Redditi a tassazione separata	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5833/2016 dell'1 luglio 2016	pag.
355. Tassazione separata	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6254/2016 del 15 luglio 2016	pag.
356. Redditi d'impresa	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6298/2016 del 19 luglio 2016	pag.
357. Redditi prodotti in forma associata	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6352/2016 del 18 luglio 2016	pag.
358. Soggetti non residenti	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6355/2016 del 18 luglio 2016	pag.
359. Spese per trasferta	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6602/2016 dell'11 agosto 2016	pag.
360. Interessi mutuo	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6854/2016 del 9 settembre 2016	pag.
361. Reddito d'impresa	
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6883/2016 del 9 settembre 2016	pag.
362. Contributi previdenziali	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7082/2016 del 16 settembre 2016	pag.
363. Assegni di mantenimento	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7455/2016 del 30 settembre 2016	pag.
364. Compravendita di terreni	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 7482/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
365. Detrazioni	
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 7601/2016 del 7 ottobre 2016	pag.
366. Spese ristrutturazioni edilizie	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 8012/2016 del 21 ottobre 2016	pag.
367. Detrazioni per recupero patrimonio edilizio	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8013/2016 del 19 ottobre 2016	pag.
368. Deduzioni	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 8050/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
369. Redditi fondiari	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 8051/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
370. Ammortamento	
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 8074/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
371. Spese finalizzate al risparmio energetico	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8094/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
372. Oneri deducibili	
Ctp di Milano, Sez.41, sentenza n. 9208/2016 del 23 novembre 2016	pag.
373. Plusvalenze	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9496/2016 del 14 dicembre 2016	pag.
374. Redditi diversi	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9629/2016 del 20 dicembre 2016	pag.

375. Cessione aree edificabili
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9667/2016 del 21 dicembre 2016 pag.

IVA

376. Rimborso del credito esposto in dichiarazione
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3962/2016 del 6 luglio 2016 pag.

377. Credito Iva
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4189/2016 del 14 luglio 2016 pag.

378. Contratti di coassicurazione
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4308/2016 del 20 luglio 2016 pag.

379. Operazioni esenti
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4470/2016 del 17 agosto 2016 pag.

380. Regime agevolato per i periodici
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4534/2016 del 6 settembre 2016 pag.

381. Cessioni intracomunitarie
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4539/2016 del 6 settembre 2016 pag.

382. Reverse charge
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4554/2016 dell'8 settembre 2016 pag.

383. Inversione contabile
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4657/2016 del 12 settembre 2016 pag.

384. Detrazione e rimborso
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4721/2016 del 16 settembre 2016 pag.

385. Conferimento d'azienda
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5002/2016 del 29 settembre 2016 pag.

386. Reverse Charge
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5054/2016 del 3 ottobre 2016 pag.

387. Deducibilità dei costi
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5095/2016 del 3 ottobre 2016 pag.

388. Cessioni comunitarie
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5108/2016 del 3 ottobre 2016 pag.

389. Rimborso Iva
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5250/2016 del 12 ottobre 2016 pag.

390. Operazioni soggettivamente inesistenti
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5575/2016 del 31 ottobre 2016 pag.

391. Coassicurazione
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5790/2016 del 10 novembre 2016 pag.

392. Rimborso Iva
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 6144/2016 del 24 novembre 2016 pag.

393. Cessioni intracomunitarie
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 6223/2016 del 29 novembre 2016 pag.

394. Inerenza dei costi
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6242/2016 del 14 novembre 2016 pag.

395. Operazioni soggettivamente inesistenti
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6654/2016 del 13 dicembre 2016 pag.

396. Operazioni soggettivamente inesistenti
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 7307/2016 del 22 dicembre 2016 pag.

397. Operazioni inesistenti
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 7332/2016 del 23 dicembre 2016 pag.

398. Rimborsi	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 560/2016 del 5 luglio 2016	pag.
399. Esenzioni	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 630/2016 del 26 agosto 2016	pag.
400. Visto di conformità	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 651/2016 del 19 settembre 2016	pag.
401. Termini rimborso	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 700/2016 dell'11 ottobre 2016	pag.
402. Rimborso dell'imposta	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 724/2016 del 18 ottobre 2016	pag.
403. Detrazioni	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 874/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
404. Frode Carosello	
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 256/2016 dell'8 luglio 2016	pag.
405. Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 303/2016 del 5 agosto 2016	pag.
406. Omessa dichiarazione	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 184/2016 del 6 luglio 2016	pag.
407. Compensazione	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 297/2016 dell'8 novembre 2016	pag.
408. Rimborso Iva	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 155/2016 del 5 luglio 2016	pag.
409. Contraddittorio preventivo	
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 159/2016 del 7 luglio 2016	pag.
410. Addizionali provinciali sui consumi di energia elettrica	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5885/2016 del 5 luglio 2016	pag.
411. Associazione sportiva dilettantistica	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5935/2016 del 6 luglio 2016	pag.
412. Termini per il rimborso a società cessata	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 5937/2016 del 5 luglio 2016	pag.
413. Dichiarazione	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6318/2016 del 19 luglio 2016	pag.
414. Detrazione d'imposta	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6340/2016 del 19 luglio 2016	pag.
415. Credito e compensazione	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7133/2016 del 19 settembre 2016	pag.
416. Leasing fabbricati e aree edificabili	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7149/2016 del 21 settembre 2016	pag.
417. Preliminari di accollo	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 7172/2016 del 14 settembre 2016	pag.
418. Servizi di coassicurazione	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7607/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
419. Coassicurazione	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8046/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
420. Coassicurazione	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 8048/2016 del 24 ottobre 2016	
421. Enti ospedalieri convenzionati	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8161/2016 del 25 ottobre 2016	pag.

422. Contratto di coassicurazione	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8402/2016 dell'8 novembre 2016	pag.
423. Fatture per operazioni inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8463/2016 del 7 novembre 2016	pag.
424. Fatture per operazioni inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 8526/2016 dell'11 novembre 2016	pag.
425. Rimborso	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8880/2016 del 21 novembre 2016	pag.
426. Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 9048/2016 del 28 novembre 2016	pag.
427. Rimborso	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9587/2016 del 15 dicembre 2016	pag.
428. Frode carosello	
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9752/2016 del 29 dicembre 2016	pag.

PROCESSO TRIBUTARIO

429. Revocazione ordinaria	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3973/2016 del 6 luglio 2016	pag.
430. Eccezioni in appello	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4077/2016 del 7 luglio 2016	pag.
431. Remissione in termini	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4188/2016 del 14 luglio 2016	pag.
432. Estinzione processo per inattività delle parti	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4315/2016 del 21 luglio 2016	pag.
433. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4393/2016 del 2 agosto 2016	pag.
434. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4406/2016 del 4 agosto 2016	pag.
435. Giudicato esterno	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4407/2016 del 4 agosto 2016	pag.
436. Procedura di mediazione	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4535/2016 del 6 settembre 2016	pag.
437. Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4536/2016 del 6 settembre 2016	pag.
438. Effetti del giudicato	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4561/2016 del 2 settembre 2016	pag.
439. Instaurazione del contraddittorio	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4598/2016 del 12 settembre 2016	pag.
440. Divieto eccezioni appello	
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4687/2016 del 15 settembre 2016	pag.
441. Accertamento con adesione	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4702/2016 del 16 settembre 2016	pag.
442. Avviso di sgravio	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4734/2016 del 16 settembre 2016	pag.
443. Solidarietà	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4982/2016 del 26 settembre 2016	pag.
444. Condanna alle spese	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5044/2016 del 3 ottobre 2016	pag.

445. Costituzione in giudizio	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5048/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
446. Sentenza del giudice penale	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5052/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
447. Costituzione anteriore al termine di 90 giorni	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 5081/2016 del 4 ottobre 2016	pag.
448. Revocazione	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5089/2016 del 4 ottobre 2016	pag.
449. Atto di appello	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5166/2016 del 10 ottobre 2016	pag.
450. Motivazione della sentenza	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5210/2016 dell'11 ottobre 2016	pag.
451. Notificazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5489/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
452. Forma dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5551/2016 del 31 ottobre 2016	pag.
453. Vizi nella procura	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5556/2016 del 31 ottobre 2016	pag.
454. Inammissibilità dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5632/2016 del 3 novembre 2016	pag.
455. Rimessione alla commissione provinciale	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5639/2016 del 4 novembre 2016	pag.
456. Requisiti atto di appello	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5838/2016 del 14 novembre 2016	pag.
457. Delega processuale	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5881/2016 del 15 novembre 2016	pag.
458. Chiamata in causa di un terzo	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5894/2016 del 15 novembre 2016	pag.
459. Utilizzabilità dei documenti anonimi	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5983/2016 del 17 novembre 2016	pag.
460. Motivi dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 6046/2016 del 21 novembre 2016	pag.
461. Responsabilità processuale aggravata	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 6135/2016 del 23 novembre 2016	pag.
462. Motivi specifici d'impugnazione	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 6236/2016 del 29 novembre 2016	pag.
463. Riassunzione	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6240/2016 del 14 novembre 2016	pag.
464. Inammissibilità dell'impugnazione	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6304/2016 del 30 novembre 2016	pag.
465. Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6354/2016 del 28 novembre 2016	pag.
466. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6361/2016 dell'1 dicembre 2016	pag.
467. Legittimazione passiva	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 6396/2016 dell'1 dicembre 2016	pag.
468. Motivazione della sentenza	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6436/2016 del 5 dicembre 2016	pag.

469. Prova testimoniale	
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 6489/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
470. Notifica dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6519/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
471. Lista Falciani	
Ctr Lombardia, Sez.13, sentenza n. 6574/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
472. Dichiarazioni in altri procedimenti	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6577/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
473. Spese processuali	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6937/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
474. Capacità processuale	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 6941/2016 del 16 dicembre 2016	pag.
475. Tempestività ricorso	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 7314/2016 del 22 dicembre 2016	pag.
476. Giudicato esterno	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 7318/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
477. Legittimazione processuale	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 7345/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
478. Atti impugnabili	
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 608/2016 del 18 luglio 2016	pag.
479. Atti impugnabili	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 613/2016 del 19 luglio 2016	pag.
480. Processo tributario telematico	
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 741/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
481. Atti impugnabili	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 784/2016 del 9 novembre 2016	pag.
482. Soggetto passivo	
Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 322/2016 del 13 settembre 2016	pag.
483. Competenza	
Ctp di Como, Sez. n. 2, sentenza n. 458/2016 del 20 dicembre 2016	pag.
484. Sospensione del giudizio	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 237/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
485. Deposito documenti	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 247/2016 del 5 ottobre 2016	pag.
486. Estinzione del giudizio	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 282/2016 dell'8 novembre 2016	pag.
487. Procura alle liti	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 116/2016 del 19 ottobre 2016	pag.
488. Giurisdizione	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5858/2016 del 5 luglio 2016	pag.
489. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5936/2016 del 6 luglio 2016	pag.
490. Notifica del ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5940/2016 del 6 luglio 2016	pag.
491. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6248/2016 del 15 luglio 2016	pag.
492. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6250/2016 del 15 luglio 2016	pag.

493. Termini	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6320/2016 del 19 luglio 2016	pag.
494. Principio del “ne bis in idem”	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6323/2016 del 19 luglio 2016	pag.
495. Requisiti del ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6336/2016 del 19 luglio 2016	pag.
496. Notifica del ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 3 sentenza n. 6339/2016 del 19 luglio 2016	pag.
497. Difetto di giurisdizione	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6402/2016 del 20 luglio 2016	pag.
498. Termini di impugnazione	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6425/2016 del 22 luglio 2016	pag.
499. Notifica del ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6426/2016 del 22 luglio 2016	pag.
500. Inammissibilità del ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6507/2016 del 25 luglio 2016	pag.
501. Intimazione di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6620/2016 del 22 agosto 2016	pag.
502. Legittimazione attiva	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6649/2016 del 30 agosto 2016	pag.
503. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 6669/2016 dell'1 settembre 2016	pag.
504. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6687/2016 del 5 settembre 2016	pag.
505. Legittimazione attiva	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6702/2016 del 5 settembre 2016	pag.
506. Diniego autotutela	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6752/2016 del 6 settembre 2016	pag.
507. Società cancellata	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6901/2016 del 9 settembre 2016	pag.
508. Inammissibilità del ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6967/2016 del 14 settembre 2016	pag.
509. Impugnazione cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6978/2016 del 14 settembre 2016	pag.
510. Trust	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7000/2016 del 14 settembre 2016	pag.
511. Impugnazione del diniego di interpello disapplicativo	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 7318/2016 del 21 settembre 2016	pag.
512. Impugnazione diniego di autotutela	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 7353/2016 del 28 settembre 2016	pag.
513. Ne bis in idem	
Ctp di Milano, sez. 15, sentenza n. 7835/2016 del 17 ottobre 2016	pag.
514. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8018/2016 del 21 ottobre 2016	pag.
515. Termini di impugnazione	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8086/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
516. Autotutela e spese processuali	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8098/2016 del 24 ottobre 2016	pag.

517. Onere della prova	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8125/2016 del 26 ottobre 2016	pag.
518. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 8230/2016 del 31 ottobre 2016	pag.
519. Impugnazione diniego istanza interpello disapplicativo	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 8486/2016 del 9 novembre 2016	pag.
520. Competenza territoriale	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8585/2016 del 14 novembre 2016	pag.
521. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8930/2016 del 21 novembre 2016	pag.
522. Giudicato esterno	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9248/2016 del 30 novembre 2016	pag.
523. Intimazione di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 9377/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
524. Spese del giudizio	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9719/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
525. Atti impugnabili	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 499/2016 del 21 ottobre 2016	pag.
526. Atti impugnabili	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 622/2016 del 15 dicembre 2016	pag.

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

527. Fusione per incorporazione tra Onlus	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3965/2016 del 6 luglio 2016	pag.
528. Concordato fallimentare	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4129/2016 dell'11 luglio 2016	pag.
529. Riqualificazione negozio giuridico	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4482/2016 del 17 agosto 2016	pag.
530. Cessione di immobile strumentale in corso di ristrutturazione	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4512/2016 del 2 settembre 2016	pag.
531. Compravendita di terreno edificabile	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4541/2016 del 6 settembre 2016	pag.
532. Impianto fotovoltaico su terreno	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza 4546/2016 del 7 settembre 2016	pag.
533. Termine di decadenza	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4551/2016 dell'8 settembre 2016	pag.
534. Sentenza dichiarativa di simulazione	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4575/2016 del 2 settembre 2016	pag.
535. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza 4590/2016 del 2 settembre 2016	pag.
536. Clausole penali	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4710/2016 del 16 settembre 2016	pag.
537. Risoluzione contratto di locazione	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4893/2016 del 22 settembre 2016	pag.
538. Interessi legali di mora	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4894/2016 del 22 settembre 2016	pag.
539. Agevolazioni prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4998/2016 del 29 settembre 2016	pag.

540. Atti dell' autorità giudiziaria	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5004/2016 del 29 settembre 2016	pag.
541. Agevolazione prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5191/2016 dell' 11 ottobre 2016	pag.
542. Scioglimento, comunione e donazione bene	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5360/2016 del 18 ottobre 2016	pag.
543. Clausola penale	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5401/2016 del 19 ottobre 2016	pag.
544. Imposizione sugli effetti giuridici	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5437/2016 del 20 ottobre 2016	pag.
545. Nullità del contratto	
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5738/2016 dell' 8 novembre 2016	pag.
546. Valori OMI	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5845/2016 del 14 novembre 2016	pag.
547. Decreto ingiuntivo	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 6056/2016 del 21 novembre 2016	pag.
548. Diritto al contraddittorio	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 6098/2016 del 22 novembre 2016	pag.
549. Revoca agevolazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 6157/2016 del 24 novembre 2016	pag.
550. Motivazione avviso di liquidazione	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 6160/2016 del 24 novembre 2016	pag.
551. Motivazione avviso di liquidazione	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6375/2016 del 28 novembre 2016	pag.
552. Cessione del credito	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 6418/2016 del 2 dicembre 2016	pag.
553. Stato passivo fallimentare	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6490/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
554. Risoluzione anticipata da contratto di locazione non registrato	
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 6499/2016 del 6 dicembre 2016	pag.
555. Agevolazione prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6681/2016 del 12 dicembre 2016	pag.
556. Cessione d' azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 7341/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
557. Cessione d' azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 7371/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
558. Cessione d' azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 7378/2016 del 27 dicembre 2016	pag.
559. Avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7396/2016 del 28 dicembre 2016	pag.
560. Cessione d' azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 7400/2016 del 28 dicembre 2016	pag.
561. Elusione	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza 613/2016 del il 28 novembre 2016	pag.
562. Trasformazione di società	
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 566/2016 del 6 luglio 2016	pag.
563. Trust di scopo	
Ctp di Brescia, Sez. 12, sentenza n. 583/2016 dell' 11 luglio 2016	pag.

564. Aliquote	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 685/2016 del 7 ottobre 2016	pag.
565. Cessione azienda	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 227/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
566. Valore avviamento	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 263/2016 del 10 ottobre 2016	pag.
567. Cessione di azienda	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 322/2016 del 28 novembre 2016	pag.
568. Principio di alternatività tra Iva e Registro	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 99/2016 del 20 settembre 2016	pag.
569. Trust	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 109/2016 del 20 settembre 2016	pag.
570. Accettazione tacita di eredità	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 140/2016 del 19 dicembre 2016	pag.
571. Ricognizione del debito	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 130/2016 del 7 dicembre 2016	pag.
572. Agevolazioni prima casa	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5821/2016 dell'1 luglio 2016	pag.
573. Avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5827/2016 del 4 luglio 2016	pag.
574. Agevolazione prima casa	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5888/2016 del 6 luglio 2016	pag.
575. Motivazione dell'avviso	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 5919/2016 del 5 luglio 2016	pag.
576. Clausola Penale	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6159/2016 del 12 luglio 2016	pag.
577. Prima casa	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6241/2016 del 13 luglio 2016	pag.
578. Applicazione dell'imposta	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6271/2016 del 15 luglio 2016	pag.
579. Base imponibile	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6297/2016 del 19 luglio 2016	pag.
580. Rimborsi	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6313/2016 del 19 luglio 2016	pag.
581. Contratti verbali	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6314/2016 del 19 luglio 2016	pag.
582. Base imponibile	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6319/2016 del 19 luglio 2016	pag.
583. Sentenza penale	
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6540/2016 del 26 luglio 2016	pag.
584. Decreto ingiuntivo	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6656/2016 del 30 agosto 2016	pag.
585. Contratto di affitto azienda	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6848/2016 del 9 settembre 2016	pag.
586. Agevolazioni	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6945/2016 del 14 settembre 2016	pag.
587. Rettifica valore venale	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7127/2016 del 20 settembre 2016	pag.

588. Agevolazione prima casa	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7213/2016 del 22 settembre 2016	pag.
589. Atti giudiziari	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7636/2016 del 10 ottobre 2016	pag.
590. Avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7730/2016 del 12 ottobre 2016	pag.
591. Avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7880/2016 del 18 ottobre 2016	pag.
592. Determinazione dell'avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7902/2016 del 17 ottobre 2016	pag.
593. Abuso del diritto	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8157/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
594. Trust	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8200/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
595. Agevolazioni prima casa	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8209/2016 del 28 ottobre 2016	pag.
596. Registrazione della sentenza di scioglimento del matrimonio	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8851/2016 del 21 novembre 2016	pag.
597. Ricognizione di debito	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9053/2016 del 28 novembre 2016	pag.
598. Imposta di registro su atti giudiziari	
Ctp di Milano, Sez.41, sentenza n. 9225/2016 del 23 novembre 2016	pag.
599. Contraddittorio e cessione ramo d'azienda	
Ctp di Milano, Sez.17, sentenza n. 9227/2016 del 2 dicembre 2016	pag.
600. Alternatività Iva/Registro	
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 9451/2016 del 13 dicembre 2016	pag.
601. Enunciazione di atti non registrati	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9559/2016 del 19 dicembre 2016	pag.
602. Decreto di omologa del concordato preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9580/2016 del 19 dicembre 2016	pag.
603. Cessione di contratto di locazione	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9704/2016 del 22 dicembre 2016	pag.
604. Riconoscimento del credito in sede fallimentare	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9726/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
605. Atto complesso	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 394/2016 del 15 luglio 2016	pag.
606. Atto di ricognizione di debito	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 424/2016 del 21 settembre 2016	pag.
607. Rinuncia all'usufrutto	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 589/2016 del 25 novembre 2016	pag.

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

608. Onere della prova	
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4360/2016 del 22 luglio 2016	pag.
609. Eccezione di compensazione	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5792/2016 del 10 novembre 2016	pag.
610. Estensione del giudicato favorevole	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 6135/2016 del 23 novembre 2016	pag.

611. Ritenuta d'acconto		
	Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 7362/2016 del 23 dicembre 2016	pag.
612. Istanza di rimborso		
	Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 318/2016 del 13 settembre 2016	pag.
613. Associazione professionale		
	Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 208/2016 del 29 luglio 2016	pag.
614. Termine		
	Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 213/2016 del 4 agosto 2016	pag.
615. Legittimazione		
	Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 236/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
616. Cessione credito IVA		
	Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 280/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
617. Rimborso Iva		
	Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6744/2016 del 6 settembre 2016	pag.
618. Irpef su Fondo pensioni		
	Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7052/2016 del 15 settembre 2016	pag.
619. Rimborso IVA		
	Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 7440/2016 del 29 settembre 2016	pag.
620. Fermo amministrativo		
	Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 8444/2016 del 3 novembre 2016	pag.
621. Rimborso degli interessi		
	Ctp di Milano, Sez.41, sentenza n. 9211/2016 del 23 novembre 2016	pag.

MISURE CAUTELARI

622. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 937/2016 del 4 luglio 2016	pag.
623. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 28, decreto n. 939/2016 dell'1 luglio 2016	pag.
624. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 940/2016 del 4 luglio 2016	pag.
625. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 942/2016 del 4 luglio 2016	pag.
626. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 943/2016 del 5 luglio 2016	pag.
627. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 945/2016 del 5 luglio 2016	pag.
628. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 946/2016 del 5 luglio 2016	pag.
629. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 951/2016 del 6 luglio 2016	pag.
630. Oggetto		
	Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 952/2016 del 6 luglio 2016	pag.
631. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 956/2016 del 7 luglio 2016	pag.
632. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 992/2016 dell'11 luglio 2016	pag.
633. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 994/2016 dell'11 luglio 2016	pag.

634. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 996/2016 del 23 maggio 2016	pag.
635. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1012/2016 del 12 luglio 2016	pag.
636. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 29, ordinanza n. 1021/2016 del 13 luglio 2016	pag.
637. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 1030/2016 del 14 luglio 2016	pag.
638. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1046/2016 del 21 luglio 2016	pag.
639. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 1053/2016 del 26 luglio 2016	pag.
640. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 42, ordinanza n. 1065/2016 del 16 agosto 2016	pag.
641. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1214/2016 del 19 settembre 2016	pag.
642. Oggetto		
	Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1240/2016 del 21 settembre 2016	pag.
643. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1243/2016 del 21 luglio 2016	pag.
644. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 29, ordinanza n. 1256/2016 del 22 settembre 2016	pag.
645. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 29, ordinanza n. 1257/2016 del 22 settembre 2016	pag.
646. Riproposizione		
	Ctr Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1273/2016 del 22 settembre 2016	pag.
647. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1281/2016 del 26 settembre 2016	pag.
648. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1282/2016 del 26 settembre 2016	pag.
649. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1305/2016 del 3 ottobre 2016	pag.
650. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1314/2016 del 4 ottobre 2016	pag.
651. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1321/2016 del 5 ottobre 2016	pag.
652. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1335/2016 del 7 ottobre 2016	pag.
653. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1346/2016 dell'11 ottobre 2016	pag.
654. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1347/2016 dell'11 ottobre 2016	pag.
655. Oggetto		
	Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1359/2016 del 12 ottobre 2016	pag.
656. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1362/2016 del 13 ottobre 2016	pag.
657. Presupposti		
	Ctr Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1370/2016 del 14 ottobre 2016	pag.

658. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1373/2016 del 10 ottobre 2016	pag.
659. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1379/2016 del 18 ottobre 2016	pag.
660. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1381/2016 del 18 ottobre 2016	pag.
661. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1382/2016 del 18 ottobre 2016	pag.
662. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1383/2016 del 18 ottobre 2016	pag.
663. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 12, ordinanza n. 1385/2016 del 18 ottobre 2016	pag.
664. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1404/2016 del 21 ottobre 2016	pag.
665. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1405/2016 del 21 ottobre 2016	pag.
666. Presupposto	
Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1411/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
667. Presupposto	
Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1421/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
668. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1436/2016 del 26 ottobre 2016	pag.
669. Presupposto	
Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1476/2016 del 7 novembre 2016	pag.
670. Interesse	
Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1514/2016 del 14 novembre 2016	pag.
671. Interesse	
Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1515/2016 del 14 novembre 2016	pag.
672. Presupposto	
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1520/2016 del 14 novembre 2016	pag.
673. Presupposto	
Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1532/2016 del 16 novembre 2016	pag.
674. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1543/2016 del 17 novembre 2016	pag.
675. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1557/2016 del 23 novembre 2016	pag.
676. Presupposto	
Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1571/2016 del 25 novembre 2016	pag.
677. Interesse	
Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1593/2016 del 29 novembre 2016	pag.
678. Interesse	
Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1603/2016 del 30 novembre 2016	pag.
679. Presupposto	
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1621/16 del 5 dicembre 2016	pag.
680. Presupposto	
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1622/16 del 5 dicembre 2016	pag.
681. Interesse	
Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1630/2016 del 6 dicembre 2016	pag.

682. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1685/2016 del 14 dicembre 2016		pag.
683. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1699/2016 del 12 dicembre 2016		pag.
684. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1731/2016 del 21 dicembre 2016		pag.
685. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1736/2016 del 27 dicembre 2016		pag.
686. Iscrizione ipotecaria		
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 692/2016 del 10 ottobre 2016		pag.
687. Iscrizione di ipoteca sui beni immobili		
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 190/2016 del 1 agosto 2016		pag.
688. Riscossione coattiva		
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 6358/2016 del 20 luglio 2016		pag.

RISCOSSIONE

689. Irreperibilità relativa		
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3978/2016 del 6 luglio 2016		pag.
690. Prescrizione		
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4538/2016 del 6 settembre 2016		pag.
691. Notifica cartella di pagamento		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4611/2016 del 13 settembre 2016		pag.
692. Comunicazione inizio lavori		
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4749/2016 del 15 settembre 2016		pag.
693. Avviso bonario		
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5406/2016 del 19 ottobre 2016		pag.
694. Termini di prescrizione		
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5627/2016 del 3 novembre 2016		pag.
695. Grandi contribuenti		
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5812/2016 dell'11 novembre 2016		pag.
696. Notifica a mezzo posta e prescrizione del credito erariale		
Ctr Lombardia, Sez. 14, Sentenza n. 6492/2016 del 6 dicembre 2016		pag.
697. Prova della notificazione di cartella esattoriale		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 6948/2016 del 16 dicembre 2016		pag.
698. Prescrizione		
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 590/2016 del 12 luglio 2016		pag.
699. Scissione societaria		
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 695/2016 del 10 ottobre 2016		pag.
700. Notifica della cartella		
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 702/2016 dell'11 ottobre 2016		pag.
701. Motivazione della cartella		
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 444/2016 del 12 dicembre 2016		pag.
702. Notifica della cartella		
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 170/2016 dell'1 luglio 2016		pag.
703. Prescrizione del diritto di credito		
Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 226/2016 del 20 settembre 2016		pag.
704. Preavviso di fermo amministrativo		
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 174/2016 del 5 luglio 2016		pag.

705. Motivazione cartella pagamento	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 203/2016 del 19 luglio 2016	pag.
706. Intimazione di pagamento e seguito di sentenza di primo grado	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 327/2016 del 29 novembre 2016	pag.
707. Decadenza	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 357/2016 del 2 dicembre 2016	pag.
708. Interessi di sospensione	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 129/2016 del 7 dicembre 2016	pag.
709. Termine per i tributi locali	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5854/2016 del 5 luglio 2016	pag.
710. Cartella incompleta	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5857/2016 del 5 luglio 2016	pag.
711. Irregolare notifica della cartella	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5868/2016 del 5 luglio 2016	pag.
712. Cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6262/2016 del 15 luglio 2016	pag.
713. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6281/2016 del 15 luglio 2016	pag.
714. Cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6283/2016 del 13 luglio 2016	pag.
715. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. , sentenza n. 6292/2016 del 15 luglio 2016	pag.
716. Cartella di pagamento e iscrizione ipotecaria	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6320/2016 del 19 luglio 2016	pag.
717. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6350/2016 del 18 luglio 2016	pag.
718. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6402/2016 del 20 luglio 2016	pag.
719. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6488/2016 del 25 luglio 2016	pag.
720. Fermo amministrativo	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6513/2016 del 26 luglio 2016	pag.
721. Intimazione di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6698/2016 del 5 settembre 2016	pag.
722. Intimazione di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6769/2016 del 7 settembre 2016	pag.
723. Fermo amministrativo	
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6791/2016 del 7 settembre 2016	pag.
724. Motivazione del ruolo	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6928/2016 del 13 settembre 2016	pag.
725. Intimazione di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6939/2016 del 13 settembre 2016	pag.
726. Intimazione di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 7085/2016 del 19 settembre 2016	pag.
727. Prescrizione tributi locali	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7104/2016 del 20 settembre 2016	pag.
728. Notifiche e termini	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7158/2016 del 20 settembre 2016	pag.

729. Concordato preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 7160/2016 del 21 settembre 2016	pag.
730. Tributi locali e competenza territoriale	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7215/2016 del 22 settembre 2016	pag.
731. Motivazione ingiunzione di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7836/2016 del 17 ottobre 2016	pag.
732. Fermo amministrativo di beni strumentali	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 7933/2016 del 19 ottobre 2016	pag.
733. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Miano, Sez. 24, sentenza n. 8063/2016 del 20 ottobre 2016	pag.
734. Rateizzazione	
Ctp di Miano, Sez. 24, sentenza n. 8065/2016 del 20 ottobre 2016	pag.
735. Cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 8454/2016 dell'8 novembre 2016	pag.
736. Responsabilità solidale	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 8511/2016 del 10 novembre 2016	pag.
737. Notifica cartella esattoriale	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8582/2016 del 14 novembre 2016	pag.
738. Notifica cartella esattoriale	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8617/2016 del 14 novembre 2016	pag.
739. Notificazione della cartella	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8834/2016 del 21 novembre 2016	pag.
740. Notifica della cartella	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 8974/2016 del 23 novembre 2016	pag.
741. Notifiche	
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 9116/2016 del 29 novembre 2016	pag.
742. Validità della notifica	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 9547/2016 del 16 dicembre 2016	pag.
743. Termine di prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9567/2016 del 19 dicembre 2016	pag.
744. Interessi in pendenza di sospensione giudiziale	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9615/2016 del 19 dicembre 2016	pag.
745. Atti interruttivi della prescrizione	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 459/2016 del 12 ottobre 2016	pag.

SUCCESSIONE E DONAZIONE

746. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4954/2016 del 28 settembre 2016	pag.
747. Donazioni di titoli	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5781/2016 del 7 novembre 2016	pag.
748. Donazione titoli di Stato	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5996/2016 del 10 novembre 2016	pag.
749. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7383/2016 del 27 dicembre 2016	pag.
750. Notifica – Trust	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 84/2016 del 20 luglio 2016	pag.
751. Debiti tributari	
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 7474/2016 del 30 settembre 2016	pag.

752. Trust, notifica e applicazione dell'imposta sulle donazioni Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8045/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
753. Rettifica valore terreni Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8071/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
754. Quantificazione e dichiarazione di successione Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 8072/2016 del 24 ottobre 2016	pag.
755. Trust Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n.8576/2016 del 10 novembre 2016	pag.

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

756. Mancata compilazione quadro RW Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3993/2016 del 7 luglio 2016	pag.
757. Responsabilità Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5149/2016 del 7 ottobre 2016	pag.
758. Monitoraggio Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5267/2016 del 6 ottobre 2016	pag.
759. Ravvedimento operoso Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5620/2016 del 3 novembre 2016	pag.
760. Principio di colpevolezza Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6903/2016 del 15 dicembre 2016	pag.
761. Autofatturazione Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7384/2016 del 27 dicembre 2016	pag.
762. Responsabilità del professionista Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 292/2016 dell'8 novembre 2016	pag.
763. Responsabilità amministratori di società Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 5898/2016 del 6 luglio 2016	pag.
764. Omessa indicazione di operazioni "black list" Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5939/2016 del 6 luglio 2016	pag.
765. Irrogazione immediata Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6279/2016 del 15 luglio 2016	pag.
766. Assenza evasione imposte Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6895/2016 del 12 settembre 2016	pag.
767. Operazioni soggettivamente esistenti Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7212/2016 del 22 settembre 2016	pag.
768. Sanzioni relative all'imposta sul valore aggiunto Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7308/2016 del 27 settembre 2016	pag.
769. Commercialista infedele Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 7769/2016 del 13 ottobre 2016	pag.
770. Attività estere Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7778/2016 del 12 ottobre 2016	pag.
771. Responsabile violazioni Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 7826/2016 del 14 ottobre 2016	pag.
772. Termini Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8093/2016 del 25 ottobre 2016	pag.
773. Infedele dichiarazione Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8604/2016 del 15 novembre 2016	pag.
774. Monitoraggio fiscale Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8819/2016 del 16 novembre 2016	pag.

775. Sanzioni accessorie
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 8868/2016 del 21 novembre 2016 pag.
776. Elemento soggettivo
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9560/2016 del 19 dicembre 2016 pag.

VARIA

777. Dichiarazione integrativa
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4699/2016 del 12 settembre 2016 pag.
778. ONLUS
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4737/2016 del 19 settembre 2016 pag.
779. Emendabilità della dichiarazione
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5616/2016 del 3 novembre 2016 pag.
780. Agevolazioni
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 5773/2016 del 10 novembre 2016 pag.
781. Notificazione degli atti
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 5850/2016 del 14 novembre 2016 pag.
782. Decorrenza sospensione dei termini
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 759/2016 del 27 ottobre 2016 pag.
783. Collegio notarile
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 771/2016 del 4 novembre 2016 pag.
784. Responsabilità del professionista
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 849/2016 del 29 novembre 2016 pag.
785. Obbligo allegazione atti richiamati
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 80/2016 del 4 luglio 2016 pag.
786. Dichiarazione integrativa
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6275/2016 del 15 luglio 2016 pag.
787. Condizioni di incertezza normativa
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6277/2016 del 15 luglio 2016 pag.
788. Estinzione società
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6639/2016 del 24 agosto 2016 pag.
789. Associazioni sportive dilettantistiche
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7899/2016 del 17 ottobre 2016 pag.
790. Presupposti
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8056/2016 del 20 ottobre 2016 pag.
791. Notificazione ex art. 139 c.p.c.
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 8101/2016 del 25 ottobre 2016 pag.
792. Notificazioni
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 9045/2016 del 28 novembre 2016 pag.
793. Agevolazioni società sportive dilettantistiche
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 597/2016 del 2 dicembre 2016 pag.
794. Imposta unica sui concorsi e sulle scommesse
Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 491/2016 del 26 agosto 2016 pag.

PARTE SECONDA
1° SEMESTRE 2017
ACCERTAMENTO

1. Royalties	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 60/2017 del 18 gennaio 2017	pag.
2. Accertamento sintetico	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 93/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
3. Transfer pricing	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 341/2017 del 3 febbraio 2017	pag.
4. Accertamento analitico induttivo	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 360/2017 del 3 febbraio 2017	pag.
5. Associazione sportiva dilettantistica	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 373/2017 del 3 febbraio 2017	pag.
6. Rispetto termine 60 giorni anche in caso di questionario	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 383/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
7. Merger Leveraged Buy Out	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 390/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
8. Studio di settore	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 477/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
9. Studi di settore	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 506/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
10. Dichiarazioni di terzi	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 518/2017 del 9 febbraio 2017	pag.
11. Contraddittorio endoprocedimentale	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 588/2017 del 15 febbraio 2017	pag.
12. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 606/2017 del 16 febbraio 2017	pag.
13. Lista Falciani	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 652/2017 del 21 febbraio 2017	pag.
14. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 692/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
15. Termini	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 704/2017 del 22 febbraio 2017	pag.
16. Termini e prove	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 707/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
17. Termini	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 711/2017 del 22 febbraio 2017	pag.
18. Contraddittorio endoprocedimentale	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 718/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
19. Redditometro	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 740/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
20. Diritto alla difesa	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 750/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
21. Accertamento ante tempus	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 759/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
22. Studi di settore	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 769/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
23. Difetto di motivazione	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 791/2017 del 27 febbraio 2017	pag.

24. Requisiti	Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 792/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
25. Prove	Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 799/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
26. Motivazione	Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 840/2017 del 2 marzo 2017	pag.
27. Accertamento sintetico	Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 858/2017 del 6 marzo 2017	pag.
28. Studi di settore	Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 880/2017 del 6 marzo 2017	pag.
29. Valutazione costi	Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 910/2017 del 6 marzo 2017	pag.
30. Costi emolumenti	Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 914/2017 del 7 marzo 2017	pag.
31. Detrazione costi	Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 923/2017 del 7 marzo 2017	pag.
32. Disconoscimento costi	Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 924/2017 del 6 marzo 2017	pag.
33. Redditi evasi	Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 936/2017 dell'8 marzo 2017	pag.
34. Tenuta contabilità	Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 952/2017 dell'8 marzo 2017	pag.
35. Accertamento sintetico	Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 957/2017 dell'8 marzo 2017	pag.
36. Operazioni soggettivamente inesistenti	Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 960/2017 dell'8 marzo 2017	pag.
37. Accertamento con adesione	Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1204/2017 del 21 marzo 2017	pag.
38. Fatture soggettivamente inesistenti	Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1207/2017 del 21 marzo 2017	pag.
39. Onere probatorio	Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1213/2017 del 21 marzo 2017	pag.
40. Costi e spese	Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1216/2017 del 21 marzo 2017	pag.
41. Interpello	Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1229/2017 del 21 marzo 2017	pag.
42. Accertamento induttivo	Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1242/2017 del 22 marzo 2017	pag.
43. Costi per sponsorizzazione	Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1261/2017 del 16 marzo 2017	pag.
44. Fatture soggettivamente inesistenti	Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1271/2017 del 22 marzo 2017	pag.
45. Enti non commerciali	Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1624/2017 del 10 aprile 2017	pag.
46. Contraddittorio preventivo	Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 1628/2017 del 10 aprile 2017	pag.
47. Domicilio fiscale	Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 1685/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
48. Accertamento ante tempus	Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1755/2017 del 18 aprile 2017	pag.

49. Elusione e onere probatorio		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1757/2017 del 18 aprile 2017		pag.
50. Indagini bancarie		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1819/2017 del 20 aprile 2017		pag.
51. Presunzione di distribuzione di utili		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1911/2017 del 4 maggio 2017		pag.
52. Operazioni inesistenti		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1995/2017 dell'8 maggio 2017		pag.
53. Società estinta		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2000/2017 dell'8 maggio 2017		pag.
54. Scudo fiscale		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 2081/2017 dell'11 maggio 2017		pag.
55. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2083/2017 del 15 maggio 2017		pag.
56. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2145/2017 del 18 maggio 2017		pag.
57. Raddoppio dei termini e debiti società estinta		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2146/2017 del 18 maggio 2017		pag.
58. Operazioni oggettivamente inesistenti		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2157/2017 del 18 maggio 2017		pag.
59. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2208/2017 del 18 maggio 2017		pag.
60. Indagini bancarie		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2257/2017 del 22 maggio 2017		pag.
61. Debiti società estinta		
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 2264/2017 del 23 maggio 2017		pag.
62. Motivazione dell'accertamento		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2268/2017 del 22 maggio 2017		pag.
63. Ente non commerciale		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2303/2017 del 24 maggio 2017		pag.
64. Contrasto ai paradisi fiscali		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2401/2017 del 29 maggio 2017		pag.
65. Contraddittorio		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2403/2017 del 29 maggio 2017		pag.
66. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2412/2017 del 31 maggio 2017		pag.
67. Accertamento induttivo		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2444/2017 dell'1 giugno 2017		pag.
68. Motivi d'urgenza		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2455 dell'1 giugno 2017		pag.
69. Controllo formale		
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2461/2017 del 5 giugno 2017		pag.
70. Delega alla sottoscrizione		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2477/2017 del 5 giugno 2017		pag.
71. Raddoppio dei termini e rapporto accertamento società e singoli soci		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2480/2017 del 6 giugno 2017		pag.
72. Delega di firma		
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2521/2017 del 7 giugno 2017		pag.
73. Controllo automatizzato		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2529/2017 del 7 giugno 2017		pag.

74. Motivazione per relationem	Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 2575/2017 dell'8 giugno 2017	pag.
75. Raddoppio dei termini	Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2581/2017 del 9 giugno 2017	pag.
76. Sottoscrizione dell'avviso	Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2594/2017 del 9 giugno 2017	pag.
77. Operazioni elusive	Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2665/2017 del 14 giugno 2017	pag.
78. Redditometro	Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2667/2017 del 14 giugno 2017	pag.
79. Accertamento con adesione	Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2688/2017 del 14 giugno 2017	pag.
80. Società di comodo	Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2902/2017 del 29 giugno 2017	pag.
81. Motivazione	Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 235/2017 del 7 aprile 2017	pag.
82. Indagini bancarie	Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 276/2017 del 5 maggio 2017	pag.
83. Emendabilità della dichiarazione	Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 284/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
84. Motivazione dell'avviso di accertamento	Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 77/2017 del 6 marzo 2017	pag.
85. Accertamento con adesione e verifiche "a tavolino"	Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 119/2017 del 22 maggio 2017	pag.
86. Antieconomicità dei costi	Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 20/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
87. Indagini finanziarie	Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 22/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
88. Metodo analitico induttivo	Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 24/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
89. Somme detenute in paesi black-list	Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 68/2017 del 13 marzo 2017	pag.
90. Raddoppio dei termini	Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 86/2017 del 29 marzo 2017	pag.
91. Indagini bancarie	Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 113/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
92. Coltivatore diretto	Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 7/2017 del 9 gennaio 2017	pag.
93. Contraddittorio	Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 18/2017 del 10 gennaio 2017	pag.
94. Disciplina del raddoppio dei termini	Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
95. Delega a funzionario	Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 45/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
96. Contraddittorio preventivo	Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 71/2017 del 4 gennaio 2017	pag.
97. Perdite ripianate	Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 75/2017 del 5 gennaio 2017	pag.
98. Sottoscrizione dell'accertamento	Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 83/2017 del 5 gennaio 2017	pag.

99. Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 184/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.
100. Società a ristretta base societaria Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 514/2017 del 13 gennaio 2017	pag.
101. Contraddittorio e tributi armonizzati Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 737/2017 del 26 gennaio 2017	pag.
102. Sottoscrizione dell'atto e doppia imposizione Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 801/2017 del 24 gennaio 2017	pag.
103. Motivazione per relationem Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 868/2017 del 25 gennaio 2017	pag.
104. Contratti di riassicurazione Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 886/2017 del 31 gennaio 2017	pag.
105. Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1123/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
106. Redditi da fabbricati Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1168/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.
107. Operazioni soggettivamente inesistenti Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1178/2017 del 9 febbraio 2017	pag.
108. Termini e accertamento analitico Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1224/2017 del 19 febbraio 2017	pag.
109. Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1267/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
110. Procedimento penale e accertamento tributario Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1282/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
111. Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1298/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
112. Comportamenti abusivi Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 1451/2017 del 17 febbraio 2017	pag.
113. Riconoscibilità dell'errore in dichiarazione Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1495/2017 del 21 febbraio 2017	pag.
114. Società di comodo Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1548/2017 del 22 febbraio 2017	pag.
115. Abuso del diritto Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1603/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
116. Rettifica della dichiarazione Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1640/2017 del 21 febbraio 2017	pag.
117. Emendabilità della dichiarazione Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1691/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
118. Presunzione legale redditi sottratti a tassazione Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1837/2017 del 3 marzo 2017	pag.
119. Studi di settore e contraddittorio Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2039/2017 del 13 marzo 2017	pag.
120. Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2251/2017 del 21 marzo 2017	pag.
121. Accertamento induttivo Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2331/2017 del 23 marzo 2017	pag.
122. Contraddittorio preventivo e ritenute Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2387/2017 del 27 marzo 2017	pag.
123. Attività finanziarie detenute all'estero Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2460/2017 del 28 marzo 2017	pag.

124. Contraddittorio preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2709/2017 del 5 aprile 2017	pag.
125. Amministratore di fatto	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2743/2017 del 6 aprile 2017	pag.
126. Verifiche fiscali	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 3106/2017 del 2 maggio 2017	pag.
127. Controllo formale delle dichiarazioni	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3111/2017 del 4 maggio 2017	pag.
128. Accertamento con adesione e contraddittorio preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3119/17 del 5 maggio 2017	pag.
129. Raddoppio dei termini di accertamento	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3216/2017 del 9 maggio 2017	pag.
130. Società cancellata	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3239/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
131. Transfer pricing	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3315/2017 dell'11 maggio 2017	pag.
132. Natura della dichiarazione	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3490/2017 del 15 maggio 2017	pag.
133. Accertamento sintetico	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3807/2017 del 29 maggio 2017	pag.
134. Termini	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3826/2017 del 30 maggio 2017	pag.
135. Avviso di liquidazione	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3899/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
136. Autonomia patrimoniale società di capitali	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4078/2017 del 12 giugno 2017	pag.
137. Notifica avviso di accertamento	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4097/2017 del 13 giugno 2017	pag.
138. Società estinta	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4188/2017 del 12 giugno 2017	pag.
139. Garanzie del contribuente	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4192/2017 del 15 giugno 2017	pag.
140. Determinazione del reddito e risultato di bilancio	
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4235/2017 del 19 giugno 2017	pag.
141. Obbligo contraddittorio	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4359/2017 del 27 giugno 2017	pag.
142. Obbligo motivazione	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4361/2017 del 27 giugno 2017	pag.
143. Contraddittorio e motivazione	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4445/2017 del 28 giugno 2017	pag.
144. Deducibilità perdite	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4476/2017 del 30 giugno 2017	pag.
145. Accertamento analitico-induttivo	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 9/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
146. Contraddittorio e conservazione degli atti	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 16/2017 del 20 gennaio 2017	pag.
147. Accertamento analitico-induttivo	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 38/2017 del 7 febbraio 2017	pag.
148. Notifiche	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 166/2017 del 22 giugno 2017	pag.

149. Irreperibilità relativa
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 171/2017 del 6 marzo 2017 pag.
150. Carezza di motivazione e inammissibilità prove illegittimamente acquisite
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 308/2017 del 30 maggio 2017 pag.

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

151. Base imponibile all'importazione
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 269/2017 del 31 gennaio 2017 pag.
152. Diritti di licenza
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 276/2017, del 31 gennaio 2017 pag.
153. Corrispettivo diritti di licenza
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 441/2017 dell'8 febbraio 2017 pag.
154. Diritti di licenza
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 716/2017 del 23 febbraio 2017 pag.
155. Carburante per autotrazione
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1171/2017 del 17 marzo 2017 pag.
156. Sanzioni
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1173/2017 del 17 marzo 2017 pag.
157. Sanzioni
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1270/2017 del 22 marzo 2017 pag.
158. Spedizioniere
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1529/2017 del 5 aprile 2017 pag.
159. Prescrizione diritti doganali
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1583/2017 del 7 aprile 2017 pag.
160. Franchigia doganale
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1599/2017 del 7 aprile 2017 pag.
161. Temporanea esportazione
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1602/2017 del 7 aprile 2017 pag.
162. Rimborso addizionale
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 1711/2017 del 10 aprile 2017 pag.
163. Documentazione OLAF
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1762/2017 del 19 aprile 2017 pag.
164. Termini di prescrizione
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1882/2017 del 3 maggio 2017 pag.
165. Royalties
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 2390/2017 del 30 maggio 2017 pag.
166. Veicoli ad uso privato
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2820/2017 del 26 giugno 2017 pag.
167. Gas naturale
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2472/2017 del 5 giugno 2017 pag.
168. Informazioni Tariffarie Vincolanti
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 166/2017 dell'1 marzo 2017 pag.
169. Agevolazioni
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 316/2017 del 17 maggio 2017 pag.
170. Gasolio per autotrazione
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 327/2017 del 19 maggio 2017 pag.
171. Gasolio per autotrazione
Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 53/2017 del 14 febbraio 2017 pag.
172. Termine prescrizione
Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 139/2017 del 12 aprile 2017 pag.

173. Gas naturale	
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 178/2017 del 19 giugno 2017	pag.
174. Diritti di licenza	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 270/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
175. Responsabilità dello spedizioniere	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 332/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
176. Contraddittorio preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 465/2017 del 18 gennaio 2017	pag.
177. Accertamento in capo alla cedente	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 668/2017 del 24 gennaio 2017	pag.
178. Sanzioni	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 1516/2017 del 21 febbraio 2017	pag.
179. Dazi antidumping	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2365/2017 del 24 marzo 2017	pag.
180. Responsabilità spedizioniere	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2585/2017 del 30 marzo 2017	pag.
181. Classificazione merci	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2815/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
182. Gas naturale	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2977/2017 del 12 aprile 2017	pag.
183. Interruzione della prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3055/2017 del 2 maggio 2017	pag.
184. Dazi antidumping	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3169/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
185. Veicoli ad uso privato	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3698/2017 del 24 maggio 2017	pag.
186. Rimborso	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 4310/2017 del 21 giugno 2017	pag.
187. Sanzioni	
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 75/2017 del 17 maggio 2017	pag.
188. Franchigia dai dazi all'importazione	
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 189/2016 del 29 novembre 2016	pag.
189. Rimborso accise su gas naturale uso industriale	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 8/2017 del 9 gennaio 2017	pag.
190. Furto merce	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 67/2017 del 25 gennaio 2017	pag.
191. Cessione energia ai consorziati	
Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 93/2017 del 2 febbraio 2017	pag.
192. Contrabbando veicolo ad uso privato	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 295/2017 del 22 maggio 2017	pag.

CATASTO

193. Estimo catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 22/2017 del 9 gennaio 2017	pag.
194. Determinazione della rendita catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1638/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
195. Rendita catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1650/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
196. Frazionamento	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2484/2017 del 6 giugno 2017	pag.

197. Rendita catastale e classamento
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 192/2017 del 20 marzo 2017 pag.
198. Rendita catastale e classamento
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 283/2017 dell'8 maggio 2017 pag.
199. Rendita catastale
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 318/2017 del 17 maggio 2017 pag.

CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO

200. Rimborso
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1712/2017 del 23 gennaio 2017 pag.

FINANZA LOCALE

IMU – ICI

201. Locazione finanziaria
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 18/2017 del 9 gennaio 2017 pag.
202. Sottoscrizione e accatastamento
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 748/2017 del 27 febbraio 2017 pag.
203. Area edificabile
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 839/2017 del 2 marzo 2017 pag.
204. Impugnazione
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 842/2017 del 2 marzo 2017 pag.
205. Rendita catastale
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 967/2017 dell'8 marzo 2017 pag.
206. Abitazione principale
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 969/2017 dell'8 marzo 2017 pag.
207. Rendita catastale
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 992/2017 del 9 marzo 2017 pag.
208. Base imponibile
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 1176/2017 del 13 marzo 2017 pag.
209. Locazione finanziaria
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 1178/2017 del 13 marzo 2017 pag.
210. Immobili demaniali
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1590/2017 del 7 aprile 2017 pag.
211. Piano regolatore generale
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1648/2017 dell'11 aprile 2017 pag.
212. Contratto di leasing risolto
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1934/2017 del 5 maggio 2017 pag.
213. Requisito di ruralità
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2102/2017 del 15 maggio 2017 pag.
214. Esenzione
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2629/2017 del 13 giugno 2017 pag.
215. Obbligo della dichiarazione
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 286/2017 del 5 maggio 2017 pag.
216. Motivazione
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 355/2017 del 23 giugno 2017 pag.
217. Contratto di leasing
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 246/2017 del 5 aprile 2017 pag.
218. Trust
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 342/2017 del 23 maggio 2017 pag.

219. Fabbricati di interesse storico ed artistico	
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 38/2017 del 18 gennaio 2017	pag.
220. Fabbricati di interesse storico o artistico	
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 87/2017 del 23 marzo 2017	pag.
221. Prova abitazione principale	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 49/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
222. Leasing in costruendo	
Ctp di Milano, Sez.1, sentenza n. 56/2017 del 3 gennaio 2017	pag.
223. Riduzione della base imponibile	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 671/2017 del 24 gennaio 2017	pag.
224. Soggetti passivi	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 739/2017 del 26 gennaio 2017	pag.
225. Esenzione	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1091/2017 del 7 febbraio 2017	pag.
226. Concessionari aree demaniali	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1363/2017 del 14 febbraio 2017	pag.
227. Leasing	
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 1487/2017 del 21 febbraio 2017	pag.
228. Agevolazioni	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1606/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
229. Pertinenze	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1731/2017 del 28 febbraio 2017	pag.
230. Pertinenze	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1765/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
231. Immobile concesso in leasing	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2046/2017 del 13 marzo 2017	pag.
232. Esenzione dall'imposta	
Ctp di Milano, Sez. 6, sentenza n. 2305/2017 del 22 marzo 2017	pag.
233. Variazione di destinazione d'uso	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 2426/2017 del 22 marzo 2017	pag.
234. Termini di prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3861/2017 del 30 maggio 2017	pag.
235. Agevolazione prima casa	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3941/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
236. Bene assoggettato a vincolo di destinazione di natura pubblicistica	
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3982/2017 del 5 giugno 2017	pag.
237. Soggetti legittimati ad effettuare le notifiche	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4136/2017 del 12 giugno 2017	pag.
238. Difetto di contraddittorio	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4261/2017 del 20 giugno 2017	pag.
239. Pertinenze	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 37/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
240. Locazione finanziaria	
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 187/2017 del 16 marzo 2017	pag.

IRAP

241. Presupposto dell'IRAP	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 89/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
242. Autonoma organizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 181/2017 del 26 gennaio 2017	pag.

243. Medici convenzionati SSN	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 828/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
244. Compensi a terzi	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 860/2017 del 6 marzo 2017	pag.
245. Compensazione	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1909/2017 del 4 maggio 2017	pag.
246. Condono tombale	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 1951/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
247. Holding di partecipazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2176/2017 del 18 maggio 2017	pag.
248. Autonomia dell'organizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2231/2017 del 19 maggio 2017	pag.
249. Autonoma organizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2428/2017 del 31 maggio 2017	pag.
250. Autonoma organizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2437/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
251. Autonoma organizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2456/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
252. Autonoma organizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2464/2017 del 5 giugno 2017	pag.
253. Compensi a consulenti esterni	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 219/2017 del 3 aprile 2017	pag.
254. Transfer pricing	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1630/2017 del 22 febbraio 2017,	pag.
255. Presupposti	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1695/2017 del 28 febbraio 2017	pag.
256. Presupposti	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1700/2017 del 28 febbraio 2017	pag.
257. Raddoppio dei termini	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 1808/2017 del 2 marzo 2017	pag.
258. Vendita ambulante di vestiario	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2035/2017 del 10 marzo 2017	pag.
259. Medico di medicina generale	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2053/2017 del 13 marzo 2017	pag.
260. Transfer pricing	
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2386/2017 del 27 marzo 2017	pag.
261. Presupposti di applicazione	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3498/2017 del 16 maggio 2017	pag.
262. Presupposti	
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 3775/2017 del 29 maggio 2017	pag.
263. Presupposti	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3889/2017 del 29 maggio 2017	pag.
264. Presupposto/Rimborso	
Ctp di Milano, Sez. 15, Sentenza n. 4116/2017 del 13 giugno 2017	pag.
265. Presupposti applicativi	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4270/2017 del 20 giugno 2017	pag.
266. Medico convenzionato	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4371/2017 del 27 giugno 2017	pag.
267. Autonoma organizzazione	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 18/2017 del 26 gennaio 2017	pag.

268. Medico odontoiatria
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 177/2017 del 28 giugno 2017 pag.

PUBBLICITÀ

269. Centro commerciale
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 321/2017 del 2 febbraio 2017 pag.

270. Pannelli su cabina foto-tessera
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 538/2017 del 14 febbraio 2017 pag.

271. Cabine per fototessera
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 744/2017 del 27 febbraio 2017 pag.

272. Cabine per fototessera
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 844/2017 del 2 marzo 2017 pag.

273. Individualità delle insegne
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1654/2017 dell'11 aprile 2017 pag.

274. Pubblicità
Ctr Lombardia Sez. 25, sentenza n. 2074/2017 dell'11 maggio 2017 pag.

275. Metodo di calcolo della superficie espositiva
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 192/2017 dell'11 gennaio 2017 pag.

276. Base imponibile
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2073/2017 del 13 marzo 2017 pag.

277. Unico mezzo pubblicitario
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2370/2017 del 24 marzo 2017 pag.

278. Segnaletica stradale
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3013/2017 del 26 aprile 2017 pag.

279. Impianti di grandi dimensioni
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3760/2017 del 26 maggio 2017 pag.

280. Esenzioni
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3796/2017 del 29 maggio 2017 pag.

281. Distributori automatici
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3825/2017 del 29 maggio 2017 pag.

282. Presupposti applicativi ed esenzione
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4263/2017 del 20 giugno 2017 pag.

283. Cabine per fototessere
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 36/2017 del 16 gennaio 2017 pag.

284. Pubblicità insegne visibili da un numero indeterminato di persone
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 198/2017 del 22 marzo 2017 pag.

TARSU – TIA – TARI – TARES

285. Rifiuti speciali non pericolosi
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2545/2017 dell'8 giugno 2017 pag.

286. Presupposti oggettivi
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2676/2017 del 14 giugno 2017 pag.

287. Omessa denuncia di variazione
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 75/2017 del 14 marzo 2017 pag.

288. Prescrizione
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 862/2017 del 30 gennaio 2017 pag.

289. Prescrizione
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1112/2017 del 6 febbraio 2017 pag.

290. Termini di prescrizione
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1568/2017 del 22 febbraio 2017 pag.

291. Termine prescrizione
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 1860/2017 del 6 marzo 2017 pag.
292. Sublocazione
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1993/2017 del 9 marzo 2017 pag.
293. Locali d'impresa
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3755/2017 del 26 maggio 2017 pag.

TASSE AUTOMOBILISTICHE

294. Soggetti passivi
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2164/2017 del 18 maggio 2017 pag.
295. Solidarietà passiva
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2696/2017 del 15 giugno 2017 pag.
296. Termini di prescrizione
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 295/2017 del 3 maggio 2017 pag.
297. Prescrizione
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 2/2017 del 2 gennaio 2017 pag.
298. Termine per la riscossione
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3829/2017 del 30 maggio 2017 pag.
299. Soggettività passiva
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3862/2017 del 30 maggio 2017 pag.
300. Tassa di circolazione
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4394/2017 del 26 giugno 2017 pag.
301. Riscossione coattiva
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 4/2017 del 16 gennaio 2017 pag.

TOSAP

302. Agevolazioni
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 573/2017 del 24 gennaio 2017 pag.

IRES – IRPEG

303. Deducibilità degli interessi passivi per le società immobiliari
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 226/2017 del 27 gennaio 2017 pag.
304. Deducibilità del costo della clausola penale
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 233/2017 del 27 gennaio 2017 pag.
305. Detrazione per interventi di riqualificazione energetica
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 251/2017 del 30 gennaio 2017 pag.
306. Cost sharing agreements
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 604/2017 del 16 febbraio 2017 pag.
307. Base imponibile
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 711/2017 del 22 febbraio 2017 pag.
308. Deduzioni
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 712/2017 del 23 febbraio 2017 pag.
309. Antieconomicità
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1996/2017 dell'8 maggio 2017 pag.
310. Quote di ammortamento
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2239/2017 del 19 maggio 2017 pag.
311. Inerenza
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2407/2017 del 31 maggio 2017 pag.

312. Spese di pubblicità	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2419/2017 del 31 maggio 2017	
313. Inerenza	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2426/2017 del 31 maggio 2017	
314. Transfer pricing	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2632/2017 del 13 giugno 2017	
315. Associazione sportiva dilettantistica	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2829/2017 del 27 giugno 2017	
316. Detrazioni efficienza energetica	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2830/2017 del 27 giugno 2017	
317. Ammortamento	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2039/2017 dell'8 maggio 2017	
318. Operazioni inesistenti	pag.
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 47/2017 del 17 gennaio 2017	
319. Credito e rimborso	pag.
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 80/2017 del 30 gennaio 2017	
320. Associazione sportiva dilettantistica	pag.
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 132/2017 dell'1 marzo 2017	
321. Reddito d'impresa	pag.
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 165/2017 del 13 marzo 2017	
322. Reddito d'impresa	pag.
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 13 marzo 2017	
323. Agevolazioni	pag.
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 304/2017 del 22 maggio 2017	
324. Detrazione di costi	pag.
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 334/2017 del 19 giugno 2017	
325. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza	pag.
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 81/2017 del 13 marzo 2017	
326. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza	pag.
Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 85/2017 del 20 marzo 2017	
327. Spese di pubblicità	pag.
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 115/2017 del 18 maggio 2017	
328. Finanziamento soci	pag.
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 55/2017 del 15 febbraio 2017	
329. Credito per ricerca e sviluppo	pag.
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 143/2017 del 22 giugno 2017	
330. Reddito d'impresa	pag.
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 4/2017 del 9 gennaio 2017	
331. Transfer pricing	pag.
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 539/2017 del 16 gennaio 2017	
332. Detrazione spese risparmio energetico	pag.
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 788/2017 del 24 gennaio 2017	
333. Transfer pricing	pag.
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 924/2017 del 30 gennaio 2017	
334. Inerenza dei costi	pag.
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1269/2017 del 13 febbraio 2017	
335. Beneficiario effettivo	pag.
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1609/2017 del 23 febbraio 2017	
336. Riqualificazione energetica	pag.
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1641/2017 del 24 febbraio 2017	

337. Società sportive dilettantistiche	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 1996/2017 del 10 marzo 2017	pag.
338. Costi deducibili	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2070/2017 del 13 marzo 2017	pag.
339. Scomputo delle ritenute	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2428/2017 del 27 marzo 2017	pag.
340. Transfer pricing	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2469/2017 del 27 marzo 2017	pag.
341. Ammortamenti	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2810/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
342. Operazioni infragruppo	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2811/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
343. Transfer pricing	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3119/17 del 5 maggio 2017	pag.
344. Fondo di dotazione	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3289/2017 del 10 maggio 2017	pag.
345. Spese di riqualificazione energetica	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3309/2017 dell'11 maggio 2017	pag.
346. Attività non commerciale	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3634/2017 del 22 maggio 2017	pag.
347. Trust	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3706/2017 del 24 maggio 2017	pag.
348. Ace	
Ctp di Milano, Sez. 6, sentenza n. 3724/2017 del 25 maggio 2017	pag.
349. Detrazioni	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3834/2017 del 30 maggio 2017	pag.
350. Abuso del diritto	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3916/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
351. Transfer pricing	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4058/2017 del 7 giugno 2017	pag.
352. Deduzioni	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 35/2017 del 7 febbraio 2017	pag.
353. Spese di regia	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 47/2017 del 16 gennaio 2017	pag.

IRPEF

354. Lucro cessante	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 33/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
355. Attività di modella	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 316/2017 del 2 febbraio 2017	pag.
356. Interessi compensativi	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 325/2017 del 2 febbraio 2017	pag.
357. Pensione privilegiata	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 365/2017 del 3 febbraio 2017	pag.
358. Plusvalenza da cessione area edificabile	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 510/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
359. Utilizzo di lavoratori in nero	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 684/2017 del 20 febbraio 2017	pag.
360. Reddito d'impresa	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 721/2017 del 22 febbraio 2017	pag.

361. Cedolare secca	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 754/2017 del 27 febbraio 2017	
362. Detrazioni	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 756/2017 del 27 febbraio 2017	
363. Redditi fondiari	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 757/2017 del 27 febbraio 2017	
364. Detrazioni	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 787/2017 del 27 febbraio 2017	
365. Reddito dei fabbricati	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 789/2017 del 27 febbraio 2017	
366. Redditi di lavoro dipendente	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 790/2017 del 27 febbraio 2017	
367. Indennità di fine rapporto	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 815/2017 del 28 febbraio 2017	
368. Detrazioni	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 821/2017 del 28 febbraio 2017	
369. Detrazioni d'imposta	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 1202/2017 del 20 marzo 2017	
370. Emendabilità della dichiarazione	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1219/2017 del 21 marzo 2017	
371. Termini d'accertamento in presenza di reato	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1223/2017 del 21 marzo 2017	
372. Ristretta compagine sociale	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 1237/2017 del 21 marzo 2017	
373. Redditometro e "famiglia di fatto"	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1244/2017 del 22 marzo 2017	
374. Redditi diversi	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1291/2017 del 23 marzo 2017	
375. Plusvalenze	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 1953/2017 dell'8 maggio 2017	
376. Cancellazione di società di persone e titolarità del reddito	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2016/2017 del 10 maggio 2017	
377. Agevolazioni spese ristrutturazione	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2067/2017 del 12 maggio 2017	
378. Compenso professionale	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2285/2017 del 7 aprile 2017	
379. Redditi di partecipazione	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2388/2017 del 30 maggio 2017	
380. Società in accomandita semplice	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2413/2017 del 31 maggio 2017	
381. Residenza e giudicato esterno	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2422/2017 del 31 maggio 2017	
382. Redditi fondiari	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2424/2017 del 31 maggio 2017	
383. Plusvalenze	pag.
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2517/2017 del 5 giugno 2017	
384. Irpef a tassazione separata	pag.
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 52/2017 del 17 gennaio 2017	
385. Reddito	pag.
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 102/2017 del 13 febbraio 2017	

386. Somme deducibili	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 141/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
387. Terreno edificabile	
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 275/2017 del 5 maggio 2017	pag.
388. Cessione di azienda	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 287/2017 del 5 maggio 2017	pag.
389. Clausola di riservato dominio	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 245/2017 del 5 aprile 2017	pag.
390. Cessione di quote sociali	
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 324/2017 del 19 maggio 2017	pag.
391. Canone di locazione immobile pignorato	
Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 27/17 del 9 gennaio 2017	pag.
392. Allevamento cavalli da corsa.	
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 126/2017 del 16 giugno 2017	pag.
393. Canoni di locazione non percepiti	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 136/2017 del 22 giugno 2017	pag.
394. Deducibilità somme	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 88/2017 del 31 marzo 2017	pag.
395. Detrazione per riqualificazione energetica	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 100/2017 del 21 aprile 2017	pag.
396. Plusvalenze da cessioni di terreni	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 36/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.
397. Detrazioni fiscali per ristrutturazione edilizia	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
398. Comunicazione di irregolarità	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 10/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
399. Omesso versamento ritenuta d'acconto	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 50/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
400. Deducibilità spese mediche	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 195/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.
401. Emolumenti variabili	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1090/2017 del 7 febbraio 2017	pag.
402. Termine prescrizione credito	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1259/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
403. Presunzione redditi di lavoro	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1572/2017 del 22 febbraio 2017	pag.
404. Redditi di fonte estera	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2345/2017 del 24 marzo 2017	pag.
405. Plusvalenza immobiliare	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 2361/2017 del 24 marzo 2017,	pag.
406. Ritenute	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2363/2017 del 24 marzo 2017	pag.
407. Imposta sostitutiva	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 2972/2017 del 18 aprile 2017	pag.
408. Plusvalenza immobiliare	
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3433/2017 del 16 maggio 2017	pag.
409. Redditi di lavoro dipendente	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3842/2017 del 30 maggio 2017	pag.
410. Redditi prodotti in forma associata	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3853/2017 del 30 maggio 2017	pag.

411. Rimborsi	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3854/2017 del 29 maggio 2017	pag.
412. Reddito di partecipazione	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4037/2017 del 7 giugno 2017	pag.
413. Oneri deducibili	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4239/2017 del 19 giugno 2017	pag.
414. Spese per riqualificazione energetica	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 4294/2017 del 21 giugno 2017	pag.
415. Irretroattività art. 12 del d.l. 78/2009	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 1/2017 del 9 gennaio 2017	pag.
416. Residenza all'estero	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 66/2017 del 25 gennaio 2017	pag.

IVA

417. Soggetto non legittimato ad operare la rivalsa	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 88/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
418. Regime speciale dell'editoria	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 299/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.
419. Frode carosello	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 309/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.
420. Contratto di coassicurazione	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 326/2017 del 3 febbraio 2017	pag.
421. Rimborso credito Iva cessazione attività	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 332/2017 del 2 febbraio 2017	pag.
422. Detraibilità Iva dell'anticipo dei canoni di locazione di immobili	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 484/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
423. Fatture per operazioni inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 505/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
424. Detrazione	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 717/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
425. Compensazione parziale credito	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 1627/2017 del 10 aprile 2017	pag.
426. Prestazioni di coassicurazione	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1962/2017 del 9 maggio 2017	pag.
427. Reverse charge	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1992/2017 del 9 maggio 2017	pag.
428. Iva in agricoltura	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2003/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
429. Cessione di beni non imponibili	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2143/2017 del 18 maggio 2017	pag.
430. Disconoscimento credito Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2146/2017 del 18 maggio 2017	pag.
431. Rimborso Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2217/2017 del 19 maggio 2017	pag.
432. Cessioni intracomunitarie	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2409/2017 del 31 maggio 2017	pag.
433. Rimborso per cessata attività	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2420/2017 del 31 maggio 2017	pag.
434. Operazioni soggettivamente inesistenti e detraibilità	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2432/2017 del 31 maggio 2017	pag.

435. Compensazione ed omessa polizza fideiussoria Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2446/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
436. Frode carosello Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2450/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
437. Rimborso per cessata attività Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 2462/2017 del 5 giugno 2017	pag.
438. Rimborso per cessata attività Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2475/2017 del 5 giugno 2017	pag.
439. Coassicurazione Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2486/2017 del 6 giugno 2017	pag.
440. Plafond Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2520/2017 del 7 giugno 2017	pag.
441. Operazioni soggettivamente inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2743/2017 del 21 giugno 2017	pag.
442. Coassicurazione Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2883/2017 del 28 giugno 2017	pag.
443. Operazioni accessorie Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 156/2017 del 10 marzo 2017	pag.
444. Accertamento induttivo Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 243/2017 del 10 aprile 2017	pag.
445. Detrazione IVA per partecipante ad una "frode carosello" Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 367/2017 del 29 giugno 2017	pag.
446. Iva di gruppo Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 225/2017 del 28 marzo 2017	pag.
447. Interessi anatocistici Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 249/2017 del 7 aprile 2017	pag.
448. Test di operatività Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 290/2017 del 3 maggio 2017	pag.
449. Attività di intrattenimento e spettacolo "privé" Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 35/2017 del 18 gennaio 2017	pag.
450. Operazioni oggettivamente inesistenti Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 28/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
451. Contraddittorio preventivo Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 121/2017 del 22 maggio 2017	pag.
452. Agevolazioni prima casa Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 122/2017 del 22 maggio 2017	pag.
453. Operazioni esenti Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 71/2017 del 4 gennaio 2017	pag.
454. Rimborso del credito Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 204/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.
455. Credito Iva Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 662/2017 del 23 gennaio 2017	pag.
456. Coassicurazione Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 714/2017 del 26 gennaio 2017	pag.
457. Diritto al rimborso Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 715/2017 del 26 gennaio 2017	pag.
458. Contratti di coassicurazione Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 737/2017 del 26 gennaio 2017	pag.
459. Prestazioni a titolo gratuito Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 781/2017 del 24 gennaio 2017	pag.

460. Contratto di coassicurazione	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 836/2017 del 24 gennaio 2017	pag.
461. Operazioni esenti	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 882/2017 del 30 gennaio 2017	pag.
462. Fatturazione per operazioni inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 884/2017 del 30 gennaio 2017	pag.
463. Commissioni di delega	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 903/2017 del 30 gennaio 2017	pag.
464. Frode Carosello	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 906/2017 del 30 gennaio 2017	pag.
465. Rimborso del credito Iva	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1040/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
466. Prestazione di servizi	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1166/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.
467. Rimborso	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1276/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
468. Frodi Iva	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1542/2017 del 21 febbraio 2017	pag.
469. Frode carosello	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1577/2017 del 22 febbraio 2017	pag.
470. Diritto al contraddittorio preventivo	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 2094/2017 del 14 marzo 2017	pag.
471. Regolarizzazione fattura	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2360/2017 del 24 marzo 2017	pag.
472. Contraddittorio e aliquota agevolata	
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2387/2017 del 27 marzo 2017	pag.
473. Contratto di coassicurazione	
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 2444/2017 del 28 marzo 2017	pag.
474. Termini rimborso Iva	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2926/2017 del 13 aprile 2017	pag.
475. Rimborsi	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3792/2017 del 26 maggio 2017	pag.
476. Termini	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3869/2017 del 29 maggio 2017	pag.
477. Operazioni esenti	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3939/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
478. Detrazione	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4002/2017 del 5 giugno 2017	pag.
479. Presupposti soggettivi ed oggettivi	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 4234/2017 del 19 giugno 2017	pag.
480. Indebita compensazione	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 172/2017 del 27 giugno 2017	pag.
481. Iscrizione al VIES	
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 200/2016 del 2 dicembre 2016	pag.
482. Frode carosello	
Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 27/2017 del 10 gennaio 2017	pag.
483. Contratto di mediazione atipico	
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 51/2017 del 17 gennaio 2017	pag.
484. Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 269/2017 del 15 maggio 2017	pag.

PROCESSO TRIBUTARIO

485. Giudizio di ottemperanza	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 100/2017 del 20 gennaio 2017	pag.
486. Revocazione	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 305/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.
487. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 306/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.
488. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 308/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.
489. Rimessione in termini	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 317/2017 del 2 febbraio 2017	pag.
490. Giudicato esterno	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 328/2017 del 2 febbraio 2017	pag.
491. Ammissibilità nuovi documenti	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 380/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
492. Termini processuali	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 529/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
493. Notifica dell'appello a mezzo posta	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 657/2017 del 21 febbraio 2017	pag.
494. Litisconsorzio	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 720/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
495. Revocazione	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 724/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
496. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 725/2017 del 22 febbraio 2017	pag.
497. Impugnazione	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 729/2017 del 24 febbraio 2017	pag.
498. Notifica dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 786/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
499. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 833/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
500. Giurisdizione	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 838/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
501. Parti	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 840/2017 del 2 marzo 2017	pag.
502. Termini per il ricorso	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 881/2017 del 6 marzo 2017	pag.
503. Termini per il ricorso	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 882/2017 del 6 marzo 2017	pag.
504. Falso procuratore	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 902/2017 del 7 marzo 2017	pag.
505. Impugnabilità Interpello	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 917/2017 del 7 marzo 2017	pag.
506. Traduzione atti	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 931/2017 dell'8 marzo 2017	pag.
507. Omessa riproposizione di argomentazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 1246/2017 del 22 marzo 2017	pag.
508. Censura a sentenza di primo grado.	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1274/2017 del 23 marzo 2017	pag.

509. Termine per la proposizione del ricorso	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1421/2017 del 30 marzo 2017	pag.
510. Termini di impugnazione	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 1535/2017 del 3 aprile 2017	pag.
511. Diniego di autotutela	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1557/2017 del 6 aprile 2017	pag.
512. Notifica atti giudiziari	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 1585/2017 del 7 aprile 2017	pag.
513. Società di persone	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1596/2017 del 7 aprile 2017	pag.
514. Notifica	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1603/2017 del 6 aprile 2017	pag.
515. Responsabilità del professionista	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1625/2017 del 10 aprile 2017	pag.
516. Legittimazione passiva	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1629/2017 del 10 aprile 2017	pag.
517. Definizione agevolata liti pendenti	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1633/2017 del 10 aprile 2017	pag.
518. Giurisdizione	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1991/2017 del 9 maggio 2017	pag.
519. Notifica dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 2075/2017 dell'11 maggio 2017	pag.
520. Riproposizione questioni pregiudiziali	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2101/2017 del 17 maggio 2017	pag.
521. Raddoppio contributo unificato	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2231/2017 del 19 maggio 2017	pag.
522. Motivi dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2278/2017 del 23 maggio 2017	pag.
523. Dichiarazioni rese da terzi	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2376/2017 del 29 maggio 2017	pag.
524. Termine di impugnazione	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2388/2017 del 30 maggio 2017	pag.
525. Autotutela e spese processuali	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2417/2017 del 31 maggio 2017	pag.
526. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2418/2017 del 31 maggio 2017	pag.
527. Notifica	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2421/2017 del 31 maggio 2017	pag.
528. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2423/2017 del 31 maggio 2017	pag.
529. Specificità dei motivi d'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2438/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
530. Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2440/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
531. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2459/2017 del 5 giugno 2017	pag.
532. Notifica dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2485/2017 del 6 giugno 2017	pag.
533. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2491/2017 del 6 giugno 2017	pag.

534. Giudicato esterno	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2591/2017 del 9 giugno 2017	pag.
535. Processo tributario telematico	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2624/2017 del 13 giugno 2017	pag.
536. Esecutività della sentenza	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2627/2017 del 13 giugno 2017	pag.
537. Contributo unificato aggiuntivo	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2669/2017 del 14 giugno 2017	pag.
538. Giurisdizione	
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 98/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
539. Atti impugnabili	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 220/2017 del 3 aprile 2017	pag.
540. Termini	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 221/2017 del 28 marzo 2017	pag.
541. Costituzione in giudizio tardiva	
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 300/2017 dell'11 maggio 2017	pag.
542. Estratto di ruolo	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 123/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
543. Reclamo	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 19/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
544. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 38/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
545. Estratto di ruolo	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 515/2017 del 13 gennaio 2017	pag.
546. Impugnabilità del diniego di autotutela	
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 602/2017 del 23 gennaio 2017	pag.
547. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 663/2017 del 23 gennaio 2017	pag.
548. Giurisdizione	
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 816/2017 del 27 gennaio 2017	pag.
549. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 870/2017 del 30 gennaio 2017	pag.
550. Notifica dell'atto impositivo	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 881/2017 del 30 gennaio 2017	pag.
551. Notifica dell'atto impositivo	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 883/2017 del 30 gennaio 2017	pag.
552. Preavviso di fermo amministrativo	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1113/2017 del 7 febbraio 2017	pag.
553. Disciplina antielusiva	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1240/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
554. Legittimazione passiva	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1249/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
555. Principio di non contestazione	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1371/2017 del 15 febbraio 2017	pag.
556. Liti sulla riscossione	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1378/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
557. Impugnazione ruolo	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 1645/2017 del 24 febbraio 2017	pag.
558. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1549/2017 del 22 febbraio 2017	pag.

559. Parità tra le parti processuali	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1719/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
560. Produzione copie cartelle	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 2087/2017 del 10 marzo 2017	pag.
561. Costituzione in giudizio della parte resistente	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2244/2017 del 20 marzo 2017	pag.
562. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2404/2017 del 28 marzo 2017	pag.
563. Impugnabilità dell'estratto di ruolo	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3147/2017 del 5 maggio 2017	pag.
564. Obiettive condizioni di incertezza	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3159/2017 del 5 maggio 2017	pag.
565. Annullamento in autotutela	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3168/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
566. Illegittimità del ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3176/2017 del 5 maggio 2017	pag.
567. Costituzione in giudizio del convenuto	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3659/2017 del 23 maggio 2017	pag.
568. Giurisdizione	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3769/2017 del 29 maggio 2017	pag.
569. Giurisdizione	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3789/2017 del 26 maggio 2017	pag.
570. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3809/2017 del 29 maggio 2017	pag.
571. Termini per il ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3838/2017 del 30 maggio 2017	pag.
572. Giurisdizione	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3843/2017 del 30 maggio 2017	pag.
573. Atti autonomamente impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3845/2017 del 29 maggio 2017	pag.
574. Costituzione in giudizio del ricorrente	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3854/2017 del 29 maggio 2017	pag.
575. Giurisdizione	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3860/2017 del 30 maggio 2017	pag.
576. Ottemperanza	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3865/2017 del 30 maggio 2017	pag.
577. Notifica del ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3881/11/17 del 31 maggio 2017	pag.
578. Atti autonomamente impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3887/2017 del 31 maggio 2017	pag.
579. Notifica del ricorso	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3888/2017 del 31 maggio 2017	pag.
580. Termini di notifica	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3893/2017 del 1° giugno 2017	pag.
581. Impugnabilità diniego di autotutela	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4085/2017 del 12 giugno 2017	pag.
582. Avviso di "presa in carico"	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4259/2017 del 20 giugno 2017	pag.
583. Avviso bonario	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4378/2017 del 27 giugno 2017	pag.

584. Avviso di iscrizione ipotecaria Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 30/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
585. Mediazione Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 147/2017 del 25 maggio 2017	pag.
586. Litisconsorzio Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 156/2017 dell'8 giugno 2017	pag.
587. Notifica del ricorso Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 44/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
588. Impugnabilità comunicazione di recupero rimborsi erroneamente erogati Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 229/2017 del 5 aprile 2017	pag.

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

589. Causa di forza maggiore Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 130/2017 del 24 gennaio 2017	pag.
590. Elusione Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 174/2017 del 26 gennaio 2017	pag.
591. Locazione immobili ad uso commerciale Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 223/2017 del 27 gennaio 2017	pag.
592. Enunciazione di atti non registrati in decreto ingiuntivo Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 292/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.
593. Decreto ingiuntivo Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 314/2017 del 2 febbraio 2017	pag.
594. Atto di ricognizione del debito Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 323/2017 del 2 febbraio 2017	pag.
595. Ordinanza di assegnazione di somme per pignoramento presso terzi Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 428/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
596. Art. 20 d.P.R. 131/1986 Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 474/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
597. Decreto ingiuntivo Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 560/2017 del 14 febbraio 2017	pag.
598. Registrazione in termine fisso Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 702/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
599. Applicazione dell'imposta Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 753/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
600. Base imponibile Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 755/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
601. Base imponibile Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 820/2017 del 28 febbraio 2017	pag.
602. Rettifica valore immobile Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 905/2017 del 7 marzo 2017	pag.
603. Cessione di azienda Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 911/2017 del 6 marzo 2017	pag.
604. Decreto ingiuntivo Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 930/2017 dell'8 marzo 2017	pag.
605. Alternatività Iva/Registro Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 983/2017 del 9 marzo 2017	pag.
606. Divisione ereditaria Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 987/2017 del 9 marzo 2017	pag.
607. Metodologia di calcolo Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1613/2017 del 7 aprile 2017	pag.

608. Conferimento ramo d'azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1639/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
609. Avviamento Start Up	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1952/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
610. Conferimento di ramo d'azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1954/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
611. Art. 20 d.P.R. 131/1986	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1977/2017 del 9 maggio 2017	pag.
612. Valutazione dei beni trasferiti	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1990/2017 del 9 maggio 2017	pag.
613. Affitto di azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 2001/2017 del 5 settembre 2017	pag.
614. Cessione ramo d'azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2092/2017 del 16 maggio 2017	pag.
615. Conferimento ramo d'azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2108/2017 del 17 maggio 2017	pag.
616. Decreto ingiuntivo	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2121/2017 del 17 maggio 2017	pag.
617. Riqualificazione degli atti	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2136/2017 del 17 maggio 2017	pag.
618. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2150/2017 del 18 maggio 2017	pag.
619. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2236/2017 del 19 maggio 2017	pag.
620. Riqualificazione atto	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2429/2017 del 31 maggio 2017	pag.
621. Decreto ingiuntivo e riconoscimento debito	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2439/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
622. Controllo del valore	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2440/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
623. Autonomia dei singoli negozi	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2479/2017 del 5 giugno 2017	pag.
624. Riconoscimento debito	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2488/2017 del 6 giugno 2017	pag.
625. Registrazione atto formato all'estero	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2504/2017 del 7 giugno 2017	pag.
626. Termini di decadenza	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2511/2017 del 7 giugno 2017	pag.
627. Quotazioni OMI	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2589/2017 del 9 giugno 2017	pag.
628. Agevolazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2609/2017 del 12 giugno 2017	pag.
629. Decreti ingiuntivi	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2722/2017 del 19 giugno 2017	pag.
630. Clausole penali	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2730/2017 del 21 giugno 2017	pag.
631. Prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2767/2017 del 22 giugno 2017	pag.
632. Decreti ingiuntivi	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2779/2017 del 22 giugno 2017	pag.

633. Fideiussione	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 13/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
634. Trust	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 97/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
635. Atto di costituzione in pegno	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 134/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
636. Rivalutazione terreni	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 164/2017 del 13 marzo 2017	pag.
637. Atto di costituzione di ipoteca	
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 230/2017 del 29 marzo 2017	pag.
638. Comportamenti abusivi	
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 320/2017 del 15 maggio 2017	pag.
639. Fondo patrimoniale	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 365/2017 del 30 maggio 2017	pag.
640. Locazione immobili strumentali	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 71/2017 del 2 marzo 2017	pag.
641. Rinuncia a diritti reali	
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 80/2017 del 13 marzo 2017	pag.
642. Criteri di rettifica del valore dei beni immobili	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 5/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
643. Agevolazioni prima casa	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 17/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
644. Agevolazioni prima casa	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 130/2017 del 12 giugno 2017	pag.
645. Motivazione avviso di liquidazione	
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 10/2017 del 10 gennaio 2017	pag.
646. Riqualificazione atti	
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 112/2017 del 26 giugno 2017	pag.
647. Riconoscimento di debito	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 16/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
648. Operazioni triangolari	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 68/2017 del 4 gennaio 2017	pag.
649. Accertamento valore	
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 523/2017 del 20 gennaio 2017	pag.
650. Trust	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 670/2017 del 24 gennaio 2017	pag.
651. Affitto di azienda	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 681/2017 del 25 gennaio 2017	pag.
652. Decreto di ammissione allo stato passivo	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 734/2017 del 26 gennaio 2017	pag.
653. Responsabilità solidale	
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 901/2017 del 30 gennaio 2017	pag.
654. Contratto di locazione	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 992/2017 del 31 gennaio 2017	pag.
655. Atti enunciati	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 1001/2017 del 31 gennaio 2017	pag.
656. Agevolazione prima casa	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1032/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.
657. Art. 20 d.P.R. 131/1986	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1233/2017 del 9 febbraio 2017	pag.

658. Avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1238/2017 del 9 febbraio 2017	pag.
659. Approvvigionamento, trattamento e distribuzione dell'acqua pubblica	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 1254/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
660. Rettifica valore	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1256/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
661. Omologazione concordato fallimentare	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1303/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
662. Riqualificazione degli atti	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 1456/2017 del 20 febbraio 2017	pag.
663. Prescrizione e decadenza	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1459/2017 del 20 febbraio 2017	pag.
664. Trust	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1468/2017 del 20 febbraio 2017	pag.
665. Cessione di ramo d'azienda	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1545/2017 del 21 febbraio 2017	pag.
666. Principio di enunciazione	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1621/2017 del 22 febbraio 2017	pag.
667. Cessione ramo d'azienda	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 1651/2017 del 24 febbraio 2017	pag.
668. Ricognizione di debito	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1654/2017 del 24 febbraio 2017	pag.
669. Enunciazione	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1658/2017 del 24 febbraio 2017	pag.
670. Enunciazione di scrittura privata	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1721/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
671. Indennità di espropriazione	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1773/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
672. Valore di avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2113/2017 del 14 marzo 2017	pag.
673. Valore di avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2187/2017 del 16 marzo 2017	pag.
674. Avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2325/2017 del 22 marzo 2017	pag.
675. Agevolazione prima casa	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2368/2017 del 24 marzo 2017	pag.
676. Ricognizione del debito	
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2432/2017 del 28 marzo 2017	pag.
677. Interpretazione degli atti e elusione	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2472/2017 del 28 marzo 2017	pag.
678. Provvedimenti giudiziari	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2474/2017 del 28 marzo 2017	pag.
679. Atti di accertamento di diritti a carattere patrimoniale	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2493/2017 del 27 marzo 2017	pag.
680. Atto di ricognizione del debito	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2708/2017 del 5 aprile 2017	pag.
681. Avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2736/2017 del 4 aprile 2017	pag.
682. Sentenza di ammissione al passivo	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2753/2017 del 6 aprile 2017	pag.

683. Articolo 20 d.P.R. n. 131/1986 Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 2821/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
684. Alternatività Iva e Registro Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2853/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
685. Decreto ingiuntivo Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3068/2017 del 2 maggio 2017	pag.
686. Polizza fideiussoria Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3084/2017 del 3 maggio 2017	pag.
687. Soggettività passiva del notaio Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3096/2017 del 4 maggio 2017	pag.
688. Piano di rientro Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3276/2017 del 10 maggio 2017	pag.
689. Rideterminazione del valore dell'avviamento Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3308/2017 dell'11 maggio 2017	pag.
690. Registro su contratti di locazione di immobili strumentali Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3327/2017 del 12 maggio 2017	pag.
691. Valori OMI Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3339/2017 del 12 maggio 2017	pag.
692. Enunciazione di atti non registrati Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3457/2017 del 12 maggio 2017	pag.
693. Ricognizione di debito Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3466/2017 del 16 maggio 2017	pag.
694. Valore venale in comune commercio dell'immobile Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3497/2017 del 17 maggio 2017	pag.
695. Cessione d'azienda Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3639/2017 del 23 maggio 2017	pag.
696. Base imponibile Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3764/2017 del 26 maggio 2017	pag.
697. Base imponibile Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3791/2017 del 29 maggio 2017	pag.
698. Riscossione Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3801/2017 del 29 maggio 2017	pag.
699. Applicazione dell'imposta Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3816/2017 del 26 maggio 2017	pag.
700. Applicazione dell'imposta Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3859/2017 del 29 maggio 2017	pag.
701. Accertamento, liquidazione e riscossione Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3863/2017 del 29 maggio 2017	pag.
702. Base imponibile Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3882/2017 del 31 maggio 2017	pag.
703. Applicazione dell'imposta Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3894/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
704. Agevolazioni prima casa Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3899/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
705. Registrazione in termine fisso Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3900/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
706. Canoni di locazione Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3960/2017 del 5 giugno 2017	pag.
707. Interpretazione degli atti Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4036/2017 del 7 giugno 2017	pag.

708. Decadenza		
	Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4125/2017 del 13 giugno 2017	pag.
709. Contratti trasferimento taxi		
	Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4194/2017 del 15 giugno 2017	pag.
710. Ricognizione debito		
	Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4197/2017 del 15 giugno 2017	pag.
711. Accertamento del valore di avviamento		
	Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4246/2017 del 19 giugno 2017	pag.
712. Cessione di licenza taxi		
	Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4249/2017 del 20 giugno 2017	pag.
713. Alternatività Iva/Registro		
	Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4251/2017 del 20 giugno 2017	pag.
714. Mancata notifica dell'avviso di liquidazione		
	Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4303/2017 del 20 giugno 2017	pag.
715. Responsabilità solidale		
	Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4321/2017 del 22 giugno 2017	pag.
716. Trust		
	Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 4417/2017 del 28 giugno 2017	pag.
717. Rideterminazione del valore di cessione		
	Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 23/2017 del 10 gennaio 2017	pag.
718. Beneficio prima casa		
	Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 113/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
719. Elementi dell'avviso di liquidazione		
	Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 156/2017 dell'1 marzo 2017	pag.

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

720. Registro atti giudiziari		
	Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 91/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
721. Compensazione		
	Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 100/2017 del 20 gennaio 2017	pag.
722. Diniego rimborso		
	Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1901/2017 del 4 maggio 2017	pag.
723. Rimborso Iva		
	Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1908/2017 del 4 maggio 2017	pag.
724. Versamento indebito		
	Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1909/2017 del 4 maggio 2017	pag.
725. Acquiescenza		
	Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2416/2017 del 31 maggio 2017	pag.
726. Omessa dichiarazione ed eccedenza a credito		
	Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2525/2017 del 7 giugno 2017	pag.
727. Sospensione rimborso		
	Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2564/2017 del 7 giugno 2017	pag.
728. Esecuzione giudicato		
	Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2628/2017 del 12 giugno 2017	pag.
729. Costo fideiussione		
	Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 133/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
730. Rimborso parziale		
	Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 75/2017 del 10 aprile 2017	pag.
731. Dies a quo termine		
	Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2868/2017 del 12 aprile 2017	pag.

732. Duplicazione d'imposta
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3037/2017 del 28 aprile 2017 pag.
733. Erronea rivalutazione terreno agricolo
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4088/2017 del 12 giugno 2017 pag.
734. Pagamenti non dovuti e termine di prescrizione
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4262/2017 del 20 giugno 2017 pag.

MISURE CAUTELARI

735. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 10/2017 dell'11 gennaio 2017 pag.
736. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 31/2017 del gennaio 2017 pag.
737. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 34/2017 del 17 gennaio 2017 pag.
738. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 35/2017 del 17 gennaio 2017 pag.
739. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 39/2017 del 17 gennaio 2017 pag.
740. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 48/2017 del 16 gennaio 2017 pag.
741. Interesse
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 64/2017 del 23 gennaio 2017 pag.
742. Interesse
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 65/2017 del 23 gennaio 2017 pag.
743. Presupposto
Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 69/2017 del 24 gennaio 2017 pag.
744. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 76/2017 del 23 gennaio 2017 pag.
745. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 144/2017 del 31 gennaio 2017 pag.
746. Interesse
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 181/2017 del 13 febbraio 2017 pag.
747. Presupposto
Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 255/2017 del 27 febbraio 2017 pag.
748. Presupposto
Ctr Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 297/2017 del 7 marzo 2017 pag.
749. Fideiussione
Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 313/2017 del 9 marzo 2017 pag.
750. Presupposto
Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 317/2017 del 9 marzo 2017 pag.
751. Interesse
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 390/2017 del 20 marzo 2017 pag.
752. Presupposto
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 391/2017 del 20 marzo 2017 pag.
753. Presupposto
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 393/2017 del 20 marzo 2017 pag.
754. Presupposto
Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 394/2017 del 21 marzo 2017 pag.
755. Presupposto
Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 395/2017 del 21 marzo 2017 pag.

756. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 396/2017 del 21 marzo 2017	pag.
757. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 419/2017 del 28 marzo 2017	pag.
758. Interesse		
	Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 422/2017 del 29 marzo 2017	pag.
759. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 539/2017 del 7 aprile 2017	pag.
760. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 566/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
761. Interesse		
	Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 583/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
762. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 589/2017 del 12 aprile 2017	pag.
763. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 591/2017 del 12 aprile 2017	pag.
764. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 614/2017 del 19 aprile 2017	pag.
765. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 22, ordinanza n. 632/2017 del 3 maggio 2017	pag.
766. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 882/2017 del 7 giugno 2017	pag.
767. Presupposto		
	Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 937/2017 del 12 giugno 2017	pag.
768. Iscrizione ipotecaria		
	Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2115/2017 del 17 maggio 2017	pag.

RISCOSSIONE

771. Notifica cartella		
	Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 40/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
772. Notifica cartella		
	Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 507/2017 del 9 febbraio 2017	pag.
774. Notificazione della cartella		
	Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 706/2017 del 22 febbraio 2017	pag.
775. Notificazione della cartella		
	Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 715/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
776. Notifiche		
	Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 730/2017 del 24 febbraio 2017	pag.
777. Prescrizione e decadenza		
	Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 814/2017 del 28 febbraio 2017	pag.
778. Caducazione		
	Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 831/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
779. Interessi di sospensione		
	Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 939/2017 dell'8 marzo 2017	pag.
780. Interessi computo		
	Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 966/2017 dell'8 marzo 2017	pag.
781. Vizi notifica		
	Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 988/2017 del 9 marzo 2017	pag.
782. Catella di pagamento		
	Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2441/2017 dell'1 giugno 2017	pag.

783. Rateazione	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2448/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
784. Intimazione ad adempiere	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2487/2017 del 6 giugno 2017	pag.
785. Notifica della cartella	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2558/2017 dell'8 giugno 2017	pag.
786. Controlli cartolari	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 240/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
787. Impugnabilità dell'estratto di ruolo	
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 269/2017 del 5 maggio 2017	pag.
788. Accettazione eredità con beneficio d'inventario	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 4/2017 del 5 gennaio 2017	pag.
789. Termine di prescrizione	
Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 31/2017 del 9 gennaio 2017	pag.
790. Motivazione intimazione di pagamento	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 39/2017 del 26 gennaio 2017	pag.
791. Notificazione della cartella	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 123/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
792. Solidarietà beneficiaria e scissa	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 98/2017 del 21 aprile 2017	pag.
793. Ruoli straordinari	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 117/2017 del 19 maggio 2017	pag.
794. Prova della notifica	
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
795. Notifica della cartella	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 46/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
796. Sospensione giudiziale e interessi	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 185/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.
797. Prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 690/2017 del 25 gennaio 2017	pag.
798. Fondo patrimoniale	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 932/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.
799. Risarcimento	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1116/2017 del 6 febbraio 2017	pag.
800. Eredi	
Ctp di Milano, Sezione 24, sentenza n. 1252/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
802. Notifica della cartella	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1278/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
803. Interessi	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 1515/2016 del 21 febbraio 2017	pag.
804. Termini di prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1566/2017 del 22 febbraio 2017	pag.
805. Iscrizione ipotecaria	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1597/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
806. Termini di prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1605/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
807. Istanza di rateizzazione	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1677/2017 del 27 febbraio 2017	pag.
808. Prescrizione del credito erariale	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1704/2017 del 28 febbraio 2017	pag.

809. Termine per impugnare	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1743/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
810. Fondo patrimoniale di famiglia	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1786/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
811. Prescrizione del credito erariale	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1795/2017 dell'1 marzo 2017	pag.
812. Notifica telematica	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1805/2017 del 2 marzo 2017	pag.
813. Omessa notifica dell'atto presupposto	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 2037/2017 del 10 marzo 2017	pag.
814. Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2069/2017 del 13 marzo 2017	pag.
815. Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2288/2017 del 21 marzo 2017	pag.
816. Notifica a mezzo posta	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2405/2017 del 28 marzo 2017	pag.
817. Iscrizione ipotecaria	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2763/2017 del 31 marzo 2017	pag.
818. Notifica a mezzo PEC	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2882/2017 dell'11 aprile 2017	pag.
819. Impugnazione e requisiti degli atti	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3109/2017 del 4 maggio 2017	pag.
820. Notifica della cartella	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3113/2017 del 3 maggio 2017	pag.
821. Impugnazione degli atti	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3115/2017 del 4 maggio 2017	pag.
822. Notificazione della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3164/2017 del 5 maggio 2017	pag.
823. Omesso versamento	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3227/2017 del 9 maggio 2017	pag.
824. Crediti erariali	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3250/2017 del 9 maggio 2017	pag.
825. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3301/2017 dell'11 maggio 2017	pag.
826. Notifica a mezzo PEC	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3690/2017 del 23 maggio 2017	pag.
827. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3761/2017 del 26 maggio 2017	pag.
828. Cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3770/2017 del 29 maggio 2017	pag.
829. Sottoscrizione della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3776/2017 del 29 maggio 2017	pag.
830. Cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3778/2017 del 29 maggio 2017	pag.
831. Compensazione	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3787/2017 del 29 maggio 2017	pag.
832. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3789/2017 del 26 maggio 2017	pag.
833. Spese di giustizia	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3812/2017 del 26 maggio 2017	pag.

834. Cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3818/2017 del 29 maggio 2017	pag.
835. Riscossione coattiva	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3822/16/17 del 29 maggio 2017	pag.
836. Termine di prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3844/2017 del 29 maggio 2017	pag.
837. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3884/2017 del 31 maggio 2017	pag.
838. Notificazione della cartella	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 3898/2017 del 6 giugno 2017	pag.
839. Società in concordato	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3945/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
840. Motivazione della cartella	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3956/2017 del 5 giugno 2017	pag.
841. Controlli formali	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 4121/2017 del 13 giugno 2017	pag.
842. Termine di prescrizione del credito	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4269/2017 del 20 giugno 2017	pag.
843. Reddito estero	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4474/2017 del 30 giugno 2017	pag.
844. Notifiche	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 10/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
846. Interessi	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 37/2017 del 7 febbraio 2017	pag.
847. Riscossione sanzioni in pendenza di giudizio	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 40/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.
848. Cartella di pagamento	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 141/2017 del 22 maggio 2017	pag.
849. Prescrizione	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 152/2017 del 30 maggio 2017	pag.
850. Ruoli straordinari	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 155/2017 dell'8 giugno 2017	pag.
851. Rateazione	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 165/2017 del 22 giugno 2017	pag.
852. Notifiche	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 22 giugno 2017	pag.
853. Prescrizione del credito	
Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 20/2017 del 9 gennaio 2017	pag.
854. Fondo patrimoniale	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 104/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.
855. Concordato preventivo	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 214/2017 del 31 marzo 2017	pag.

SUCCESSIONE E DONAZIONE

856. Trasferimento partecipazioni sociali	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2340/2017 del 26 maggio 2017	pag.
857. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2406/2017 del 31 maggio 2017	pag.
858. Remissione di debiti	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2431/2017 del 31 maggio 2017	pag.

859. Rinuncia abdicativa	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2457/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
860. Trust	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 645/2017 del 24 gennaio 2017	pag.
861. Trust	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 853/2017 del 30 gennaio 2017	pag.
862. Atti collegati	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1253/2017 del 10 febbraio 2017	pag.
863. Trust	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2457/2017 del 28 marzo 2017	pag.
864. Trust	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3946/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
865. Trust	
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 138/2016 del 18 agosto 2016	pag.

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

866. Incertezza obiettiva	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 937/2017 dell'8 marzo 2017	pag.
867. Comportamento fraudolento del professionista	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1595/2017 del 7 aprile 2017	pag.
868. Dichiarazione d'intento	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1845/2017 del 28 aprile 2017	pag.
869. Legittimo affidamento del contribuente	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 1943/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
870. Ravvedimento operoso	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2167/2017 del 18 maggio 2017	pag.
871. Termini prescrizionali	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2492/2017 del 5 giugno 2017	pag.
872. Irrogazione sanzioni	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2699/2017 del 15 giugno 2017	pag.
873. Canale telematico diverso da quello prescritto	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 34/2017 del 5 gennaio 2017	pag.
874. Prova dell'amministrazione di fatto	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 44/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
875. Scudo fiscale, termini e responsabilità	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 183/2017 del 16 marzo 2017	pag.
876. Presunzione di colpa	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 37/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.
877. Costi black list	
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 96/2017 del 2 gennaio 2017	pag.
878. Amministratore di fatto	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1355/2017 del 14 febbraio 2017	pag.
879. Favor rei	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1366/2017 del 15 febbraio 2017	pag.
880. Incertezza normativa	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1370/2017 del 13 febbraio 2017	pag.
881. Attività estere	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1948/2017 dell' 8 marzo 2017	pag.
882. Destinatario della sanzione	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2371/2017 del 24 marzo 2017	pag.

883. Annullamento dell'atto presupposto	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2389/2017 del 20 marzo 2017	pag.
884. Dichiarazioni	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3786/2017 del 29 maggio 2017	pag.
885. Abrogazione cumulo sanzioni	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3942/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
886. Responsabilità amministratori società	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 4084/2017 del 12 giugno 2017	pag.
887. Esclusiva riferibilità delle sanzioni alla personalità giuridica	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4129/2017 del 13 giugno 2017	pag.
888. Responsabilità	
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 4160/2017 del 13 giugno 2017	pag.
889. Recidiva	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4401/2017 del 26 giugno 2017	pag.

VARIA

890. Interessi e royalties	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 212/2017 del 26 gennaio 2017	pag.
891. Estinzione società	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 416/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.
892. Dichiarazione integrativa	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 710/2017 del 23 febbraio 2017	pag.
893. Emendabilità della dichiarazione redditi	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2037/2017 dell'11 maggio 2017	pag.
894. Gestori di scommesse	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2192/2017 del 18 maggio 2017	pag.
895. Calcolo degli interessi	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2405/2017 del 31 maggio 2017	pag.
896. Emendabilità della dichiarazione	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2430/2017 del 31 maggio 2017	pag.
897. Atto di rinuncia unilaterale	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2457/2017 dell'1 giugno 2017	pag.
898. Emendabilità della dichiarazione	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 2458/2017 del 5 giugno 2017	pag.
899. Agevolazioni per i coltivatori diretti	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2482/2017 del 6 giugno 2017	pag.
900. Statuto del contribuente	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2483/2017 del 6 giugno 2017	pag.
901. Contributo unificato	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2655/2017 del 14 giugno 2017	pag.
902. Imposta unica sulle scommesse	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2671/2017 del 14 giugno 2017	pag.
903. Interessi moratori e sanzioni pecuniarie nelle procedure concorsuali	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 211/2017 del 29 marzo 2017	pag.
904. Sale and lease back	
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 267/2017 del 5 maggio 2017	pag.
905. Estinzione di società	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 508/2017 del 19 gennaio 2017	pag.
906. Dichiarazione fiscale	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2353/2017 del 24 marzo 2017	pag.

907. Contributo unificato nel processo amministrativo	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2475/2017 del 27 marzo 2017	pag.
908. Spese per riqualificazione e risparmio energetico	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2494/2017 del 27 marzo 2017	pag.
909. Responsabilità del professionista	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3157/2017 del 5 maggio 2017	pag.
910. Responsabilità per debiti fiscali nelle società estinte	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3183/2017 dell'8 maggio 2017	pag.
911. Imposta unica sui giochi e sulle scommesse	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3329/2017 del 12 maggio 2017	pag.
912. Diritti camerali	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3369/2017 del 15 maggio 2017	pag.
913. Impugnabilità dell'interpello disapplicativo	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3582/2017 del 22 maggio 2017	pag.
914. Procedura fallimentare	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4334/2017 del 23 giugno 2017	pag.
915. Contratto di associazione in partecipazione	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 7/2017 del 9 gennaio 2017	pag.
916. Irregolarità dell'assegno bancario	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 39/2017 del 16 gennaio 2017	pag.
917. Imposta sugli intrattenimenti	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 105/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.
918. Nullità della notifica per omesse ricerche sul destinatario	
Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 193/2017 del 22 marzo 2017	pag.

PARTE PRIMA

2° SEMESTRE 2016



ACCERTAMENTO

1. Criterio cd. "per cassa"

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3948/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

ACCERTAMENTO – IRPEF, IVA ED IRAP – Criterio cd. "per cassa" – Solo per IRPEF ed IRAP – Anno di fatturazione – Ai fini IVA.

Per i redditi di lavoro autonomo, ai fini Irpef ed Irap, si applica il regime c.d. "per cassa", mentre per quanto riguarda l'iva, l'imposizione si concretizza al momento della fatturazione, fermo restando il diritto del contribuente ad ottenere il rimborso delle somme erroneamente imputate ad una annualità, piuttosto che all'altra. (M.GI.)

2. Società di capitali a ristretta base societaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3977/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Cordola

SOCIETÀ DI CAPITALI - RISTRETTA BASE SOCIETARIA - Presunzione di distribuzione utili extrabilancio - Litisconsorzio necessario - Motivazione degli atti - Motivazione per relationem.

L'applicazione del principio del litisconsorzio necessario deve operare anche per i casi di società di capitali a ristretta base societaria, per le quali è pacifica la presunzione della distribuzione ai soci di utili extrabilancio accertati in capo alla società.

Ne discende che nell'ipotesi di avviso di accertamento emesso nei confronti di una società di capitali a ristretta base partecipativa, l'Ufficio deve notificare l'avviso di accertamento nei confronti di tutti i litisconsorti (soci coinvolti). (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14; l. 212/2000 art. 7

3. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 3987/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Di Mario

ACCERTAMENTO INDUTTIVO DEI REDDITI – Valutazione dei fattori indice di capacità contributiva – Onere della prova – Onere di prova contraria incombe sul contribuente – Sussiste.

La determinazione del reddito effettuata sulla base degli indici-spesa previsti dai decreti ministeriali 10 settembre 1992 e 19 novembre 1992, dispensa l'amministrazione finanziaria da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori-indice della capacità contributiva. Ciò perché ad ogni singolo elemento presuntivo di spesa l'ordinamento attribuisce uno specifico valore sintomatico di reddito. Pertanto, resta a carico del contribuente l'onere di dimostrare che il presunto fattore indice non è stato integrato, oppure, se integrato, evoca una spesa inferiore rispetto a quella desunta dai decreti ministeriali. Sicché, il giudice non può disapplicare ai suddetti indici la capacità di spesa presunta per via dei decreti ministeriali, egli può solo valutare la prova contraria offerta dal contribuente. (A.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 comma 4; d.m. 10.09.1992; d.m. 19.11.1992

4. Principio di competenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4068/2016 del 7 luglio 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – PRINCIPIO DI COMPETENZA – Deducibilità costo.

Il costo relativo alla proroga verbale di un contratto di prestazione di servizi che prevede una specifica durata annuale, se dedotto nell'anno successivo a quello di riferimento indicato nel contratto, è ritenuto non di competenza se il contribuente non ne dà prova contraria, anche in caso di asserita assenza di danno erariale, non potendosi affermare il principio di discrezionalità del contribuente nell'imputazione dei costi sostenuti tra diversi esercizi. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

5. Disciplina del raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4078/2016 del 12 luglio 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

Art. 43 d.P.R. 600/1973 – Art. 57 d.P.R. 633/1972 – Art. 2 d.lgs. 128/2015 – Art. 1 comma 132 l. 208/2015 - Disciplina del raddoppio dei termini.

Il raddoppio dei termini di accertamento previsto dagli artt. 43 d.P.R. 600/1973 e 57 d.P.R. 633/1972 nella versione originaria non richiede affatto che la denuncia penale debba intervenire prima dello spirare del termine ordinario. Per gli avvisi di accertamento, notificati fino al 2 settembre 2015, la legge 208/2015 (c.d. legge di stabilità 2016) al comma 132 non ha abrogato nemmeno tacitamente la clausola di salvaguardia contenuta nell'art. 2 comma 3 d.lgs. 128/2015, per il quale restano salvi gli effetti degli avvisi di accertamento già notificati alla data di entrata in vigore del detto ultimo decreto. (D.D'A.)

6. Termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4171/2016 del 14 luglio 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta

ACCERTAMENTO – Ripresa relativa ad operazione avvenuta in anni precedenti – Annualità non più accertabile – Nullità dell'accertamento - Sussiste.

È nullo perché tardivo l'accertamento che, seppur nei termini rispetto all'anno d'imposta accertato, trova fondamento su di una operazione avvenuta in un anno non più accertabile essendo spirati i relativi termini di accertamento. Diversamente opinando, si finirebbe per eludere l'esistenza dei termini di accertamento tutte le volte in cui gli effetti di una determinata operazione si ripercuotono in maniera frazionata su più anni d'imposta, ledendo il principio dell'affidamento del contribuente che vedrebbe messi in discussione effetti fiscali derivanti ex se da una operazione mai messa in discussione nel periodo suscettibile di accertamento. (M.GI.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 37bis e 43

7. Impresa individuale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4206/2016 del 14 luglio 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – IMPRESA INDIVIDUALE – Prelievo di cassa – Accensione mutuo – Condotta antieconomica.

Non costituisce comportamento antieconomico laddove il contribuente prelevi gratuitamente somme di denaro dal conto corrente dell'impresa, e successivamente ricorra ad un finanziamento. Né il prelevamento può costituire un contratto di mutuo, dal quale scaturiscano interessi da pagare, stante l'unicità del soggetto che ha compiuto l'operazione. L'impresa individuale, infatti, non ha personalità giuridica propria e non può esserle riconosciuta soggettività diversa dal suo imprenditore, in quanto essa si identifica con il suo titolare,

consentendogli di disporre liberamente delle proprie risorse finanziarie e di utilizzare lo strumento del finanziamento presso terzi. (L.A.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2082

8. Diritto al contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4320/2016 del 21 luglio 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Guida

ACCERTAMENTO SINTETICO – Avvisi di accertamento per IRPEF relativi ad annualità ante 2009 – Impugnazione – Eccezione di nullità degli atti impositivi per mancata instaurazione del contraddittorio preventivo – Infondatezza.

In tema di tributi non armonizzati, l'obbligo dell'Agenzia delle entrate di attivare il contraddittorio endo-procedimentale, pena la nullità dell'atto impositivo, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito da una previsione normativa. Il d.l. 31 maggio 2010, n. 78 ha novellato l'art. 38, comma 7, d.P.R. 600/1973 prevedendo, con riferimento agli accertamenti sintetici, l'obbligo di instaurazione del contraddittorio endo-procedimentale, disponendo, tuttavia, con specifica norma di diritto transitorio (art. 22, comma 1), che la suddetta novella normativa opera in relazione agli accertamenti relativi ai redditi per i quali il termine di dichiarazione non è ancora scaduto alla data della sua entrata in vigore. Tale novella ha pertanto effetto a partire dal periodo d'imposta 2009. (R.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 comma 7

9. Decadenza potere impositivo per decorso del termine

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4333/2016 del 21 luglio 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo

ACCERTAMENTO - Termine lungo di accertamento delle imposte – Proroga biennale del termine di accertamento delle imposte – Cumulabilità – Divieto – Conseguenza – Decadenza dell'Agenzia delle entrate dal potere accertativo.

È illegittima la cumulabilità del termine lungo di accertamento previsto dall'art. 43 del d.P.R. 600/1973 con la proroga biennale dello stesso prevista dall'art. 10 della legge 289/2002, con conseguente illegittimità degli avvisi di accertamento emessi nei confronti del contribuente per intervenuta decadenza dell'Agenzia delle entrate dal potere impositivo. (R.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; l. 289/2002, art. 10

10. Ritenute

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4417/2016 del 5 agosto 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato

ACCERTAMENTO – Ritenute – Royalties corrisposte a soggetto non residente – Beneficiario effettivo – Interposizione – Abuso del diritto – Onere della prova a carico dell'Amministrazione finanziaria – Sussiste.

Per potersi contestare l'omessa o insufficiente applicazione di ritenute rispetto a royalties corrisposte ad un soggetto non residente a fronte della dedotta circostanza che quest'ultimo non ne sia il beneficiario effettivo ovvero che possa rilevarsi a riguardo un'interposizione sanzionabile secondo lo schema dell'abuso del diritto, deve emergere una costruzione societaria priva di ogni finalità economica diversa dal mero risparmio fiscale che non può essere ritenuta dimostrata sulla base di isolati elementi indiziari raccolti dall'Ufficio e che questo avrebbe dovuto corroborare attivando la procedura di scambio di informazioni con le

competenti autorità estere atteso che, secondo orientamento giurisprudenziale consolidato, ogni contestazione di elusione e/o abuso del diritto, deve essere accompagnata da una prova rigorosa in proposito a carico dell'Ufficio. (G.Cu.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37 comma 3

11. Abuso del diritto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4442/2016 del 10 agosto 2016, Presidente e Estensore: Proietto

ACCERTAMENTO – Abuso del diritto – Operazioni di merger leverage buy-out – Non sussiste.
Premesso che eventuali vantaggi fiscali derivanti da un'operazione di merger leverage buy-out (MLBO) non sono riconducibili automaticamente ad un abuso del diritto o ad una condotta di elusione; costituiscono circostanze che indubbiamente giustificano tale operazione lo scopo di pervenire ad un nuovo assetto societario e ad una ristrutturazione del debito del gruppo. (G.Cu.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis

12. Detenzione di gasolio agricolo in assenza di autorizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4378/2016 del 28 luglio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Rota

Detenzione di gasolio agricolo – Mancanza di autorizzazione – Illecito amministrativo – è tale – Presunzione di evasione – Sussiste.

La mancanza di autorizzazioni per la detenzione e l'acquisto di gasolio agricolo costituisce elemento presuntivo sulla base del quale fondare l'accertamento posto in essere dai verificatori e non solo, dunque, mero illecito amministrativo. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 40

13. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4402/2016 del 3 agosto 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Quartarone

ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico – Quietanza di pagamento – Simulazione.

In tema di accertamento del reddito con metodo sintetico, è ammessa la prova contraria da parte del contribuente, che può consistere anche nella dimostrazione che i beni o gli importi contestati quali indici di capacità contributiva non siano effettivamente entrati nella sua disponibilità, in quanto derivanti da un atto simulato. La quietanza, come dichiarazione di scienza del creditore assimilabile alla confessione stragiudiziale del ricevuto pagamento, infatti, può essere superata anche da presunzioni che consentano di pervenire alla conclusione del mancato pagamento del prezzo quietanzato e ritenere raggiunta la prova della simulazione del patto relativo al prezzo di vendita. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 comma 6

14. Delega di firma/funzione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4452/2016 del 18 agosto 2016, Presidente e Estensore: Labruna

Firma avviso di accertamento - Funzionario direttivo - Requisiti validità delega.

Affinché la delega di firma/funzione alla sottoscrizione/emissione di atti impositivi o processuali sia efficace, dottrina e giurisprudenza concordano nel ritenere necessari: a) forma scritta protocollata e depositata agli atti dell'Ufficio; b) motivazione (indicazione delle ineludibili esigenze di servizio); c) qualifica, funzioni e generali del dirigente/funziionario delegato; d) durata e limitazioni (periodo e valore/materia/atti/servizi/etc.). **(G.A.)**

15. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. Stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4453/2016 del 17 agosto 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Zangrossi

Redditometro - Imputazione di incrementi e spese di gestione di pertinenza del coniuge – Illegittima.

L'attribuzione, nell'ambito di un procedimento di accertamento mediante lo strumento del cd. redditemetro, di elementi presuntivi di capacità contributiva di altro contribuente (nello specifico il coniuge) costituisce una violazione del principio di capacità contributiva ex art. 53 Cost.. **(G.A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

16. Sottoscrizione dell'avviso di accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4499/2016 dell'1 settembre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

ACCERTAMENTO – Rappresentanza organica degli enti pubblici - Sottoscrizione dell'atto impositivo – Delega di firma a funzionario appartenente all'amministrazione finanziaria – Limiti e condizioni.

Affinché la delega di firma/funzione (alla sottoscrizione/emissione di atti impositivi, sanzionatori o processuali) sia efficace, dottrina e giurisprudenza concordano nel ritenere necessari:

- forma scritta (protocollata e depositata agli atti dell'Ufficio, sottoscritta autograficamente dal delegante);
- motivazione (indicazione puntuale delle ineludibili esigenze di servizio);
- qualifica, funzioni e generalità del dirigente delegante e del dirigente/funziionario delegato;
- durata e limitazioni (periodo determinato e valore/materia/atti/servizi/etc. analiticamente indicati).

Inoltre, la delega del dirigente al funzionario direttivo è praticabile solo nei limiti in cui le attività delegate non siano riservate a qualifiche dirigenziali e rientrino nel profilo professionale del funzionario direttivo delegato, onde evitare le perentorie nullità normativamente previste. Peraltro, la mera appartenenza all'ufficio non abilita il funzionario alla sottoscrizione. **(N.Ca.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 commi 1 e 3; d.lgs. 165/20001, art. 52 comma 5

17. Valore normale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4509/2016 del 2 settembre 2016, Presidente e Estensore: Gravina

ACCERTAMENTO – Determinazione del valore venale degli interessi pattuiti nei finanziamenti infragruppo.

La remunerazione pattuita per finanziamenti intercorsi tra la controllante estera e terzi soggetti indipendenti è utilizzabile quale benchmark per la verifica del valore venale della

remunerazione riconosciuta per finanziamenti intercompany purché le due transazioni presentino i medesimi profili di rischio. **(G.Pa.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3 e art. 110 comma 7

18. Mancata emissione del PVC

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4514/2016 del 2 settembre 2016, Presidente: Borgonovo, Estensore: Monfredi

ACCERTAMENTO – Accertamento basato su soli documenti reperiti presso i locali di esercizio dell'attività – Mancata emissione del PVC e rilascio del solo PV di accesso – Nullità dell'avviso per violazione dell'art. 12, l. 212/2000 – Non sussiste.

In ipotesi di avviso di accertamento basato sulla contabilità e sulla documentazione reperita in sede di accesso ed esibita dalla parte, la mancata emissione del PVC non configura una violazione dell'art. 12, l. 212/2000, atteso che, in tali casi, risulta obbligatoria la sola redazione di un processo verbale di accesso che deve essere consegnato in copia al contribuente. **(R.Cor.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12

19. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4516/2016 del 2 settembre 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Colavolpe

ACCERTAMENTO – Metodo sintetico – Redditometro – Prova contraria – Documentazione bancaria attestante le disponibilità finanziarie utilizzate per gli investimenti effettuati.

La ricostruzione sintetica dei redditi può essere validamente superata producendo la documentazione bancaria attestante il possesso di disponibilità finanziarie, nonché l'impiego di tali disponibilità per gli investimenti eseguiti nel periodo oggetto di accertamento. **(R.Cor.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 comma 4 e ss

20. Indagini bancarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4560/2016 del 2 settembre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

Indagini finanziarie – Presunzione di redditività – Prova contraria.

Nell'ambito dell'accertamento bancario condotto nei confronti di un professionista, deve ritenersi superata la presunzione di redditività prevista dall'art. 32, comma 1, n. 2), d.P.R. 600/1973 se il contribuente dimostra che i contestati versamenti trovano ampia capienza nei propri compensi, documentati dalle fatture attive emesse, dalle relative distinte di versamento, dal libro cronologico degli incassi e dei pagamenti, nonché dal registro fatture emesse. **(M.N.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32 comma 1 n. 2

21. Presunzioni versamenti e prelevamenti in contante

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4576/2016 del 9 settembre 2016, Presidente Izzi, Estensore: Gaudino

ACCERTAMENTO – Prelievi e versamenti in contante – Presunzione maggiori ricavi – Dimostrazione dell'esistenza di disponibilità - Superamento della presunzione - Sussiste.

In assenza di ulteriori elementi a conferma delle condotte evasive, la dimostrazione del possesso da parte del socio di disponibilità economiche, antecedenti rispetto ai versamenti

effettuati in contante nelle casse sociali di una società di capitali, è sufficiente a superare la presunzione di maggiori ricavi non dichiarati. (F.Pa.)

22. Raddoppio termini di accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4650/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Ceccherini, Estensore: Gargiulo

RADDOPPIO TERMINI ACCERTAMENTO – Necessità allegazione denuncia – Esclusione – Necessità presentazione denuncia – Esclusione.

La semplice lettura della disposizione di cui al comma 2, ultimo periodo dell'art. 43 del d.P.R. 600/1973, secondo cui “in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74 i termini di cui ai commi precedenti sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione”, porta a escludere che, per l'effetto del raddoppio del termini per l'accertamento, occorra la presentazione della denuncia penale, o anche la documentazione dell'avvenuta presentazione di tale denuncia, richiedendosi solo, in caso di contestazione, la verifica da parte del giudice tributario che la fattispecie accertata dall'ufficio nei suoi estremi oggettivi comporti una tale denuncia e che non vi sia stato uso strumentale della norma. (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 2

23. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4685/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Fanizza, Estensore: Rota

Omissa contabilizzazione di componenti positivi di reddito derivati da transazioni infragruppo – Art. 110, comma 7, TUIR - Transfer pricing.

Come riconosciuto anche dalle Linee Guida OCSE, il “metodo del margine lordo” non può essere validamente usato in materia di transfer pricing quando i dati delle imprese utilizzate per il confronto con la verificata, siano tratti da bilanci. Ciò in quanto il margine lordo è influenzato dalle funzioni svolte dalle imprese e dalle condizioni in cui tali funzioni, e le relative operazioni, vengono svolte. Per contro, è da privilegiare il metodo del “margine netto” in quanto esso rappresenta l'utile residuo dopo che tutti i costi connessi alle attività svolte dalle imprese sono stati remunerati e non risente delle differenze dovute alla difformità delle funzioni svolte dalle imprese confrontate nel set preso a riferimento. (R.d'A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

24. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4694/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Vicini

Utilizzo del “redditometro” – Natura dello strumento – Disapplicazione in caso di disponibilità patrimoniali.

Il redditometro costituisce accertamento di natura statistica, in quanto tende a determinare il reddito complessivo presunto del contribuente “attraverso l'utilizzo di presunzioni semplici”, mediante l'applicazione di “elementi indicativi di capacità contributiva stabiliti dai decreti ministeriali con periodicità biennale” (Cass. Civ., Sez. Trib., sent. 23554/2012). Di conseguenza, gli elementi di accertamento da esso derivanti devono essere corredati da ulteriori dati, idonei a sostenerne le risultanze. Quand'anche si voglia attribuire al redditometro una portata probatoria più ampia, è pacifico che esso produce presunzioni relative che, quanto meno, consentono al contribuente la presentazione di prova contraria.

Nessuna disposizione di legge richiede che il contribuente debba provare che le disponibilità patrimoniali conseguite attraverso disinvestimenti siano state destinate al mantenimento dei beni accertati. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

25. Controlli bancari e onere della prova

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4695/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Vicini

Reddito di lavoro autonomo – Controlli bancari su conti cointestati – Presunzione – Onere della prova.

L'art. 51, comma secondo, d.P.R. 633/1972 e l'art. 32, d.P.R. 600/1973 consentono all'Amministrazione Finanziaria di rettificare su basi presuntive la dichiarazione del contribuente utilizzando ex se i dati relativi ai movimenti sui conti correnti bancari ad esso intestati. In tema di controlli bancari opera in favore dell'Amministrazione Finanziaria "una presunzione legale che la dispensa dal fornire qualunque prova sulla sua pretesa, nel caso in cui la stessa disponga dei dati sui movimenti di denaro relativi ai conti correnti del contribuente" (Cass. Civ., Sez. Trib., 11750/2008); "se il contribuente non dimostra che dei movimenti bancari acquisiti dall'ufficio egli ha tenuto conto nelle dichiarazioni o che si tratta di movimentazioni che non si riferiscono ad operazioni imponibili, è pienamente legittimo per l'Amministrazione riferire i movimenti bancari all'attività svolta" (per tutte: Cass. Civ., Sez. Trib., 18421/2005), senza necessità di ulteriori elementi di riscontro (Cass. Civ., 25142/2009). "È onere del contribuente, a carico del quale si determina una inversione dell'onere della prova, dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non siano riferibili ad operazioni imponibili, mentre l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, per legge, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti" (Cass. Civ., Sez. Trib., 4589/2009).

La mera dichiarazione del cointestatario del conto corrente che l'operazione sia a lui riferibile non costituisce sufficiente elemento probatorio in assenza di ulteriori riscontri. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 51; d.P.R. 600/1973, art. 32

26. Dichiarazione integrativa e crediti d'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4699/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Vicini

Credito d'imposta per la ricerca scientifica – Emendabilità della dichiarazione dei redditi – Errore formale – Sanabile.

In caso d'iscrizione a ruolo ex art. 36 bis d.P.R. 600/1973 delle imposte dovute a seguito di disconoscimento del credito di imposta per la ricerca scientifica ritenuto indebitamente compensato, in quanto non correttamente indicato nel quadro RU del modello Unico, il contribuente può contestare la debenza del tributo, frutto di errore nella dichiarazione presentata, anche in sede d'impugnazione della cartella di pagamento, nonostante l'intervenuta scadenza del termine di cui al d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, art. 2, comma 8 bis, atteso che le dichiarazioni dei redditi sono, in linea di principio, sempre emendabili, anche in sede processuale, ove per effetto dell'errore commesso derivi – in contrasto con l'art. 53 Cost. – l'assoggettamento del dichiarante ad un tributo più gravoso di quello previsto dalla legge. (S.C.)

Riferimenti normativi: Cost., art. 53; d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis

27. Motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4705/2016 del 16 settembre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

AVVISO DI ACCERTAMENTO – MOTIVAZIONE PER RELATIONEM – Trascrizione motivazione – Ammissibilità.

L'avviso di accertamento è legittimo anche se non viene ad esso allegato l'atto notificato ad altro soggetto ivi richiamato per relationem, se l'avviso ne riporta il contenuto essenziale. (V.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42

28. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4716/2016 del 16 settembre 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

ACCERTAMENTO SINTETICO – REDDITOMETRO – Presunzione legale – Capacità contributiva - Onere della prova.

La disponibilità in capo al contribuente di beni considerati dal redditometro costituisce una presunzione legale di capacità contributiva ai sensi dell'art. 2728 c.c..

Quando l'Amministrazione finanziaria ha assolto l'unico onere posto a suo carico - e cioè quello di accertare, con il metodo sintetico, gli elementi indicatori della capacità di spesa - spetta al contribuente contestare il possesso degli stessi dimostrando, con idonea documentazione, che il maggior reddito determinato sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o da redditi di terzi. (F.C.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2728; d.P.R. 600/1973, art. 38 comma 4

29. Onere della prova

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4757/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

ACCERTAMENTO – ONERE DELLA PROVA – IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – Diritto alla detrazione – Consapevolezza – Frode.

Il contribuente committente cessionario, al quale sia stata contestata la detrazione dell'IVA relativa ad operazioni soggettivamente inesistenti, matura il diritto di detrarre l'IVA se, a prescindere dal pagamento dell'imposta, dimostra che non sapeva e non poteva sapere di partecipare ad una operazione fraudolenta finalizzata all'evasione - mediante prova dell'effettività oggettiva e soggettiva dell'operazione contestata ovvero l'assenza di colpa intesa come non consapevolezza di partecipare al meccanismo fraudolento - ricadendo sull'Ufficio l'obbligo di provare il fatto oggettivo che il contribuente ha acquistato da un soggetto non operativo. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21

30. Nullità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4957/2016 del 28 settembre 2016, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella

ACCERTAMENTO – AUTOTUTELA – NULLITÀ – RECLAMO – Accoglimento – Pretesa tributaria – Rinuncia – Contenzioso tributario – Imposte dirette – Irpef.

L'Ufficio che accoglie integralmente il reclamo avanzato dal contribuente anche per ragioni di merito rinuncia di fatto alla propria pretesa tributaria con conseguente esaurimento del

relativo potere impositivo. Difatti in tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'art. 43 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nella parte in cui consente modificazioni dell'avviso di accertamento soltanto in caso di sopravvenienza di nuovi elementi di conoscenza da parte dell'Ufficio, non opera con riguardo ad avviso di accertamento nullo, alla cui rinnovazione "ex nunc" l'Amministrazione è legittimata in virtù del potere, che ad essa compete, di correggere gli errori dei propri provvedimenti: l'esercizio di tale potere, tuttavia, non potendo risolversi nella compressione dei diritti del contribuente o nella violazione dei principi che regolano il contraddittorio processuale, può aver luogo soltanto in presenza di vizi formali dell'atto ed entro il termine previsto per il compimento dello stesso, non può tradursi nell'elusione o nella violazione del giudicato eventualmente formatosi sull'atto viziato, e dev'essere preceduto dall'annullamento di quest'ultimo, a tutela del diritto di difesa del contribuente ed in ossequio al divieto di doppia imposizione in dipendenza dello stesso presupposto (Conf. Cass. n. 24620/2006). **(A.Ma.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.l. 564/1994, art. 2quater

31. Enti commerciali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4980/2016 del 26 settembre 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

ACCERTAMENTO – Ente commerciale – Associazioni – Ires – Iva – Irap – Agevolazioni – Attività strumentale – Onere della prova.

L'associazione che intende contestare la qualifica di ente commerciale, accertata dall'Ufficio, deve dare prova della sussistenza dei requisiti per fruire dei benefici e, quindi, l'inesistenza della prevalenza degli aspetti commerciali rispetto alle attività istituzionali. Ove non adempia a tale onere, devono ritenersi sussistenti le circostanze di cui all'art. 149 d.P.R. 917/1986 che determinano la decadenza dei benefici. **(A.Ma.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39; d.P.R. 917/86, art. 149; l. 398/1991

32. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5018/2016 del 30 settembre 2016, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

ACCERTAMENTO - Redditometro - Applicazione retroattiva - Esclusione.

Al redditometro introdotto dal d.l. 78/2010 non possono essere estesi i principi elaborati dalla giurisprudenza di legittimità in tema di applicazione retroattiva dei provvedimenti che modificano gli studi di settore. Invero, sia il contenuto letterale delle disposizioni del d.l. 78/2010, sia la struttura del nuovo strumento accertativo – per cui, ai fini della ricostruzione del reddito, non sono più il possesso di beni e la disponibilità di servizi ad assumere rilievo, bensì esclusivamente la spesa sostenuta dal contribuente per acquisire gli specifici beni e servizi – escludono la possibilità di un'applicazione retroattiva della norma. **(M.F.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38; d.l. 78/2010, art. 22

33. Termine per l'accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5035/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

ACCERTAMENTO – TERMINI PER L'ACCERTAMENTO - Raddoppio dei termini – Disciplina – Rapporto intertemporale fra norme.

La legge n. 208/2015 (Legge di stabilità per l'anno 2016), con l'articolo 1, commi da 130 a 132, innovando la disciplina previgente sui termini per l'accertamento, ha stabilito – a partire dall'anno di imposta 2016 – un termine unico di 5 anni (ovvero di 7 anni in caso di omessa dichiarazione o presentazione di dichiarazione nulla) ed eliminato la possibilità di raddoppio dei termini in presenza di violazioni comportanti obbligo di denuncia, ai sensi dell'art. 331 c.p.p. per uno dei reati previsti dal d.lgs 74/2000. Per gli atti di accertamento relativi alle annualità fino al 2015, ha introdotto un apposito regime transitorio che continua a contemplare la possibilità di raddoppio dei termini, ma solo se la notizia criminis sia stata presentata o trasmessa all'Autorità giudiziaria competente entro i termini ordinari di accertamento. Questa disposizione ha natura procedimentale e si applica anche agli atti emessi nelle annualità precedenti al 2016 e non ancora definitivi. Di conseguenza, è nullo l'avviso di accertamento notificato con i termini raddoppiati, prima dell'entrata in vigore della Legge n. 208/2015, se la notizia di reato sia stata trasmessa all'Autorità Giudiziaria oltre gli ordinari termini di accertamento. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1973, art. 57; l. 208/2015, art. 1 comma 130, 131 e 132

34. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5086/2016 del 4 ottobre 2016, Presidente: Buono, Estensore: Gallina

ACCERTAMENTO – Fattispecie penale – Termine 'raddoppiato' – Disciplina post legge 208/2015 – Notitia criminis – Mancato invio entro i termini di decadenza – Decadenza – Sussiste.

Dal momento che la legge n. 208/2015 c.d. "legge di stabilità 2016" ha riscritto la disciplina dei termini entro cui l'Amministrazione finanziaria è tenuta ad esercitare, a pena di decadenza, il potere impositivo - eliminando la possibilità del raddoppio in presenza di violazioni comportanti l'obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 332 c.p.p. per uno dei reati previsti dal d.lgs. n. 128/2015 - senza prevedere la clausola di salvaguardia contenuta nel comma 3 dell'art. 2, di quest'ultimo d.lgs., deve ritenersi decaduta dal potere l'Amministrazione che abbia notificato nel 2014 l'accertamento per il 2008 senza inviare la notizia criminis entro al scadenza ordinaria del termine di accertamento. **(M.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43.

35. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5094/2016 del 4 ottobre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Cordola

ACCERTAMENTO IRES IRPEG – Omessa presentazione della dichiarazione dei redditi – Accertamento sintetico – Presunzione semplice.

La funzione del metodo di accertamento sintetico è quella di determinare l'effettivo reddito prodotto dal soggetto passivo. Per tanto, risulta essenziale che il contribuente possa avere la possibilità di provare la propria situazione reddituale effettiva, senza che l'onere probatorio a suo carico diventi eccessivamente gravoso e tale da rendere la prova pressoché impossibile. Se così non fosse, infatti, la relativa disciplina risulterebbe incompatibile con quanto sancito dall'art. 53 Cost. Per tali ragioni si ritiene che il contribuente, nel fornire prova contraria a quanto sinteticamente accertato dall'Agenzia dell'Entrate, possa anche ricorrere a presunzioni e non solo a mezzi di prova diretti. Inoltre, le presunzioni di cui all'art.38 del d.P.R. n. 600/1973 appartengono alla categoria delle c.d. presunzioni semplici e non legali, quindi rimesse alla prudente valutazione del giudice, il quale deve valutare se il reddito sinteticamente accertato

corrisponda al reale reddito prodotto dal contribuente (nel caso di specie il Collegio ha ritenuto, sia per fatti notori, sulla possibilità di aiuti familiari ai figli giovani sposi, sia per la documentazione bancaria prodotta, sia per le dichiarazioni rese dai genitori della moglie all'Ambasciata italiana presso lo stato estero di residenza, che i ricorrenti hanno potuto dimostrare il reddito complessivo familiare). (A.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38; Cost., art. 53

36. Obbligo di motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5095/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Evangelista

ACCERTAMENTO – Obbligo di motivazione dell'atto di accertamento – Vizio di carenza o insufficienza di motivazione – Non sussiste.

In tema di obbligo di motivazione dell'atto di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria in materia tributaria la Corte di Cassazione ha costantemente affermato che, anche a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 7, l. 27 luglio 2000 n. 212, che ha esteso alla materia tributaria i principi di cui all'art. 3, l. 7 agosto 1990 n. 241, l'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento deve ritenersi adempiuto laddove vengano esplicitati i criteri e gli elementi di valutazione posti a fondamento della pretesa tributaria, con le specificazioni che si rendano in concreto necessarie per consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa e per delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa; restano pertanto riservati a quest'ultima fase l'onere dell'ufficio di fornire la prova della sussistenza in concreto dei presupposti per il recupero a tassazione, e la possibilità per il contribuente di contrapporre altri elementi idonei a contrastare i criteri di valutazione desumibili nell'atto impositivo originario (Conf. Cass. n. 25624/2006). (A.F.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; l. 241/1990, art. 3

37. Accertamento analitico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5104/2016 del 5 ottobre 2016, Presidente: Piglionica, Estensore: Monfredi

ACCERTAMENTO IRES IRPEG – Omessa presentazione della dichiarazione dei redditi – Accertamento analitico più favorevole al contribuente.

Il contribuente, che ha omesso di presentare le dichiarazioni fiscali, non può lamentare l'utilizzo da parte dell'ufficio del metodo analitico anziché quello induttivo e sintetico, dal momento che il primo è certamente a lui più favorevole in termini di garanzie, consentendo di individuare specifiche poste (ciò anche al fine del più puntuale esercizio del diritto di difesa) e limitare i rischi di risultati arbitrari e svincolati da riferimenti reali e concreti (Conf. Cass. n. 27024/2005). (A.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 600/1973, art. 39

38. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5154/2016 del 7 ottobre 2016, Presidente: Targetti, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO SINTETICO – Prova contraria a carico del contribuente – Oggetto – Nesso eziologico tra le disponibilità finanziarie e le spese accertate – Sussiste.

Nell'ambito dell'accertamento sintetico, ai fini dell'onere della prova posto a carico del contribuente e volto a superare la presunzione del maggior reddito derivante dalle spese per

incrementi patrimoniali, non è sufficiente la sola dimostrazione della “disponibilità” di redditi - ad esempio - esenti o soggetti ad imposizione alla fonte, ma occorre, al contrario, che il contribuente provi l’esistenza del nesso eziologico tra il possesso del reddito ed il sostenimento della spesa, dimostrando, in tal modo, il diretto utilizzo delle disponibilità finanziarie per il sostenimento delle spese accertate. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

39. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5195/2016 dell’11 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA – AVVISI DI ACCERTAMENTO NOTIFICATI ANTE 2 SETTEMBRE 2015 (i.e. data di entrata in vigore del decreto) – Obbligo di denuncia entro i termini ordinari per l’accertamento – Non Sussiste – Abrogazione di tale disposizione ex art. 15 delle preleggi – Sussiste – Ragione – Assenza della clausola di salvaguardia nella nuova disciplina del raddoppio ex art. 1 comma 132 della legge n. 208/2015 – Sussiste.

In materia di raddoppio dei termini, la c.d. “clausola di salvaguardia” dettata all’art. 2, comma 3, del d.lgs. 218/2015 - in virtù della quale, il nuovo regime del raddoppio dei termini introdotto dal predetto decreto (che impone la necessaria presentazione della denuncia penale prima della decadenza dei termini per l’accertamento) non si applica agli avvisi di accertamento notificati alla data di entrata in vigore dello stesso (i.e. 2 settembre 2015) – si intende abrogata implicitamente (ex art. 15 delle preleggi al codice civile) dall’art. 1 comma 132 della legge n. 208/2015 (vigente a partire dal 1 gennaio 2016), che nel disciplinare ex novo l’intera materia del raddoppio non prevede più (per gli avvisi relativi a periodi di imposta ante 2016) tale clausola di salvaguardia; infatti, ai sensi del citato art. 15 delle preleggi, la legge viene abrogata da una posteriore se “la nuova legge regola l’intera materia già regolata da quella anteriore”. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.lgs. 128/2015, art. 2 comma 3; l. 208/2015, art. 1 comma 132

40. Accertamento ante tempus

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5280/2016 del 13 ottobre 2016, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Marseglia

ACCERTAMENTO – NOTIFICA DELL’AVVISO PRIMA DEL DECORSO DI 60 GIORNI DALLA CHIUSURA DELLA VERIFICA FISCALE – RAGIONE DI URGENZA – Ipotesi – Imminente decadenza dell’Ufficio dall’azione di accertamento – Possibile – Condizione – Ritardo dovuto ad eventi esterni – Sussiste – Ritardo dovuto esclusivamente all’operato dell’ente impositore – Non sussiste.

Nell’ipotesi di notifica dell’avviso di accertamento prima del decorso dei 60 giorni dalla chiusura delle operazioni di verifica fiscale (in violazione dell’art. 12 comma 7 dello Statuto), non costituisce una valida ragione di urgenza, tale da giustificare l’emanazione anticipata dell’avviso (ai sensi della citata norma), l’imminente decadenza dell’Ufficio dall’azione di accertamento, qualora tale ritardo sia riconducibile esclusivamente all’operato dell’ente impositore e non dipenda da eventi esterni che avrebbero potuto condizionare, temporalmente, l’inizio o lo svolgimento della verifica fiscale. (M.M.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

41. Estinzione della società

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5299/2016 del 14 ottobre 2016, Presidente: Cau, Estensore: Serangeli

ACCERTAMENTO – ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ – Applicazione dell'art. 28, comma 4, del d.lgs. 175/2014 – Natura sostanziale – Sussiste – Efficacia retroattiva – Non sussiste.

L'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175/2014 (secondo cui, ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese) detta una disposizione a contenuto e natura sostanziale (e pertanto priva di efficacia retroattiva), in quanto incide in modo rilevante nel settore delle obbligazioni tributarie, determinando un nuovo ed originale sistema di garanzie per l'Erario che nulla hanno a che vedere con il procedimento di accertamento; per tale ragione, tale norma si applica soltanto nei casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese sia stata presentata successivamente alla data di entrata in vigore del citato decreto (i.e. 13 dicembre 2014). (M.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 175/2014, art. 28 comma 4; c.c., art. 2495

42. Conferimento beni immobili a un Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5309/2016 del 14 ottobre 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

ACCERTAMENTO – Conferimento beni immobili a un Trust – Applicazione dell'imposta catastale sul valore venale dei beni – Legittimità avviso di liquidazione – Sussiste.

L'avviso di liquidazione, avente ad oggetto l'applicazione dell'imposta catastale sui beni immobili conferiti al Trust, con aliquota proporzionale calcolata sul valore venale dei beni stessi, deve ritenersi legittimo e corretto dal momento che l'istituzione di un Trust comporta uno specifico vincolo di destinazione dei beni immobili ad esso conferiti, costituendo presupposto oggettivo sufficiente per l'applicazione dell'imposta in esame. (G.Pi.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990, artt. 2 e 10

43. Impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5313/2016 del 14 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Cau

ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E CONTROLLI – IMPUGNAZIONE ATTO IMPOSITIVO – Inerzia del contribuente – Impossibilità di impugnazione della cartella di pagamento – Non sussiste.

A seguito della notifica di provvedimento impositivo, l'inerzia del contribuente all'opposizione della pretesa tributaria avanzata in sede di accertamento, derivante dalla mancata impugnazione dell'atto di imposizione tributaria, non lo priva in ogni caso del potere di opporsi alla pretesa che sia fatta valere dall'Ufficio in sede di riscossione mediante cartella di pagamento (Conf. Cass. n. 10202/2003). (G.Pi.)

44. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5317/2016 del 13 ottobre 2016, Presidente: Brigoni, Estensore: Arcieri

ACCERTAMENTO SINTETICO – REDDITOMETRO – ONERE DELLA PROVA – Limite all'onere della prova in capo all'ente impositore – Onere della prova contraria in capo al contribuente.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la determinazione del reddito effettuata sulla base dell'applicazione del "redditometro" dispensa l'Amministrazione finanziaria da qualunque ulteriore prova rispetto agli indici di maggiore capacità contributiva, individuati dal redditometro stesso. Spetta dunque al contribuente fornire la prova contraria rispetto alla presunzione di stabilità ex lege, dimostrando che il maggior reddito determinato sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta a titolo d'imposta. (L.D.N.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

45. Esibizione di documenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5319/2016 del 13 ottobre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

UTILIZZO DI ATTI E DOCUMENTI NEL PROCESSO – RIFIUTO A ESIBIRE – OCCULTAMENTO – Cause di inutilizzabilità – Richiesta di esibizione – Specificità – Legittima produzione documentale nel processo tributario.

In forza dell'art. 32 comma quarto, d.P.R. 600/1973, le notizie ed i dati non adottati e gli atti, i documenti, i libri ed i registri esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa. La norma deve essere interpretata nel senso che l'inutilizzabilità deve essere contenuta entro limiti rigorosi che garantiscano il rispetto del diritto di difesa di cui all'art. 24 Cost., con la conseguenza che trova applicazione solo quando si sia in presenza di una specifica richiesta o ricerca da parte della Amministrazione e di un rifiuto, o di un occultamento da parte del contribuente, non essendo sufficiente che il contribuente non abbia esibito ai verbalizzanti i documenti in epoca successiva depositati in sede giudiziaria. (L.D.N.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32

46. Plusvalenza da cessione di terreni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5320/2016 del 13 ottobre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E CONTROLLI – PLUSVALENZA DA CESSIONE DI TERRENI – Possibilità di demolizione fabbricato – Suscettibilità di utilizzazione edificatoria – Non sussiste.

Ai fini della tassazione di una plusvalenza realizzata a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, a nulla rileva in senso contrario l'eventualità dichiarata da uno degli acquirenti che gli edifici ivi esistenti possano essere destinati alla demolizione. In tal senso, la norma deve intendersi tesa ad assoggettare a prelievo fiscale la manifestazione di forza economica conseguente all'avvenuta destinazione edificatoria in sede di pianificazione urbanistica di terreni, non ravvisabile nel caso di un terreno già edificato (Conf. Cass. nn. 4150/2014, 15630/2014 e 15631/2014). (P.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67

47. Accertamento doganale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5440/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – CONSEGNA VERBALE DI CONSTATAZIONE – DOGANE - Obbligo - Sussiste – Notifica del processo verbale di constatazione – PVC – Obbligo di consegna – Disciplina speciale – Termine di 30 giorni.

Sulla base del combinato disposto di cui all'art. 12, comma 7, dello Statuto dei diritti del contribuente e dell'art. 11, comma 4bis, d.lgs. 374/1990, il termine concesso al contribuente per produrre proprie osservazioni al processo verbale di constatazione è di 30 giorni e non di 60. Ciò in quanto la norma prevista dall'art. 11, comma 4bis, d.lgs. 374/1990 ha natura speciale rispetto a quella generale contenuta nello Statuto dei diritti del contribuente. **(L.D.N.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7; d.lgs. 374/1990, art. 11 comma 4bis

48. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5444/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – REDDITOMETRO – ACCERTAMENTI “A TAVOLINO” – Obbligo – Sussiste – Notifica del processo verbale di constatazione – PVC – Obbligo di consegna – Garanzia del contribuente.

Il redditometro costituisce accertamento di natura statistica, che tende a determinare il reddito complessivo del contribuente attraverso l'utilizzo di presunzioni semplici, mediante l'applicazione di elementi indicativi di capacità contributiva stabiliti dai decreti ministeriali con periodicità biennale. Stante la natura meramente presuntiva del redditometro, gli elementi di accertamento da esso derivanti devono essere corredati da ulteriori dati idonei a sostenerne le risultanze, così come stabilito in materia di parametri e studi di settore. **(L.D.N.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

49. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5535/2016 del 27 ottobre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: De Rentiis

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini- Obbligo di denuncia.

In tema di accertamento tributario, la norma relativa al raddoppio dei termini (previsto dagli artt. 43 del d.P.R. 600/1973 e 57 del d.P.R. 633/1972), applicabile ratione temporis, non condiziona il predetto raddoppio all'effettiva esistenza di una indagine penale essendo sufficiente l'obbligo della denuncia, ai sensi dell'art. 331 c.p.c. per uno dei reati previsti dal d.lgs. 74/2000. **(G.Pin.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57

50. Procedura fallimentare

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5538/2016 del 27 ottobre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

ACCERTAMENTO – Procedura fallimentare – Ammissione al passivo – Creditori.

Il Curatore e la stessa procedura fallimentare sono soggetti terzi rispetto ai rapporti intercorsi prima della declaratoria di fallimento. Tra i compiti del Curatore vi è quello di verificare se i crediti di cui terzi chiedono l'ammissione al passivo siano provati, dovendo il Curatore tutelare gli interessi della massa dei creditori. Sotto tale profilo il Fisco è un creditore come gli altri, che, come gli altri, deve dimostrare il suo diritto di credito al fine di ottenere l'ammissione al passivo. Diversamente, vi sarebbe un'evidente disparità di trattamento tra creditori, costituzionalmente illegittima. Ne deriva la necessità per l'Agenzia delle entrate di dimostrare

la fondatezza del suo credito al Giudice Tributario, innanzitutto, ma anche al Curatore quale rappresentante della massa di creditori. (G.Pin.)

51. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5541/2016 del 27 ottobre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

ACCERTAMENTO – CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – ACCERTAMENTI A TAVOLINO – Obbligo – Sussiste – Notifica del processo verbale di constatazione – PVC – Obbligo di consegna – Garanzia del contribuente.

Sussiste un obbligo generalizzato in capo all'Ufficio di consegnare il processo verbale di constatazione al contribuente prima di notificargli un atto impositivo anche nei casi di c.d. accertamento a tavolino, ossia senza l'accesso presso i locali del contribuente. Ciò in quanto il verbale di constatazione è quell'atto con cui, da una parte, sono riassunte le modalità operative del controllo e gli esiti dell'attività di verifica e, dall'altra, sono constatate le violazioni della norme tributarie. (L.D.N.)

Riferimenti normativi: l. 4/1929, art. 24; l. 212/2000, art. 12 comma 7

52. P.V.C.

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5543/2016 del 27 ottobre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

ACCERTAMENTO – P.V.C. – 60 giorni – Urgenza – Deroga norma.

Gli avvisi di accertamento emessi prima dello spirare del termine di 60 giorni della notifica del P.V.C. sono da ritenersi nulli. A nulla vale l'eccezione dell'Amministrazione finanziaria relativa al fatto che l'imminente spirare dei termini di accertamento costituirebbe una valida ragione di urgenza per derogare alla norma. (G.Pin.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

53. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5625/2016 del 3 novembre 2016, Presidente e Estensore: Sacchi

VERIFICHE A TAVOLINO - Avviso di accertamento non preceduto dal contraddittorio endoprocedimentale - Illegittimità - Sussiste.

Risulta infondata la contestazione dell'appellante circa l'illegittimità degli avvisi di accertamento, pretesa da quest'ultima, poiché non preceduti dal processo verbale di constatazione, né dal contraddittorio preventivo, richiamando l'art. 12 l. 212/2000 e l'art. 24 l. 4/1929. Le garanzie previste dall'art. 12 l. 212/2000 si riferiscono infatti agli accessi, alle ispezioni ed alle verifiche fiscali eseguiti nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali e, quindi, sono assicurate esclusivamente al soggetto sottoposto ad accesso, ispezione o verifica. La giurisprudenza di legittimità ha inoltre escluso l'obbligatorietà del contraddittorio preventivo generalizzato in ambito tributario, essendo esso obbligatorio solo in applicazione di norme specifiche. Infine, il richiamo all'art. 24 l. 4/1929 non è corretto, dal momento che tale norma non fa riferimento al processo verbale di constatazione, limitandosi a disporre che tutte le violazioni contenute nelle leggi finanziarie siano constatate mediante processo verbale. (M.Fas.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; l. 4/1929, art. 24

54. Notifica della comunicazione di irregolarità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5636/2016 del 4 novembre 2016, Presidente e Estensore: Buono

FALLIMENTO - COMUNICAZIONE di irregolarità - Notifica al fallito - Efficacia nei confronti della curatela fallimentare - Non sussiste.

La comunicazione di irregolarità, così come l'esito di ogni altro accertamento, deve essere notificata anche alla curatela fallimentare, se la procedura fallimentare è già attiva al momento dell'accertamento. La sola notifica al fallito, e non anche alla curatela fallimentare, infatti, non esplica alcuna efficacia nei confronti della curatela medesima, pur rimanendo valido tale accertamento, con la conseguenza che ove il fallito ritorni in bonis può contestarlo e impugnarlo. (M.Fas.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

55. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5685/2016 del 4 novembre 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Monaldo

ACCERTAMENTO - REDDITOMETRO - Onere della prova.

Non incombe sul contribuente l'onere di dimostrare che il maggior reddito determinato sinteticamente coincida con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, lamentando la mancata indicazione della esatta natura del titolo e provenienza delle risorse finanziarie utilizzate dal contribuente per sostenere la manifestazione di spesa emerse a carico del ricorrente nel dato periodo di imposta accertato. Nessun'altra prova deve dare la parte contribuente circa l'effettiva destinazione del reddito esente o sottoposto a tassazione separata agli incrementi patrimoniali se non la dimostrazione dell'esistenza di tali redditi. (I.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 comma 5

56. Leasing di imbarcazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5687/2016 del 4 novembre 2016, Presidente e Estensore: D'Isa

CANONE DI LEASING - Maxicanone - Leasing di imbarcazione - Abuso del diritto – Esclusione.

Il maxicanone versato in relazione a leasing di imbarcazione ha la funzione di garanzia ed è in sintonia con l'esigenza di garantire il rischio derivante da danneggiamenti in relazione all'ingente valore del bene. Si ritiene pertanto che non vi sia abuso del diritto nella scelta di acquisire un'unità da diporto attraverso il leasing nautico, e non con una più tradizionale compravendita, anche quando alcuni parametri contrattuali (maxicanone, durata, riscatto) appaiono atipici rispetto ad altri comparti dei leasing. E ciò in quanto per il finanziatore, un contratto di locazione finanziaria avente ad oggetto un'unità da diporto è molto più rischioso di quanto sia un leasing immobiliare. Onde la pattuizione di un elevato maxicanone, oltre ad essere espressione dell'autonomia privata delle parti, risponde alla finalità, unitamente alle altre clausole, di ridurre il rischio creditizio dell'operazione. (I.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis

57. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5699/2016 del 7 novembre 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

PREZZI DI TRASFERIMENTO - Transfer pricing - Metodo - Cost plus - Margine netto - Comparabilità – Necessità.

In un accertamento con cui viene contestata la congruità dei prezzi di trasferimento ai sensi dell'art. 110, comma 7, TUIR, l'applicazione del metodo "margine netto delle transazioni", inteso "come rapporto tra il risultato operativo ed i costi totali" dell'intera azienda, presenta le medesime problematiche del metodo "cost plus" applicato al singolo prodotto perché anch'esso consiste nell'incrementare il costo della percentuale di utile e, quindi, necessita che le società assunte come riferimento siano comparabili quanto meno nella struttura del costo (ossia caratterizzati dai medesimi eventi straordinari), nell'esperienza e nell'efficienza gestionale.

L'applicazione del suddetto metodo del margine netto è pertanto illegittimo laddove lo stesso Ufficio nell'atto impositivo afferma che è difficile, se non impossibile, stabilire che non vi siano differenze materiali nella contabilità aziendale che influenzano i margini lordi di queste società indipendenti e comparabili e laddove il contribuente abbia prodotto agli atti del giudizio documentazione che evidenzia la non comparabilità delle dieci società prese a comparables, essendo diverse per attività, per beni ceduti, per mercati e per profili funzionali e di rischio. (I.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

58. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5719/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Bonomi

ACCERTAMENTO – Metodo sintetico – Onere della prova – Poteri del giudice.

Con riguardo all'accertamento con metodo cd. sintetico ex art. 38 D.P.R. n. 600/1973, il contribuente ha l'onere di dimostrare non solo la disponibilità di redditi non imponibili o anche esenti ma anche che tali redditi sono serviti a mantenere il possesso dei cd. beni indice. Il giudice, una volta accertata l'effettività fattuale degli specifici elementi indicatori di capacità contributiva esposti dall'Agenzia delle entrate, non ha il potere di togliere a tali elementi la capacità presuntiva "contributiva" connessa alla loro disponibilità, ma può soltanto valutare la prova che il contribuente offra in ordine alla provenienza non reddituale (e, quindi, non imponibile o perché già sottoposta ad imposta o perché esente) delle somme necessarie per mantenere il possesso dei beni indicati dalla norma. (B.I.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

59. Società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 5848/2016 del 14 novembre 2016, Presidente: Zevola, Estensore: Ramondetta

SOCIETÀ ESTINTA – Cancellazione della società dal registro delle imprese – Inesistenza della società - Nullità dell'avviso di accertamento notificato alla società estinta – Inapplicabilità retroattiva della norma ex art. 28, comma 4, d.lgs. n. 175/2014.

Secondo il disposto di cui all'art. 2495 c.c. con la cancellazione dal registro delle imprese la società si estingue e l'estinzione implica che la stessa non possa più essere destinataria di atti impositivi, poiché la cancellazione della società dal registro delle imprese ne determina ipso facto l'estinzione, avendo assunto la formalità della cancellazione la medesima efficacia costitutiva che per le società di capitali riveste la formalità dell'iscrizione. Ne consegue che l'avviso di accertamento notificato dopo l'estinzione della società non può divenire definitivo essendo stato notificato a una società non più esistente. Neppure è applicabile alla fattispecie

il disposto di cui all'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175/2014 (secondo cui ai soli fini della validità dell'atto di accertamento l'estinzione della società ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal registro delle imprese) poiché si tratta di una norma non retroattiva (come già statuito dalla Cassazione nella sentenza n. 6743/2015). (N.D.)

60. Interposizione fittizia

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5921/2016 del 15 novembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Bonavolontà

IRPEF – Plusvalenza da cessione immobili – Interposizione fittizia – Contribuente interposto – Mancata percezione del reddito – Rileva.

Ai fini IRPEF, in caso di interposizione fittizia, mancando la realizzazione della plusvalenza in capo al contribuente interposto, questi non può essere tassato per il solo fatto di essere stato aggirato da un soggetto che è l'unico che ha tratto profitto dall'operazione di acquisto e vendita dell'immobile. (R.Co.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67

61. Motivazione per relationem

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5940/2016 del 16 novembre 2016, Presidente: Calia, Estensore: Bianchi

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Motivazione per relationem – Obbligo di riproduzione del contenuto essenziale dei documenti richiamati – Sussiste.

Nel regime introdotto dall'articolo 7 l. n. 212/2000, l'obbligo di motivazione può essere adempiuto anche per relationem, ovvero sia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, a condizione che questi ultimi siano allegati all'atto notificato ovvero che lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, per tale dovendosi intendere l'insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) dell'atto o del documento che risultino necessarie e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato (cfr. Cass. n. 1906/2008) (nel caso di specie, erano ripresi a tassazione ricavi definiti "in nero" da parte di un soggetto terzo senza alcuna migliore precisazione sull'importo e sulle date dei singoli versamenti o causali degli stessi; ad avviso della Commissione adita tali omissioni avevano impedito l'esercizio del diritto di difesa del contribuente, non emergendo circostanze sufficientemente dettagliate da poter essere oggetto di contestazione). (R.Co.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; d.P.R. 600/1973, art. 42

62. Induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6071/2016 del 21 novembre 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

ACCERTAMENTO – Determinazione induttiva del reddito – Mancata esibizione documentale in sede amministrativa – Inutilizzabilità della documentazione in sede di giudizio – Sussiste – Furto – Non rileva.

Il furto, di per sé, non è circostanza che possa giustificare la deduzione dei costi riportati nella documentazione trafugata, senza che la parte provi la sussistenza di quei costi e soprattutto non giustifichi la carenza di documentazione contabile, atteso che il contribuente poteva attivarsi per ricostruire detta documentazione (ad es. mediante richiesta di copie delle fatture ai fornitori). Deriva, perciò, dalla mancata esibizione la legittimità dell'accertamento analitico-induttivo (nel caso di specie, il Giudice del gravame aveva ritenuto non utilizzabile la documentazione contabile trafugata prodotta dal contribuente solo in sede di giudizio, stante

quanto disposto dagli artt. 32, comma 4, del d.P.R. n. 600/1973 e 52, comma 5, del d.P.R. 633/1972). (R.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32 comma 4; d.P.R. 633/1972, art. 52 comma 5

63. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6073/2016 del 21 novembre 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – OBBLIGO DI DENUNCIA – Mancata comunicazione entro il termine ordinario e mancata allegazione – Legittimità.

I termini raddoppiati di accertamento, come affermato dalla Corte Costituzionale nella ordinanza n. 247/2011 non costituiscono un “prolungamento” di quelli ordinari, ma operano automaticamente in presenza della speciale condizione obiettiva dell’obbligo di denuncia penale per i reati previsti dal d.lgs. n. 74/2000. È pertanto irrilevante che il detto obbligo possa insorgere dopo il decorso del termine “breve” o possa non essere adempiuto entro tale termine: ciò che rileva è solo la sussistenza dell’obbligo di denuncia, poiché esso soltanto connota, sin dall’origine, la fattispecie di illecito tributario alla quale è connessa l’applicabilità dei termini raddoppiati di accertamento. (E.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 57 comma 3

64. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 6122/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta

ACCERTAMENTO – Fatture soggettivamente inesistenti – Onere della prova.

In materia di fatture per operazioni ritenute soggettivamente inesistenti, laddove l’Ufficio alleggi elementi obiettivi da cui poter dedurre la partecipazione consapevole del cessionario alla frode, spetta al contribuente l’onere di fornire la prova contraria di non essere a conoscenza del fatto che il fornitore effettivo del bene fosse non il fatturante ma altri e, al contempo, “di non essere stato in grado di abbandonare lo stato d’animo di ignoranza sul carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti coinvolti nell’evasione” (cfr. Cass. n. 13802/2014 e n. 25779/2014). (R.F.)

65. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 6227/2016 del 29 novembre 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

ACCERTAMENTO INDUTTIVO – PRESUPPOSTI – Omessa dichiarazione dei redditi – Documentazione contabile esibita – Mancanza di contestazione – Accertamento da studi di settore – Presupposti – Illecito.

La mancata presentazione della dichiarazione dei redditi non comporta, di per sé sola, la legittimità del ricorso da parte dell’Ufficio ad un accertamento di tipo induttivo. Se il contribuente non ha presentato la dichiarazione dei redditi ma ha esibito ai verificatori il bilancio di esercizio, i registri IVA acquisti e vendite, il libro giornale, le fatture di acquisto e di vendita, e tale documentazione non è stata né presa in considerazione, né contestata dall’Ufficio, quest’ultimo non è legittimato a procedere con l’autonoma ricostruzione dei redditi attraverso gli studi di settore. (C.Be.)

66. Indagini bancarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6299/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

INDAGINI BANCARIE – Conto corrente cointestato con terzi – Accertamento integrale sui versamenti – Legittimità.

È legittima la ripresa integrale dei versamenti effettuati su un conto corrente cointestato poiché nessuna norma stabilisce che quanto versato su di un conto cointestato sia di proprietà limitatamente al 50%. **(M.C.G.)**

67. Ritenute alla fonte

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6300/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

ACCERTAMENTO – REDDITI DI LAVORO AUTONOMO – RITENUTE ALLA FONTE – Mancata effettuazione – Responsabilità del sostituto - Sussistenza.

In tema di pagamenti di reddito di lavoro autonomo il soggetto passivo d'imposta è unicamente il percipiente, mentre il sostituto d'imposta è obbligato diretto nei confronti dell'Erario al versamento della ritenuta. Pertanto, per il caso di omesso versamento di ritenute effettuate, ferma restando la responsabilità del sostituto d'imposta, la responsabilità del sostituto non viene meno. **(E.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 25

68. Motivazione atto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6375/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO – MOTIVAZIONE – Avviso di accertamento di maggior valore – Terreno – Motivazione – Elementi di fatto oggetto di valutazione.

Ai fini della corretta motivazione di un avviso di accertamento di maggior valore di un terreno è necessario che non vi sia menzione esclusivamente della consistenza/superficie del terreno, delle risultanze catastali e del valore attribuito, in quanto la motivazione si deve spingere a considerare che ulteriori elementi quali il valori di terreni simili, l'ubicazione, gli indici di edificabilità edilizia, il contesto locale della zona di appartenenza, la qualità del terreno nel caso di utilizzo agricolo, altimetria, lo stato in cui si trova il terreno (incolto, pianeggiante o scosceso, ecc.), l'ampiezza ed la formazione dell'area (rettangolare, quadrangolare, romboidale, ecc.), la viabilità della zona e il grado di urbanizzazione primaria e secondaria. **(R.R.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 51 e 52

69. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. Stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 6405/2016 dell'1 dicembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – Redditometro – Presunzioni relative – Prova contraria – Ammissibilità.

Il redditometro costituisce accertamento di natura statistica, che tende a determinare il reddito complessivo del contribuente attraverso l'utilizzo di presunzioni semplici, mediante l'applicazione di elementi indicativi di capacità contributiva stabiliti dai decreti ministeriali con periodicità biennale. Conseguentemente esso produce presunzioni relative che consentono al contribuente la presentazione di prova contraria. **(G.M.)**

70. Avviso di accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 6420/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Socio di società di capitali a ristretta base sociale – Efficacia riflessa del giudicato della società – Sussiste.

Nel giudizio avente ad oggetto l'avviso di accertamento relativo al socio di una società di capitali a ristretta base sociale si deve riconoscere l'efficacia riflessa del giudicato, formatosi nel giudizio intercorso tra l'Agenzia delle Entrate e la società, con cui sia stata accertata, l'insussistenza di utili extracontabili della società. L'accertamento negativo dell'utile extracontabile della Società, rimuove, infatti, il presupposto da cui dipende l'accertamento del maggior utile da partecipazione del socio. (G.M.)

71. Rettifica dell'imponibile e redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6422/2016 del 5 dicembre 2016, Presidente: Zevola, Estensore: Ramondetta

I AVVISO DI ACCERTAMENTO – Rettifica dell'imponibile – Manifestazioni di spesa non giustificate – Sussiste.

II AVVISO DI ACCERTAMENTO – Redditometro – Onere probatorio – Amministrazione finanziaria – Non sussiste.

I L'Amministrazione finanziaria può rettificare le dichiarazioni e determinare sinteticamente un imponibile maggiore di quello dichiarato in presenza di fatti che, provando un certo ammontare di spesa, presuppongono la disponibilità di un corrispondente reddito. Tale potere di rettifica deve intendersi legittimamente esercitato tutte le volte che la rideterminazione dell'imponibile si riveli correlata a manifestazioni di spesa non giustificate dal reddito dichiarato o a situazioni indicative di una capacità di spesa di natura reddituale.

II La determinazione del reddito effettuata sulla base dell'applicazione del cosiddetto "redditometro" dispensa l'Amministrazione finanziaria da qualunque ulteriore prova rispetto ai fatti indici di maggiore capacità contributiva, individuati dal redditometro stesso e posti alla base della pretesa tributaria fatta valere e pone a carico del contribuente l'onere di dimostrare che il reddito presunto sulla base del redditometro non esiste o esiste in natura inferiore. (G.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 600/1973, art. 38 comma 4

72. Recesso socio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 6448/2016 del 5 dicembre 2016, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Ruta

ACCERTAMENTO – Socio di società di persone – Recesso non pubblicizzato – Inopponibilità ai terzi – Sussiste.

Nelle società in nome collettivo, la responsabilità del socio uscente cessa nel momento in cui detto mutamento viene pubblicato presso il registro delle imprese, ovvero cessa dal momento in cui è portato a conoscenza dei terzi con mezzi idonei; in caso contrario non è opponibile ai terzi che lo hanno ignorato senza colpa. (G.M.)

73. Regime fiscale agevolato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6479/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

ACCERTAMENTO – Regime fiscale agevolato associazioni sportive dilettantistiche – Rispetto requisiti – Sussiste.

Un'associazione che intenda avvalersi del regime fiscale agevolato, previsto dall'art. 148 del d.P.R. 917/1986, per le associazioni sportive dilettantistiche, al fine di beneficiare del trattamento fiscale di favore deve rispettare anche le previsioni della l. 289/2002, art. 90. Quest'ultima norma prevede una serie di prescrizioni che non si limitano al solo dato formale, ma configurano l'operatività dell'associazione in termini precisi. (V.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148; l. 289/2002, art. 90

74. Motivazione dell'atto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6484/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Palma

AVVISO DI LIQUIDAZIONE – Obbligo di motivazione dell'atto – Sussiste – Integrazione in sede giurisdizionale – Divieto.

L'obbligo di motivazione sancito in via generale dall'art. 7 dello Statuto del contribuente e dall'art. 52 d.P.R. 131/1986 per, ha una precipua funzione di tutela del diritto di difesa del contribuente, che deve essere portato a conoscenza delle ragioni di fatto e di diritto poste a base della pretesa impositiva. Non vi è alcun dubbio che l'onere motivazionale, che incombe sull'ufficio, non possa essere surrogato dagli scritti difensivi presentati in sede giurisdizionale. (V.G.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; d.P.R. 131/1986, art. 52

75. Regime fiscale agevolato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6488/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Palma

ACCERTAMENTO – Regime fiscale agevolato per associazioni sportive dilettantistiche – Rispetto requisiti di legge sia formale sia sostanziale – Sussiste.

Le norme in tema di esenzioni d'imposta devono considerarsi eccezionali, rispetto alle regole generali in materia di individuazione dei soggetti passivi e dei presupposti tributari, pertanto esse devono applicarsi esclusivamente ai casi espressamente previsti. In particolare, le esenzioni ICI sono regolate dall'art. 7, d.lgs. 504/1992, integrato dall'art. 39, d.l. 233/2006, che prevede l'esenzione dal pagamento del tributo per gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lett. c) del TUIR, destinati allo svolgimento, con modalità non esclusivamente commerciali, di una serie di attività di interesse sociale, tra cui quelle sportive. Al riguardo, è necessaria la ricorrenza di due presupposti: uno soggettivo, attinente all'appartenenza del contribuente che invoca l'esenzione alle categorie di cui alla lett. c) comma 1, dell'art. 73 del TUIR; l'altro di natura oggettiva, riguardante le caratteristiche dell'attività svolta, che deve rispondere alle finalità di utilità sociale, tipizzate dal legislatore, ed essere realizzata non in forma esclusivamente commerciale. Tra i soggetti potenzialmente ammessi al beneficio vi sono anche le società sportive dilettantistiche, in ossequio al comma 1 dell'art. 90 della l. 289/2002, secondo cui le disposizioni tributarie riguardanti tali associazioni si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza scopo di lucro. Per la verifica dei predetti requisiti oggettivi e soggettivi non è sufficiente attenersi al mero dato formale, costituito dallo statuto societario o dalle attestazioni rilasciate dal CONI o dalle federazioni sportive, ma occorre verificare che l'attività sportiva, pur rientrando in astratto tra quelle esenti, non sia svolta in concreto con le modalità di un'attività commerciale. (V.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73; l. 289/2002, art. 90; d.lgs. 504/1992, art. 7

76. Motivazione dell'atto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 6489/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Fanizza, Estensore: Rota

ACCERTAMENTO – Motivazione per relationem – Mancata allegazione verbale interrogatorio – Riproduzione stralci del verbale – Nullità dell'atto – Non sussiste.

La mancata allegazione del verbale di interrogatorio di un terzo, reso davanti agli operanti ed al Pubblico Ministero, riportante le dichiarazioni accusatorie sul cui tenore l'Ufficio ha fondato la pretesa impositiva, non comporta la nullità dell'avviso di accertamento che ne riproduca il contenuto essenziale, consentendo al contribuente di conoscere con esattezza gli elementi di fatto posti alla base della pretesa fiscale e di predisporre adeguatamente le proprie difese. (V.G.)

77. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6525/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

ACCERTAMENTO – Accertamenti "a tavolino" – Contraddittorio preventivo – Obbligatorietà – Non sussiste.

In relazione alla mancata instaurazione del contraddittorio, si osserva che le garanzie di carattere procedimentale previste dall'art. 12, comma 7, della l. 212/2000 si applicano soltanto agli accertamenti emessi in esito ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuati nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente, non esistendo, nell'ordinamento nazionale, un diritto immanente al contraddittorio per tutte le tipologie di accertamento. Sul punto, si richiama l'ordinanza n. 527/2015 della Cassazione e la sentenza n. 24823 del 9 dicembre 2015 della medesima Suprema Corte, Sezioni Unite, che hanno escluso l'estensione della norma agli accertamenti c.d. "a tavolino". Più in particolare, in relazione ai tributi armonizzati, affinché il difetto di contraddittorio endo-procedimentale determini la nullità del provvedimento conclusivo del procedimento impositivo, non è sufficiente che, in giudizio, chi se ne duole si limiti alla relativa formalistica eccezione, ma è altresì necessario che esso assolva l'onere di prospettare, in concreto, le ragioni che avrebbe potuto far valere qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato (Conf. Cass. nn. 20935/09, 25054/13, 11453/14 e 11665/2016). (V.G.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

78. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6526/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

RADDOPPIO DEI TERMINI – Violazioni penalmente rilevanti – Obbligo di denuncia penale – Mancata allegazione della comunicazione della notizia di reato – Obbligatorietà – Non sussiste.

Il raddoppio dei termini previsto dall'art. 43, comma 3, del d.P.R. 600/1973, nonché dall'art. 57 d.P.R. 633/1972 è sottoposto alla sola condizione che esista una violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74. L'omessa allegazione, da parte dell'Ufficio, della comunicazione della notizia criminis, non rileva al fine di determinare la sola condizione di operatività della norma, operatività costituita dal semplice obbligo di denuncia penale. Obbligo la cui fondatezza, escluso ogni profilo di discrezionalità nell'esercizio del potere della

Amministrazione finanziaria di raddoppiare i termini brevi eventualmente anche per motivi strumentali, è da ritenersi rimessa al giudice del procedimento tributario che ne sia richiesto in sede di impugnazione dell'atto impositivo, emesso in pendenza del più ampio termine per l'accertamento. Al riguardo, giova ricordare che il d.lgs. 128/2015, entrato in vigore il 2 settembre 2015, prevede che il raddoppio dei termini non operi allorché la denuncia all'Autorità giudiziaria sia presentata oltre la scadenza ordinaria dei termini, ma fa salva l'attività di controllo svolta sino alla data di entrata in vigore della nuova norma. Ne consegue che per le attività di verifica, espletate prima della entrata in vigore del d.lgs. 128/2015, la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale è esistente, indipendentemente dal momento in cui tale obbligo si verifichi: anche se, quindi, sia già decorso il termine ordinario di accertamento o sia prescritto il reato. (V.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 128/2015; d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3; d.P.R. 633/1972, art. 57

79. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6549/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Franconiero

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Tributi non armonizzati – Obbligo di contraddittorio – Sussiste.

L'obbligo del contraddittorio preventivo deve essere previsto anche in relazione ai tributi non armonizzati e/o nei casi non espressamente previsti dalla legge. Il contraddittorio preventivo, infatti, non rappresenta un inutile formalismo, ma un diritto fondamentale del contribuente che corrisponde anche alla funzione di adeguata istruttoria amministrativa. (N.B.)

80. Accertamento con adesione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6559/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Bonavolontà

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Accertamento con adesione – Perfezionamento – Pagamento prima rata – Non sussiste.

L'accertamento con adesione si perfeziona con la firma dell'accordo e non con il pagamento della prima rata. Tale adempimento fa parte della fase esecutiva dell'accordo per cui il mancato pagamento della prima rata legittima l'Ufficio a richiedere la pretesa tributaria nella sua interezza senza possibilità per il contribuente di impugnare l'accordo o l'atto impositivo oggetto della transazione, il quale conserva efficacia solo a garanzia del fisco. (N.B.)

81. Tributi armonizzati

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6569/2016 del 9 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Izzi

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Tributi armonizzati – Obbligo del contraddittorio – Sussiste.

In materia di "tributi armonizzati", la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale comporta l'invalidità dell'atto anche in mancanza di una specifica disposizione di legge che lo preveda. (N.B.)

82. Motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6571/2016 del 9 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Izzi

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Motivazione per relationem – Motivazione sufficiente – Obbligo di allegare documenti richiamati – Non sussiste.

In materia di motivazione per relationem degli atti d'imposizione tributaria, lo statuto del contribuente prevede che debba essere allegato all'atto dell'Amministrazione finanziaria ogni documento richiamato nella motivazione di esso. Tale principio, tuttavia, non trova applicazione per gli atti di cui il contribuente abbia già avuto integrale e legale conoscenza per effetto di precedente comunicazione (nella fattispecie, l'avviso di accertamento era stato motivato con riferimento ad un processo verbale di constatazione già consegnato in copia all'interessato al termine della verifica fiscale). **(N.B.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000

83. Società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 6572/2016 del 9 dicembre 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Crespi

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Società estinta – Obbligazioni tributarie del socio – Sussiste.

Le obbligazioni tributarie residuanti in capo alla società estinta per effetto della cancellazione dal registro delle imprese si trasferiscono ai soci, che ne rispondono solo nei limiti di quanto riscosso in base al bilancio finale di liquidazione. **(N.B.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495

84. Disponibilità finanziarie all'estero

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6908/2016 del 15 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Martorelli

ACCERTAMENTO – Verifiche fiscali a carico di titolari di disponibilità finanziarie all'estero – Raddoppio dei termini – Irretroattività della norma - Sussiste.

L'art.12, commi 2bis e 2ter, d.l. n.78/2009, assegnando all'Amministrazione termini raddoppiati per l'esecuzione di verifiche fiscali a carico di contribuenti titolari di illegittime disponibilità finanziarie all'estero, è norma di carattere sostanziale e non meramente processuale, andando ad incidere direttamente sul rapporto fiscale corrente tra il cittadino e lo Stato.

Il disposto di cui all'art. 3 legge 212/2000 vieta la proroga dei termini di prescrizione e di decadenza; pur essendo norma ordinaria - astrattamente derogabile da una norma successiva di pari rango, secondo i principi di gerarchia delle fonti - nondimeno, esprime un principio di ordine generale, in forza del quale il menzionato art. 12 deve essere interpretato quale norma regolatrice di casi futuri. Ne deriva che la norma in esame non può che disporre per il futuro, regolando situazioni temporalmente ancorabili in momenti successivi alla sua entrata in vigore. Di conseguenza per tutti gli esercizi fiscali in contestazione risulta superato il termine decadenziale previgente, con conseguente illegittimità dell'atto di accertamento e della conseguente sanzione. **(K.S.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art.12 commi 2bis e 2ter; l. 212/2000, art. 3

85. Transfer price

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 7335/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

ACCERTAMENTO – Art. 110 TUIR – Norma antielusiva – Mancato addebito di royalties – Transfer price – Legittimità rettificativa – Sussiste.

I presupposti soggettivi ed oggettivi per l'applicazione del transfer pricing devono ritenersi sussistenti al cospetto di una sostanziale assenza di onerosità nel rapporto contrattuale tra controllante e controllata: l'art. 110, comma 7, d.P.R. 917/1986 è norma antielusiva assistita da

presunzione assoluta quanto alle rettifiche che trovano la loro legittimazione nella valutazione, a valore normale, delle operazioni commerciali infra gruppo con portata sostanziale quale parametro per la valutazione della regolarità fiscale delle operazioni medesime. La mancata contabilizzazione delle royalties che la controllata avrebbe dovuto riconoscere alla controllante giustifica la rettifica indipendentemente dal vantaggio economico/fiscale che quest'ultima avrebbe potuto trarre nel paese estero dal mancato addebito di costi. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110

86. Notifica dell'avviso di accertamento

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 376/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Ferraro, Estensore: Mannella

ACCERTAMENTO – NOTIFICA – Mancato recapito per assenza del destinatario – Incompletezza del numero civico nel caso di grosso complesso condominiale.

L'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle entrate deve considerarsi correttamente notificato qualora, in caso di temporanea assenza del destinatario, sia stato depositato presso l'Ufficio postale preposto e sia stata data notizia al destinatario mediante lettera raccomandata (CAD). La copia dell'avviso di ricevimento dell'atto spedito con raccomandata con il quale viene dimostrata la regolare avvenuta notifica dell'atto impugnato fa fede fino a querela di falso. Non rilevano considerazioni circa l'incompletezza del numero civico del contribuente nel caso di grosso complesso condominiale dove i numeri civici siano ulteriormente esplicitati con sottonumero o lettera. Trattasi di un passaggio facilmente esperibile dall'addetto alla consegna del plico postale. **(A.B.)**

Riferimenti normativi: l. 890/1982, art. 8 comma 2

87. Abuso

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 387/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: De Petris, Estensore: Martignetti

ACCERTAMENTO – ABUSO – Serie di operazioni immobiliari – Plusvalenze riclassificate in reddito di intermediazione – Non sussiste.

I comportamenti inopponibili all'Amministrazione finanziaria sono quelli per i quali si verificano contemporaneamente le seguenti quattro condizioni: a) si tratti di comportamenti privi di valide ragioni economiche; b) si tratti di comportamenti diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario; c) si tratti di comportamenti diretti ad ottenere riduzioni di imposte, o rimborsi, altrimenti indebiti; d) si tratti di comportamenti che nel loro ambito, comportano l'utilizzo di una o più operazioni indicate al comma 3 dell'art. 37bis del d.P.R. 600/1973 (nel caso di specie le operazioni immobiliari in essere non presentano nessuna delle condizioni sopra elencate e non è stato neppure realizzato un risparmio fiscale in quanto la plusvalenza è stata regolarmente tassata). **(A.B.)**

88. Elusione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 492/2016 dell'11 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Buonanno

ACCERTAMENTO – Scissione di società – Rivalutazione quote – Abuso del diritto – Sussiste.

L'operazione straordinaria di fusione per incorporazione tra due società e preliminare cessione di quote oggetto di rivalutazione (con imposta sostitutiva) persegue l'effetto di sottrazione alla tassazione prevista per la distribuzione dei dividendi è pertanto elusiva. Nel caso concreto l'abuso del diritto si è perfezionato anche nell'utilizzo di un mutuo, con deduzione di interessi

in capo alle società, al fine di reperire parte delle risorse finanziarie occorrenti per la liquidazione del socio. (A.B.)

89. Accertamento sintetico

Commissione tributaria provinciale Bergamo, Sez. 1, sentenza 588/2016 del 17 novembre 2016, Presidente: Oldi, Estensore: Rustico

AVVISO DI ACCERTAMENTO - INDICI DI CAPACITÀ CONTRIBUTIVA - Prova superamento Presunzione.

L'accertamento del reddito con metodo sintetico non impedisce al contribuente di dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta. Il possesso di disponibilità economiche, sufficienti a coprire l'investimento effettuato, è prova contraria idonea a superare la presunzione di maggior reddito non dichiarato. (P.Cor.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

90. Onere della prova

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 599/2016 del 14 luglio 2016, Presidente: Chiappani, Estensore: Seddio

ACCERTAMENTO – Anti-economicità – Presunzioni gravi, precise e concordanti – Onere della prova contraria.

L'Ufficio può procedere ad accertamento anche solo quando emergono differenze fondate e ricostruite attraverso procedimento logico, mentre grava sul contribuente l'onere di dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate, soprattutto in relazione alla contestata antieconomicità delle stesse. (D.D'A.)

91. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 607/2016, del 18 luglio 2016, Presidente: Pianta, Estensore: Alessi

ACCERTAMENTO – Decadenza – Operazioni elusive ex art. 37bis d.P.R. 600/1973 – Depenalizzazione – Raddoppio dei termini – Esclusione.

A seguito delle modifiche introdotte dal d.lgs 128/2015, le operazioni elusive previste dall'art. 37bis del d.P.R. 600/1973 non hanno più rilevanza ai fini penali. La norma, in virtù del favor rei, ha effetto retroattivo, con la conseguenza che non può essere contestata la dichiarazione infedele di un'operazione elusiva e quindi è escluso il raddoppio dei termini. (D.D'A.)

92. Motivazioni dell'atto

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 822/2016 del 15 novembre 2016, Presidente: Vitali, Estensore: Seddio

AVVISO DI LIQUIDAZIONE – Motivazione.

La finalità della motivazione è quella di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa e per consentire il diritto di difesa. L'avviso di liquidazione costituisce un provvedimento di accertamento in senso ampio e, come tale, dev'essere motivato a pena di nullità, in conformità all'art. 7 dello Statuto del contribuente, indicando i criteri con i quali l'Ufficio è addivenuto ad indicare la base imponibile e le aliquote d'imposta applicate. (D.D'A.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

93. Società a ristretta base familiare

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 272/2016 del 18 luglio 2016, Presidente: Febbraro, Estensore: Simeoli

ACCERTAMENTO – IRPEF – Società a ristretta base familiare – Distribuzione degli utili – Presunzione – Legittimità – Sussiste.

È legittima la presunzione di distribuzione ai soci di società a ristretta base familiare degli utili extracontabili, dovendosi presumere che la distribuzione sia avvenuta nel periodo di imposta in cui gli stessi sono stati conseguiti. Detta presunzione opera però solo se la ristretta base sociale/familiare ha formato oggetto di specifico accertamento e se la società è stata oggetto di un valido accertamento avente ad oggetto la contestazione di ricavi non contabilizzati (Conf. Cass. nn. 18640/2008, 9519/2009 e 10438/2011). (A.D.)

94. Redditometro

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 281/2016 del 21 luglio 2016, Presidente: Spera, Estensore: Avagliano

ACCERTAMENTO – IRPEF – Redditometro – Presunzione maggior reddito – Prova contraria - onere della prova del contribuente – Sussiste.

La presunzione di maggior reddito dell'Ufficio può essere superata con la prova contraria del contribuente che dovrà dimostrare, con idoneo supporto documentale, la correlazione tra la disponibilità pregressa di redditi (esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta) e la spesa per incrementi patrimoniali, ovvero la prova della formazione della provvista e l'utilizzo della stessa per l'effettuazione dello specifico investimento (Conf. Cass. nn. 6813/2009, 23785/2010, 4183/2013, 916/2016, 1638/2016). (A.D.)

95. Sottoscrizione dell'atto

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 346/2016 del 27 settembre 2016, Presidente e Estensore: Chiaro

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Nullità dell'atto impositivo – Sottoscrizione ad opera di funzionario non dirigente – Delega alla sottoscrizione – Copertura provvisoria di posizioni dirigenziali.

L'intervenuta declaratoria di illegittimità costituzionale (Corte Costituz. n. 37/2015) della normativa prevista dall'articolo 8 comma 24 del Decreto Legge n. 16/2012, il quale consentiva l'attribuzione di incarichi dirigenziali anche a soggetti non aventi la qualifica di dirigenti, di cui alla sentenza della Corte Costituzionale n. 37 del 17/03/2015, non influisce circa la validità degli atti emessi da tali soggetti. Come la Corte di Cassazione ha avuto modo di chiarire, la nullità di un atto impositivo deriva dalla mancata sottoscrizione da parte del capo dell'ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui appositamente delegato e ciò indipendentemente dalla qualifica dirigenziale eventualmente ricoperta dal sottoscrittore della delega o dell'atto stesso. (G.Za.)

Riferimenti normativi: d.l. 16/2012, art. 8 comma 24

96. Transfer Pricing

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. n. 2, sentenza n. 461/2016 del 20 dicembre 2016, Presidente: Chiaro, Estensore: Perrotti

ACCERTAMENTO – TRANSFER PRICING – Prezzi di trasferimento – Situazione omogenee – Medesimo mercato – Condizioni negoziali.

Nell'ambito della disciplina dei prezzi di trasferimento, la comparazione tra i prezzi praticati deve avvenire tra situazioni omogenee ed uniformi dovendosi confrontare esclusivamente i prezzi praticati da una società controllante alle propria controllate con quelli praticati con soggetti terzi in un mercato omogeneo. Nel medesimo mercato di riferimento, difatti, sussistono le medesime condizioni negoziali (più o meno favorevoli) e la medesima comprovata situazione economica (Conf. Cass. n. 7343/2001). **(R.Sg.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 9

97. Remissione in termini

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 236/2016 del 14 ottobre 2016, Presidente: Nocerino, Estensore: Bottoni

Notificazioni – Avviso di accertamento – Temporanea assenza del destinatario – Remissione in termini – Causa di forza maggiore - Prova.

Nel caso di temporanea assenza del destinatario di un atto di accertamento, questi non può opporre all'Amministrazione finanziaria la intempestiva conoscenza dell'atto ritualmente notificato ai sensi dell'art. 8 della legge n. 890/1982 e chiedere la rimessione in termini ai sensi dell'art. 153 c.p.c. se non dimostra che il ritardo è stato impedito da cause a lui non imputabili. **(A.Fa.)**

Riferimenti normativi: l. 890/1982, art.8; c.p.c., art. 153

98. Associazione sportiva dilettantistica

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 242/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Deantoni

ACCERTAMENTO - Associazione sportiva dilettantistica non iscritta al CONI – Agevolazioni – Mancato inoltro modello EAS – Spettanza – Insussistenza.

Per le associazioni sportive dilettantistiche non iscritte al Coni, le agevolazioni fiscali spettano solo se, rispettata la conformità delle clausole degli statuti alle specifiche disposizioni di legge, esse hanno provveduto all'inoltro del modello EAS all'Agenzia delle Entrate. **(E.G.)**

Riferimenti normativi: d.l. 185/2008, art. 30; d.P.R. 917/1986, art. 148; l. 289/2002, art. 90 commi 3 e 3bis

99. Mancata percezione di emolumenti

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 243/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Deantoni

IRPEF – Accertamento – Documentazione fiscale del datore di lavoro – Prova contraria.

La documentazione fiscale (CUD, mod. 770) proveniente dal datore di lavoro, sostituito d'imposta, può senza dubbio costituire un principio di prova dell'avvenuta erogazione di emolumenti al lavoratore dipendente ma non si può negare che possa essere fornita prova contraria sul fatto che quegli stessi emolumenti non siano stati in realtà versati o lo siano stati in misura inferiore a quella risultante da quei documenti. **(E.G.)**

100. Esaurimento rapporto

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 168/2016 del 4 luglio 2016, Presidente: De Giorgio, Estensore: Anzaldi

Avviso di accertamento – Mancata impugnazione – Consolidamento rapporto – Istanza di rimborso – Valutazione di merito – Preclusione – Ammissibilità – Non sussiste.

Il rapporto tributario deve considerarsi consolidato una volta che il contenuto degli avvisi di accertamento sia divenuto definitivo per mancata impugnazione: il consolidamento giuridico rende infatti irripetibile quanto pagato dal contribuente in forza dell'atto impositivo e non può pertanto essere dato riscontro positivo alla richiesta di rimborso essendo ormai preclusa ogni valutazione di merito sulla legittimità o meno delle imposte oggetto di contestazione. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110

101. Amministratore di fatto

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 187/2016 dell'11 luglio 2016, Presidente: Nese; Estensore: Maggipinto

ACCERTAMENTO – Compensi collaborazione – Amministratore di fatto – Deducibilità – Elemento quantitativo-temporale – Elemento qualitativo – Vincolo di subordinazione – Atti sporadici – Legittimità deduzione – Sussiste.

Sulla figura dell'“amministratore di fatto” dottrina e giurisprudenza hanno chiarito che al soggetto formalmente investito della qualifica o titolare della funzione prevista dalla legge è equiparato chi esercita in modo continuativo e significativo i poteri tipici inerenti alla qualifica o alla funzione, circostanza questa che si verifica allorché il soggetto esercita la funzione in modo quantitativo (elemento quantitativo-temporale) ponendo in essere una significatività di atti (elemento qualitativo); va esclusa, viceversa, la qualifica di amministratore di fatto in capo al soggetto che ponga in essere attività meramente occasionali e sporadici atti di gestione, come ad esempio la sottoscrizione di un contratto, l'assunzione di un debito o la prestazione di una garanzia; nella fattispecie, sebbene l'architetto abbia usato all'interno sia all'esterno della società per taluni documenti la dicitura “La Direzione” e firmato per conto della società l'incarico di nomina di un medico, tali elementi non costituiscono sicura prova della fondatezza dell'assunto secondo cui il rapporto con la società dovesse qualificarsi di “amministratore di fatto”, con conseguente indeducibilità dei compensi corrisposti a titolo di collaborazione esterna: l'architetto, infatti, era comunque sottoposto ad un vincolo di subordinazione con gli organi decisori della società e, in ogni caso, ha posto in essere soltanto sparuti atti riconducibili alla funzione tipica di amministratore mancando, pertanto, il requisito quantitativo-temporale non avendo esercitato l'attribuita funzione di “amministratore di fatto” in modo continuativo. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39

102. Società di gestione del risparmio

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 239/2016 del 5 ottobre 2016, Presidente: Catalano, Estensore: Aondio

ACCERTAMENTO – Versamento ritenute – Obblighi tributari Fondi – SGR – Non sostituzione d'imposta – Autonomia patrimoniale Fondi – Assenza di provvista – Responsabilità tributaria della SGR – Non sussiste.

La società di gestione del risparmio (SGR) ha un'autonomia patrimoniale nei confronti dei Fondi chiusi amministrati, risponde delle obbligazioni contratte dal Fondo esclusivamente con il patrimonio del Fondo stesso, non è responsabile delle obbligazioni contratte dal Fondo e non può essere considerata il debitore su cui rivalersi in caso di mancanza di provvista per il versamento delle ritenute. La SGR non è il sostituto di imposta dei Fondi e si limita a predisporre ed inviare la dichiarazione Mod. 770 perché i Fondi non hanno soggettività giuridica ma sono tali Fondi a dover soddisfare le pretese erariali, con il proprio patrimonio,

senza che la SGR, in assenza di dolo o colpa, possa subire gli effetti economici conseguenti al mancato versamento delle ritenute per incapienza del patrimonio del Fondo: l'art. 32, co. 5, d.l. 78/2010, infatti, prevede in capo alla SGR il "compito" di versare l'imposta sostitutiva prelevando l'ammontare dal Fondo stesso, poiché il Fondo costituisce patrimonio autonomo e distinto. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2010, art. 32

103. Raddoppio termini

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 269/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: De Giorgio, Estensore: Anzaldi

ACCERTAMENTO – Legge 208/2015 – Disciplina transitoria – D.lgs. 128/2015, art. 2 comma 3 – Implicita abrogazione – Denuncia – Entro i termini ordinari – Necessità – Oltre i termini ordinari – Raddoppio – Non sussiste.

La legge 208/2015 ha modificato il contenuto dell'art 57 del d.P.R. 633/1972 e dell'art. 43 del d.P.R. 600/1973 stabilendo che le nuove disposizioni "si applicano agli avvisi relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016 e ai periodi successivi" e fissando la disciplina transitoria secondo cui "per i periodi di imposta precedenti ... il raddoppio non opera qualora la denuncia ... sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini ...": deve ritenersi che tale disposizione abbia abrogato implicitamente l'art. 2, comma 3, d.lgs. 128/2015 con cui si facevano salvi tutti gli effetti prodotti dagli atti impugnabili notificati dall'Agenzia delle entrate fino alla data di entrata in vigore del d.lgs. 128/2015. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12

104. Interposizione reale

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 296/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente e Estensore: De Giorgio

ACCERTAMENTO – Inerenza costi – Prestazioni lavorative – Astratta riconducibilità – Costi hanno generato ricavi inerenza – Sussiste – Procura alle liti – Qualità di liquidatore – Assenza – Nullità – Non sussiste.

La contestazione dell'Ufficio circa il difetto di inerenza dei costi, in quanto sostenuti nei confronti di persone fisiche che avevano reso le loro prestazioni non già in favore della ricorrente bensì del CNSAS, non può essere condivisa perché l'interposizione è reale e non meramente fittizia non risultando contestata l'astratta riconducibilità delle prestazioni all'oggetto sociale della ricorrente né che tali prestazioni sono state effettivamente rese e pagate dalla ricorrente e perché è innegabile che l'attività della ricorrente abbia generato un imponibile fiscale (ricavi) che, in assenza dei costi in questione, non sarebbe stato generato. Sebbene nella procura alle liti non risulti indicata la qualità di liquidatore della società ricorrente, tale qualità risulta comunque espressamente menzionata nell'instanza dell'atto con la conseguenza che non può ritenersi che la procura sia stata conferita in proprio tanto più che l'atto impugnato riguarda la società e non il suo legale rappresentante; d'altra parte, una qualche irregolarità della procura non darebbe luogo a nullità insanabile ben potendo essere concesso un termine per la regolarizzazione. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37

105. Rogatoria internazionale

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 363/2016 del 9 dicembre 2016, Presidente: Nese, Estensore: Annoni

ACCERTAMENTO – Documentazione acquisita con rogatoria internazionale – Clausola di inutilizzabilità ai fini fiscali – Violazione clausola – Fondamento verifica – Motivazione accertamento – Legittimità rettifica – Non sussiste.

L'accertamento della pretesa fiscale (costi asseritamente indeducibili e vendite asseritamente non fatturate) è stato reso possibile dall'esame della documentazione bancaria acquisita a seguito di domanda di "assistenza giudiziaria internazionale in materia penale" rivolta dalla Procura di Lecco al Procuratore Generale Pubblico di Lugano il quale, nell'evadere la richiesta, ha espressamente riportato la clausola di inutilizzabilità ai fini fiscali conformemente ai trattati, alle convezioni applicabili ed alla legge svizzera sull'assistenza internazionale in materia penale del 20 marzo 1981; le informazioni raccolte sono state poste alla base della verifica e dell'emissione dell'avviso di accertamento in violazione della clausola di esclusione esplicitamente posta dalla Procura Svizzera: ne consegue l'illegittimità dell'avviso di accertamento perché la violazione delle clausole di esclusione contenute nelle rogatorie internazionali determina la inutilizzabilità ai fini fiscali delle informazioni per tale via raccolte a prescindere dall'eventuale autorizzazione della procura italiana. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42

106. Disponibilità estere

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 368/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente e Estensore: De Giorgio

ACCERTAMENTO – Investimento estero – Presunzione sottrazione redditi – Provista utilizzata – Non i frutti successivi – Raddoppio termini – Non sussiste.

L'art. 12, comma 2, 2bis e 2ter del d.l. 78/2009 prevede il raddoppio dei termini per l'accertamento e l'irrogazione delle sanzioni in relazione alla provvista utilizzata per la disponibilità estera che, salva prova contraria, si presume formata da redditi sottratti a tassazione (nel caso di specie, al contrario, l'accertamento riguarda non già la provvista di denaro originariamente investita mediante stipula di una polizza nel 2005, bensì i frutti successivi, relativi al 2006, dell'investimento medesimo, ciò ai sensi non dell'art. 4 d.l. 167/1990, bensì dell'art. 6 d.l. 167/1990: quest'ultima disposizione non è affatto menzionata nell'art. 12 d.l. 78/2009 con la conseguenza che il raddoppio dei termini non è previsto e non può operare; d'altra parte, a conferma di quanto precede, anche le sanzioni non sono state raddoppiate ma semplicemente aumentate di 1/3). **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12

107. Mancata trasmissione documenti

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 75/2016 del 4 luglio 2016, Presidente: Alioto, Estensore: Scalise

ACCERTAMENTO – Mancata trasmissione documenti – Accertamento induttivo – Legittimo.

La mancata trasmissione di atti o documenti a seguito di questionario notificato dall'Ufficio ne impedisce la loro considerazione anche se favorevoli al contribuente e legittima il ricorso all'accertamento induttivo del reddito da parte dell'Ufficio. **(G.Sim.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32

108. Indagini bancarie

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 110/2016 del 20 settembre 2016, Presidente: Alioto, Estensore: Scieurpa

ACCERTAMENTO – Indagini bancarie – Presunzione – Deducibilità costi.

In tema di indagini bancarie vi è una presunzione di appartenenza alla base imponibile di tutti quegli importi di cui il contribuente non è in grado di fornire la provenienza o da redditi già tassati o da altra fonte esterna identificata. Quando la ripresa fiscale operata dall'Ufficio si limita ai soli versamenti sul conto corrente, nessun costo può essere riconosciuto in deduzione dovendosi ritenere che i prelievi non aggiunti alla base imponibile compensino i costi sostenuti. (G.Sim.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32; d.P.R. 633/1997, art. 54

109. Notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, Sentenza n. 5825/2016 del 4 luglio 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

Avviso di accertamento – Notifica al portiere – Ricorso tardivo.

È da ritenersi valida la notifica fatta al portiere dello stabile in cui si trova la sede della Società in quanto rientra tra i soggetti autorizzati alla ricezione di atti per conto della Società. Tale assunto non consente la rimessione in termini da parte del giudice. (M.P.C.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 145

110. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5826/2016 del 4 luglio 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Ianniello

Avviso di accertamento – IVA – Contraddittorio preventivo.

La mancanza di contraddittorio endoprocedimentale in materia di IVA, come previsto dalla disciplina Comunitaria, viola i diritti e le garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali. L'omissione di tale contraddittorio comporta l'annullamento dell'atto di accertamento. (M.P.C.)

111. Legittimazione passiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 5843/2016 del 5 luglio 2016, Presidente e Estensore: Saresella

Avviso di accertamento – Carezza di legittimazione passiva.

Nel caso di società fallita se l'iscrizione a ruolo viene fatta in capo alla stessa, è il curatore ad avere la legittimità processuale passiva e non il legale rappresentante. (M.P.C.)

112. Sottoscrizione dell'avviso di accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 5844/2016 del 5 luglio 2017, Presidente: Verniero, Estensore: Barbata

ACCERTAMENTO – Sottoscrizione – Delegato – Qualifica dirigenziale – Assenza – Nullità dell'atto.

È nullo l'avviso di accertamento che non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio o di soggetto da lui delegato avente qualifica dirigenziale di pari grado, legittimamente acquisita a seguito di regolare superamento di concorso pubblico. In tal senso deve essere interpretato

l'art. 42 del d.P.R. 600/1973 nella parte in cui prevede che l'avviso di accertamento possa essere sottoscritto da "altro impiegato della carriera direttiva" appositamente delegato. Spetta all'Amministrazione dimostrare l'esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega conferita dal titolare dell'ufficio. (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 1

113. Indagini bancarie

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5862/2016 del 4 luglio 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

Valore probatorio dei risultati delle indagini bancarie – Presunzioni iuris tantum – Contraddittorio con il contribuente – Necessità.

In sede di accertamento, affinché l'ufficio possa utilizzare i risultati delle indagini bancarie quali elementi idonei a fondare una presunzione iuris tantum, è imprescindibile che il contribuente partecipi attivamente all'attività di verifica. Quest'ultimo deve infatti essere chiamato a fornire dati, notizie e chiarimenti rilevanti ai fini dell'accertamento e deve essere messo in condizione di spiegare e di documentare la causa delle operazioni rinvenute sul proprio conto corrente affinché l'ufficio riprenda a tassazione solo l'eventuale maggior reddito scaturente da movimentazioni realmente ingiustificate. (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32 comma 1 n. 2

114. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5864/2016 del 4 luglio 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Indagini bancarie – Contraddittorio preventivo endo-procedimentale – Necessità.

Il contraddittorio preventivo endo-procedimentale - nel quale si esplica pienamente il diritto alla difesa del contribuente, chiamato ad esporre dati, notizie e chiarimenti rilevanti – è elemento essenziale ed imprescindibile del giusto procedimento che legittima l'azione amministrativa. Pertanto, una lettura costituzionalmente orientata dell'art 32 d.P.R. 600/1972, a dispetto della giurisprudenza risalente, deve intendere l'instaurazione del contraddittorio preventivo con il contribuente in materia di verifiche fiscali basate su indagini bancarie, come un obbligo dell'Ufficio, e non più una mera facoltà. (P.D.)

Riferimenti normativi: Cost., art. 24; d.P.R. 600/1973, art. 32 e art. 39 comma 1 lett. c); l. 212/2000, art. 12

115. Onere della prova

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 5904/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Dorigo

Accertamento – Onere della prova – Coerenza economica dei costi – Sussiste.

In tema di rettifica all'accertamento dei redditi l'Amministrazione Finanziaria ha il solo onere di provare l'esistenza di un reddito imponibile e della qualità di debitore del contribuente, mentre è onere di quest'ultimo di provare la sussistenza dei presupposti di eventuali esenzioni di imposta o di componenti negativi del reddito. In particolare, secondo orientamento uniforme della Cassazione "quanto agli oneri deducibili concorrenti alla determinazione del reddito d'impresa, ivi compresa la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi, tanto nella disciplina del d.p.r. n. 597/1973 che del d.p.r. n. 917/1986, l'onere della

prova incombe sul contribuente, il quale è tenuto altresì a dimostrare la coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività di impresa" dei relativi dati. (L.D.P.)

116. Liquidazione soci receduti da associazione professionale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 5925/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Locatelli, Estensore: Perrucci

Associazione professionale – Liquidazione soci receduti – Natura reddituale e non di costo.

Le somme liquidate a soggetti che recedono da una associazione professionale costituiscono ripartizione di un reddito e non costo di produzione. (E.F.)

117. Inerenza dei costi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 5941/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Golia, Estensore: Dolci

ACCERTAMENTO – Documentazione non prodotta in sede di verifica – Inutilizzabilità in sede contenziosa.

Risultano inutilizzabili in giudizio, ai fini della prova dell'inerenza dei costi, i documenti non prodotti in sede di verifica da parte della Guardia di finanza. (E.F.)

118. Liquidazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6249/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Bersani

Accertamento – Liquidazioni – Controllo automatizzato di dichiarazione – Comunicazione preventiva di irregolarità – Non necessità – Cartella di pagamento – Legittimità.

Se le somme iscritte a ruolo dall'Amministrazione finanziaria sono le medesime indicate nella dichiarazione dei redditi, ma mai versate (nel caso di specie, ritenute per compensi a terzi), non vi è la necessità dell'invio della comunicazione di irregolarità (avviso bonario), prodromica all'emissione della cartella di pagamento. Non può, pertanto, assolutamente individuarsi alcuna ipotesi di tardività della notifica della comunicazione all'esito della liquidazione ex art. 36bis del d.P.R. 600/1973. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis

119. Liquidazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6259/2016 del 16 luglio 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Carfagna

Accertamento – Liquidazioni – Controllo automatizzato di dichiarazione – Comunicazione preventiva di irregolarità – Non necessità – Cartella di pagamento – Legittimità.

L'Ufficio che si limita a liquidare le imposte dichiarate e non pagate, senza rettificare le dichiarazioni, non è tenuto a inviare alcuna comunicazione di irregolarità preventiva alla cartella relativa alle imposte dichiarate e non versate, emessa a seguito di controllo automatizzato ex art 36bis del d.P.R. 600/1973. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis

120. Sottoscrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6279/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

Avviso di accertamento – Sottoscrizione.

È legittimo un provvedimento ritualmente sottoscritto dal Capo-team accertamento, in virtù di delega conferitagli dal Direttore regionale e che indichi in maniera chiara ed esaustiva le ragioni in fatto e in diritto sulle quali lo stesso si fonda. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42

121. Notificazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6410/2016 del 21 luglio 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Pilello

Accertamento – Notificazioni – Termini – Prova.

Non è configurabile la nullità di un avviso di accertamento per TARSU/TIA; ove il competente ufficio del Comune dia dimostrazione della consegna del medesimo per la notificazione al servizio postale nei termini. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60; d.lgs. 507/1993, art. 71

122. Difetto di sottoscrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6777/2016 del 6 settembre 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: De Rosa

Accertamento – Eccezione di difetto di sottoscrizione – Prova a carico dell'Erario – Contenuti.

Qualora il contribuente contesti la validità della sottoscrizione dell'atto accertativo emesso dall'Agenzia delle Entrate, grava su quest'ultima l'onere della prova della legittimità dell'atto, che può essere offerta tramite la produzione in giudizio della delega di firma e della qualifica del soggetto delegato. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42

123. Deducibilità costi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6873/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Vanore

Reddito d'impresa – Deducibilità costi – Operazioni oggettivamente inesistenti – Indizi – Pagamento in contanti – Legittimità avviso – Conseguenze.

È legittimo l'avviso di accertamento tramite cui sono recuperati costi ritenuti inesistenti, se la falsità dell'operazione emerge da vari elementi indiziari allegati dall'Amministrazione Finanziaria – come, tra gli altri, il ricorso al pagamento in contanti – ed il contribuente, su cui a quel punto ricade il relativo onere probatorio, non riesce a dimostrare l'effettiva esistenza e consistenza delle operazioni. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21; d.P.R. 600/1973, art. 39

124. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6962/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: De Sapia, Estensore: Moroni

Accertamento – Raddoppio termini – Possibilità – Necessaria denuncia – Presentazione entro i termini ordinari – Mancanza – Decadenza avviso – Conseguenze.

L'amministrazione finanziaria può avvalersi del raddoppio dei termini solamente se la denuncia penale è stata presentata entro i termini ordinari di accertamento, pena la intervenuta decadenza del potere accertativo (fattispecie relativa all'anno di imposta 2008). (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art.43; d.lgs. 128/2015, art. 2

125. Indagini bancarie

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 6985/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Innocenti

Indagini bancarie – Intestazione a soggetto terzo – Irrilevanza – Delega ad operare sul conto – Legittimità accertamento – Sussiste.

È valido l'accertamento emesso in capo al contribuente a seguito delle indagini bancarie sui conti intestati formalmente a soggetto terzo, se risulta che questi può agevolmente operare su tale conto in quanto titolare di regolare delega rilasciata dal titolare. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 32 e 39

126. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7001/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Mazza

ACCERTAMENTO – CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Principio immanente – Invio questionario al solo cedente – Annullabilità del provvedimento di rettifica ai fini dell'imposta di registro.

Il contraddittorio preventivo trae origine da un principio immanente nell'ordinamento. Il rispetto dei diritti della difesa e del diritto che ne deriva, per ogni persona, di essere sentita prima dell'adozione di qualsiasi decisione che possa incidere in modo negativo sui suoi interessi, costituisce un principio fondamentale del diritto dell'Unione. Il diritto al contraddittorio è sancito dalla Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea. Da ciò ne deriva l'annullabilità del provvedimento di rettifica del valore immobiliare ai fini dell'imposta di registro che venga notificato solo ad una delle due parti (cedente o cessionario) (nel caso di specie, il provvedimento in predicato è stato inviato dall'Ufficio solo al cedente e non anche al cessionario). (E.H.)

127. Elusione fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 7019/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Rizzo

ACCERTAMENTO – ELUSIONE FISCALE – Esistenza strategica di natura economica – Non sussiste.

L'elemento fondamentale delle cosiddette "operazioni elusive" consiste nell'assenza di valide ragioni economiche e nella finalità di procurarsi un indebito vantaggio tributario, con aggiramento di obblighi o divieti o conseguimento di riduzioni di imposta o rimborsi altrimenti non dovuti. Occorre pertanto stabilire se le operazioni di riorganizzazione aziendale poste in essere rispondano ad una reale esigenza strategica di natura economica. Laddove ciò sia dimostrato, le operazioni in predicato non sono da considerarsi elusive. (E.H.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37

128. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7020/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Golia, Estensore: Maellaro

ACCERTAMENTO – FRODI CAROSELLO – Fatture soggettivamente inesistenti – Deduzione costi e detrazione IVA.

Nell'ambito degli accertamenti per fatture soggettivamente inesistenti, la normativa è chiara nel ritenere deducibili i costi sostenuti nei confronti di società coinvolte in una frode carosello, purchè essi siano effettivi, inerenti, di competenza e certi. Inoltre, laddove l'Ufficio non fornisca la prova della consapevolezza del contribuente circa l'esistenza di una frode carosello "a monte", l'IVA deve essere considerata detraibile in capo allo stesso soggetto. (E.H.)

Riferimenti normativi: d.l. 16/2012, art. 12

129. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 7075/2016 del 16 settembre 2016, Presidente: Golia, Estensore: D'Arcangelo

PROCESSO TRIBUTARIO – CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Indagini a tavolino – Non sussiste.

Nell'ambito delle indagini a tavolino, non sussiste per l'Amministrazione finanziaria alcun obbligo di contraddittorio endoprocedimentale (nel caso di specie, l'avviso di accertamento, emesso prima del decorso del termine di sessanta giorni prescritto dall'art. 12, comma 7, Legge 212/2000, ha avuto origine non già da una verifica, accesso od ispezione, bensì esclusivamente da un questionario inviato dall'Ufficio al contribuente). (E.H.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

130. Società cessata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7084/2016 del 19 settembre 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Mambriani

ACCERTAMENTO – SOCIETÀ DI PERSONE – Cessazione – Effetti dell'accertamento su società e soci.

È illegittimo l'avviso di accertamento a carico di una società di persone notificato quando questa è stata già cessata con conseguente estinzione ex art. 2495 c.c.. Tuttavia, ciò non vale per i soci della stessa illimitatamente responsabili, in quanto rispetto ad essi non trova applicazione l'art. 2495 c.c., la cui disciplina è riservata ai soli soci delle società di capitali, bensì l'art. 2312 c.c. secondo cui dei debiti della società rispondono i soci e tale responsabilità concerne ovviamente anche i debiti tributari (la sentenza tratta di una cessazione societaria ante novella di cui all'art. 28, comma 4 d.lgs. 175/2014). (G.Si.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2312 e 2495

131. Dati e notizie da soggetto terzo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7151/2016 del 21 settembre 2016, Presidente: Citro, Estensore: Macchiarola

Avviso di accertamento – Dati e notizie acquisiti durante la verifica fiscale nei confronti di soggetto terzo – Legittimità dell'accertamento – Sussiste.

Non vi è alcuna preclusione all'utilizzo, da parte dell'Amministrazione finanziaria, di dati e notizie acquisite in sede di controllo presso un soggetto diverso dal destinatario dell'avviso di

accertamento: gli Uffici possono procedere alla rettifica sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti, tratte da atti e documenti in loro possesso, anche quando si tratti di verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti. Ciò purché l'avviso di accertamento riporti i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche a fondamento della pretesa in modo che il contribuente sia in grado di esercitare in modo pieno e senza limite il proprio diritto alla difesa e al contraddittorio. **(A.M.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39; d.P.R. 633/1972, art. 54 comma 2

132. Reddito non contabilizzato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7163/2016 del 20 settembre 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

ACCERTAMENTO – MAGGIORE REDDITO – UTILI NON CONTABILIZZATI – Presunzione di distribuzione di utili - Sussiste.

È legittimo l'operato dell'ufficio che emette l'avviso di accertamento in capo al socio di srl, a ristretta base azionaria, sulla base di una presunzione di utili non contabilizzati accertati in capo alla società stessa. Si tratta di presunzione fondata sul fatto noto costituito dalla ristrettezza dell'assetto societario e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci, che giustifica la conclusione che gli utili occulti sono stati ripartiti tra i soci. Sussistendone i requisiti di gravità, precisione e concordanza, la presunzione è legittima. **(D.Cr.)**

133. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7182/2016 del 21 settembre 2016, Presidente e Estensore: Citro

ACCERTAMENTO – TRANSFER PRICING – Antieconomicità – Sussiste.

È legittimo l'operato dell'ufficio che emette l'avviso di accertamento dimostrando l'antieconomicità dell'operato della ricorrente, attraverso il confronto tra l'impresa accertata e numerose altre società operanti nello stesso mercato e nello stesso settore. **(D.Cr.)**

134. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7214/2016 del 22 settembre 2016, Presidente e Estensore: Roggero

ACCERTAMENTO - FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI - SOMMINISTRAZIONE E APPALTO DI MANODOPERA - Rapporto di lavoro – Presunzione di inquadramento a carico dell'utilizzatore finale – Non sussiste.

L'Agenzia delle Entrate non può ricalcolare un'indebita detrazione di Iva per asserite fatture soggettivamente inesistenti basandosi su una somministrazione di manodopera di lavoratori fiscalmente inquadrati da una cooperativa, e presumendo di conseguenza una diretta dipendenza di questi ultimi a carico della società che ha detratto l'Iva. Infatti, i lavoratori, le cui prestazioni siano state illegittimamente somministrate e/o a cui siano state illegittimamente appaltate, non devono considerarsi alle dipendenze delle imprese utilizzatrici finali. Un lavoratore può essere considerato dipendente dell'impresa utilizzatrice finale solo qualora lo stesso lavoratore ricorra al giudice e, depositando ricorso ex art. 414 c.p.c. ottenga la costituzione del rapporto di lavoro con l'impresa utilizzatrice finale. **(C.Ca.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 276/2003; c.p.c., art. 414

135. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7258/2016 del 26 settembre 2016, Presidente: Mainini, Estensore: Salvo

ACCERTAMENTO - OPERAZIONI INESISTENTI - Compensi corrisposti a terzi - Indebita deducibilità - Onere della prova

Nel caso di verifica dei requisiti di deducibilità dei componenti di reddito esposti in dichiarazione, affinché gli stessi non siano considerati relativi ad operazioni inesistenti imponibili, il contribuente deve dare prova, con elementi probatori, che i costi e i servizi siano stati realmente sostenuti e ricevuti. È onere del contribuente dimostrare la legittimità delle deduzioni. (C.Ca.)

136. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 7342/2016 del 28 settembre 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Martinelli

Reati tributari – Raddoppio dei termini per l'accertamento – Obbligo di denuncia – Onere di allegazione.

In caso di violazioni che comportano l'obbligo di denuncia all'autorità giudiziaria il raddoppio dei termini per l'accertamento non è legittimato dalla mera enunciazione nell'atto impositivo e/o nel PVC dell'inoltro della notizia di reato alla Procura della Repubblica. Pertanto, sull'Ufficio che intenda avvalersi del raddoppio dei termini per l'accertamento grava un obbligo di allegazione di copia della denuncia penale presentata all'A.G. L'omessa allegazione della denuncia, se non sanata nemmeno in corso di causa, impedisce al giudice di verificare la sussistenza dei presupposti legittimanti l'applicazione dei termini "lungi" per l'accertamento. (L.S.)

Riferimenti normativi: c.p.p., art. 331; d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3

137. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 7388/2016 del 29 settembre 2016, Presidente: Leoci, Estensore: Moroni

Società a responsabilità limitata estinta – avviso di accertamento – soggetti destinatari della notifica – Non contestuale notifica a soci e liquidatore – Irregolarità – Atto invalido.

In tema di società estinta l'accertamento tributario nei confronti di quest'ultima deve essere notificato a tutti i soci e non soltanto al liquidatore pena l'irregolarità della notifica degli atti impugnati, con la conseguente invalidità del recupero a tassazione. (L.S.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495

138. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 7624/2016 del 10 ottobre 2016, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

Illeciti penalmente rilevanti – raddoppio dei termini – Obbligo di denuncia – Onere della prova.

I termini raddoppiati di accertamento non costituiscono una proroga di quelli ordinari, ma operano autonomamente in presenza di una speciale condizione (obbligo di denuncia penale) senza che all'Amministrazione finanziaria sia riservato alcun margine di discrezionalità. Non possono peraltro essere applicati i nuovi termini previsti dalla legge 28/12/2015 n. 208, in quanto essi risultano applicabili solo per gli atti impositivi emessi dopo tale data. L'onere di

provare i fatti contenuti nell'avviso di accertamento grava sull'Amministrazione finanziaria. (A.F.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art.43 comma 3

139. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7655/2016 del 10 ottobre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Mazza

Avviso di accertamento - Indagini bancarie - Diritto al contraddittorio.

La pretesa tributaria dovrebbe trovare legittimazione nella formazione degli atti mediante un contraddittorio tra Amministrazione e contribuente, anche nella fase endoprocedimentale. Il diritto del contribuente ad essere sentito prima dell'emanazione dell'atto di accertamento rientra nel più ampio ed inalienabile diritto alla difesa sancito dall'art. 24 della Costituzione, ed è conforme al principio del buon andamento dell'Amministrazione presidiato dall'art. 97 della medesima. (M.Le.)

Riferimenti normativi: Cost., artt. 24 e 97

140. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7796/2016 del 14 ottobre 2016, Presidente: Golia, Estensore: Caruso

ACCERTAMENTO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Onere della prova – Espletamento delle formalità doganali da parte del primo importatore – Prova della buona fede - Sussiste.

È illegittimo il recupero per operazioni soggettivamente inesistenti se l'Amministrazione non prova, con elementi oggettivi, l'esistenza della frode o la consapevolezza del contribuente. La circostanza che il contribuente abbia espletato tutte le formalità doganali depone a favore dello stesso nel ritenerlo in perfetta buona fede (nel caso di specie, il contribuente, in qualità di primo importatore, ha adempiuto a tutte le formalità doganali e le fatture contestate riportavano la dicitura "franco Rotterdam Sdoganato o franco Genova Sdoganato"; la merce era quindi passata al vaglio delle autorità doganali che consentono l'introduzione nel territorio europeo solo a fronte del pagamento, da parte del primo importatore, dell'IVA e ne garantiscono la regolarità da un punto di vista degli adempimenti fiscali). (D.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, artt. 8 e 9

141. Raddoppio dei termini e contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, sez. 15, sentenza n. 7835/2016 del 17 ottobre 2016, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

I Accertamento – Raddoppio dei termini – Evoluzione normativa – Obbligo di presentazione della denuncia penale – Sussistenza.

II Accertamento – Obbligo di contraddittorio procedimentale – Specifica disposizione legislativa – Necessità.

I In virtù della clausola di salvaguardia di cui all'art. 2, comma 3, d.lgs. 128/2015, agli avvisi di accertamento notificati prima del 2 settembre 2015, data di entrata in vigore di tale disposizione, si applica il raddoppio dei termini previsto dall'art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973, sulla base di un presupposto obiettivo, ossia l'insorgere in capo all'Amministrazione finanziaria dell'obbligo di effettuare la denuncia penale per uno dei reati previsti dal d.lgs. 74/2000 e

senza che sia necessaria l'effettiva presentazione della comunicazione di notizia di reato all'Autorità giudiziaria. Per gli avvisi di accertamento notificati dal settembre 2015 fino al 31 dicembre 2015, o emessi dopo il 1° gennaio 2016, ma relativi ai periodi d'imposta precedenti al 2016, il raddoppio dei termini è subordinato al fatto che la denuncia penale sia stata inoltrata alla Procura della Repubblica prima della scadenza dei termini ordinari di accertamento. Agli avvisi di accertamento emessi dopo il 1° gennaio 2016, relativi ai periodi d'imposta 2016 o successivi, si applica infine il nuovo regime di cui art. 1, commi 130 e 131, l. 208/2015, che ha abolito il raddoppio dei termini per l'emissione degli avvisi accertamento in presenza di violazioni con rilevanza penale.

Il Non sussiste per l'Amministrazione finanziaria l'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale per gli accertamenti ai fini IRPEG e IRAP, tributi non armonizzati assoggettati esclusivamente alla normativa nazionale. Nel caso in cui l'obbligo di contraddittorio procedimentale sia previsto espressamente da una disposizione legislativa, il contribuente deve enunciare nell'atto di impugnazione le ragioni che avrebbe potuto far valere in sede di contraddittorio endoprocedimentale, idonee a incidere sulla decisione dell'Agenzia delle Entrate. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32 comma 1 n. 2) e art. 43 comma 3; d.lgs. 128/2015, art. 2; l. 208/2015, art. 1 commi 130 e 131

142. Redditometro

Commissione tributaria provinciale di Milano, sez. 15, sentenza n. 7846/2016 del 17 ottobre 2016, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

IRPEF – ACCERTAMENTO SINTETICO – REDDITOMETRO – Prova liberatoria – Giustificazione delle spese sostenute.

Nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria determini sinteticamente il reddito del contribuente presumendo maggiori redditi non dichiarati sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta, la nuova formulazione dell'art. 38, comma 4, del d.P.R. 600/1973, come modificato dal d.l. 78/2010, ha ampliato l'ambito della prova liberatoria a carico del contribuente includendovi non solo i redditi esenti e i redditi soggetti a ritenuta alla fonte, ma altresì quelli prodotti in precedenti periodi d'imposta e quelli che non devono essere indicati in dichiarazione. Benchè disposizione non richieda espressamente che il contribuente fornisca l'idonea documentazione in ordine all'entità di tali redditi e alla durata del loro possesso resta evidente che, non essendo ammessa la prova testimoniale nel processo tributario, il contribuente deve fornire idonea prova testimoniale dell'esistenza di tali redditi e della loro utilizzazione per gli incrementi patrimoniali oggetti di accertamento. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 comma 4; d.l. 78/2010, art. 22

143. Finanziamento tra società

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7999/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Roggero

ACCERTAMENTO - TRIBUTI ERARIALI - Finanziamento tra società – Ritenute d'imposta – Insussistenza.

Non si applica la ritenuta d'imposta agli interessi passivi corrisposti alla società finanziante residente in un Paese dell'Unione Europea dalla società finanziata, se sussiste il requisito del possesso, in capo alla società finanziata, di una partecipazione superiore al 25% della società finanziante. Nell'ipotesi in cui il finanziamento sia utilizzato per l'acquisto di una partecipazione in una società la quale a sua volta ha precedentemente concesso un prestito alla società

finanziante, l'Ufficio non può ritenere che la prima società sia l'effettiva beneficiaria degli interessi passivi, se i due finanziamenti differiscono tra loro per ammontare finanziato e data di stipula, se non risulta provato che le operazioni siano teleologicamente collegate. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 26quater

144. Delega alla sottoscrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8055/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi

SOTTOSCRIZIONE AVVISO – DELEGA – Indicazione qualifica sottoscrittore nell'atto – Non necessaria.

L'eventuale mancanza nell'atto sottoscritto per delega della qualifica del soggetto firmatario costituisce aspetto meramente formale e quindi irrilevante ai fini della legittimità dell'atto, considerata la prova da parte dell'Ufficio della sussistenza della necessaria qualifica. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 42 comma 3

145. Contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8089/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

ACCERTAMENTO – OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO – Tributi non armonizzati – Violazione – Non sussiste.

Non esiste un principio generale ed immanente che preveda l'obbligatorietà del contraddittorio endoprocedimentale in relazione ai tributi non armonizzati, al di fuori dei casi espressamente previsti dalla legge. (C.So.)

146. Motivazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8097/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

AVVISO DI LIQUIDAZIONE – MOTIVAZIONE – Integrazione – Annullamento e emissione nuovo atto – Non sussiste.

L'annullamento in autotutela di un avviso di liquidazione con contestuale emissione, nei termini, di un nuovo atto, al fine di sanare il vizio di motivazione che era stato censurato con l'istanza di mediazione, non costituisce un caso di integrazione della motivazione, non essendo ancora pendente alcun giudizio avverso l'atto annullato. (C.So.)

Riferimenti normativi: l. 241/1990, art. 3; l. 212/2000, art. 7

147. Termini per l'accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8195/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

NUOVA DISCIPLINA DEI TERMINI PER L'ACCERTAMENTO PREVISTA DALL'ART. 1 COMMI 130 E 131 L. N. 208/2015 - Disciplina transitoria stabilita dall'art.1 comma 132 - Mancato richiamo all'art. 2 comma 3 del d.lgs. 128/2015 - Conseguenze.

L'art. 1 commi 130, 131 e 132 della legge 29 dicembre 2015 n. 208 ha completamente riscritto la disciplina dei termini per l'accertamento, abolendo l'istituto del raddoppio dei termini in caso di denuncia penale, e stabilendo un nuovo termine di decadenza, lievemente più lungo del precedente (31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la

dichiarazione), applicabile nella generalità dei casi. La norma transitoria contenuta nell'art. 1 comma 132 ha previsto che la nuova disciplina dei termini dettata dai commi 130 e 131 si applica agli avvisi di accertamento relativi al periodo di imposta 2016 e successivi. Per i periodi di imposta precedenti, ha stabilito che continua ad applicarsi il termine ordinario previgente (31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione) e continua ad applicarsi l'istituto del raddoppio dei termini in caso di presentazione della denuncia penale, ma alla condizione che la denuncia penale sia stata presentata entro il termine ordinario di scadenza allora vigente (31 dicembre del quarto anno successivo). La nuova norma transitoria, contenente una disciplina completa dei termini applicabili a tutti gli avvisi di accertamento relativi alle annualità antecedenti al 2016, sostituisce integralmente la previgente disciplina transitoria prevista dall'art. 2 d.lgs. 5 agosto 2015 n.128, il cui terzo comma faceva salvi gli effetti degli avvisi di accertamento già notificati; poiché la disposizione che faceva salvi gli effetti degli avvisi già notificati non è più ripetuta nel sopravvenuto art. 1 comma 132 della legge n. 208 del 2015, essa risulta non più applicabile. (G.L.)

148. Onere probatorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8208/2016 del 28 ottobre 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Bersani

Accertamento – Presunzione di reddito sottratto a tassazione – Prova contraria – Produzione copie di vincite al lotto – Onere probatorio – Non soddisfatto.

La produzione di copie fotostatiche di vincite al lotto prive di certificazione di conformità e senza alcun riferimento circa l'attribuzione al contribuente della vincita o alla scheda vincitrice non è sufficiente a superare la presunzione di reddito sottratto a tassazione. (A.S.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12

149. Paradisi fiscali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8356/2016 del 7 novembre 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani

ACCERTAMENTO – Presunzione di evasione in relazione alle attività detenute in paradisi fiscali – D.L. 78/2009, art. 12 – Norma di carattere sostanziale – Retroattività – Non sussiste.

L'art. 12 del D.L. n. 78 del 2009, in quanto norma in materia di prove, ha carattere sostanziale e non procedurale, poiché introduce un meccanismo di natura presuntiva che incide sui termini decadenziali per l'accertamento. Conseguentemente, tale norma non è suscettibile di applicazione retroattiva, stante il disposto di cui all'art. 11 delle cd. "Preleggi". (A.V.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12

150. Antieconomicità

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8357/2016 del 7 novembre 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani

ACCERTAMENTO – Antieconomicità – Carezza di giustificazioni da parte del contribuente – Accertamento mediante presunzioni – Legittimità.

Grava sul contribuente l'onere di giustificare condotte imprenditoriali antieconomiche. In mancanza di idonea giustificazione, è legittimo l'impiego di presunzioni ex art. 39, comma 2, lett. d) del d.P.R. 600/1973 da parte dell'Amministrazione finanziaria. (A.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2 lett. d)

151. Abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8367/2016 del 7 novembre 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito

ACCERTAMENTO – Abuso del diritto – Prova di un importante vantaggio fiscale – Necessità.

Per configurarsi la fattispecie dell'abuso del diritto non basta il conseguimento di un semplice vantaggio, ma occorre che detto beneficio coincida con un importante e indebito vantaggio fiscale, sia esso un rimborso non spettante, l'ottenimento di un beneficio fiscale o la fruizione di un regime fiscale più favorevole. La prova degli elementi costitutivi dell'abuso del diritto grava interamente sull'Amministrazione finanziaria. (A.V.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10bis

152. Obbligo di motivazione e studi di settore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 8936/2016 del 22 novembre 2016, Presidente: Molinari, Estensore: Marcellini

I ACCERTAMENTO – Obbligo di motivazione – Conoscibilità dell'an e del quantum della pretesa.

II ACCERTAMENTO – Studi di settore – Presunzione – Effettività del contraddittorio preventivo.

I L'obbligo di motivazione degli atti tributari si ritiene adempiuto quando il contribuente è posto in grado di conoscere gli elementi essenziali della pretesa tributaria contenuta nell'atto e che hanno determinato l'accertamento ponendolo, per tal via, nella condizione di difendersi adeguatamente. Secondo questo orientamento giurisprudenziale, dunque, la motivazione dell'atto ha natura meramente processuale, con la conseguenza che la medesima avrebbe l'unica funzione di affermare la pretesa tributaria, generando in capo al contribuente l'obbligo di costruire la propria difesa, con la sola condizione che siano resi noti gli elementi essenziali per determinare l'an ed il quantum debeatur (Conf. Cass. n. 2025/2015).

II In tema di accertamento standardizzato mediante parametri o studi di settore, il contraddittorio con il contribuente costituisce elemento essenziale e imprescindibile del giusto procedimento che legittima l'azione amministrativa, in special modo quando si faccia riferimento ad una elaborazione statistica su specifici parametri (Conf. Cass. n. 26511/2014). L'approssimazione propria dello strumento statistico, infatti, deve essere adeguata alla realtà reddituale del singolo soggetto accertato, perché solo in tal modo possono emergere quegli elementi idonei a commisurare la presunzione alla concreta realtà economica dell'impresa. (I.Br.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; d.l. 331/1993, art. 62bis

153. Notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8951/2016 del 22 novembre 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Siffredi

AVVISO DI ACCERTAMENTO – NOTIFICA – Sanatoria per raggiungimento dello scopo.

La validità di un avviso di accertamento dipende dall'esistenza dei requisiti stabiliti dalle singole leggi d'imposta e non dalla ritualità della sua notificazione, che integra un atto distinto e successivo, esclusivamente finalizzato a portare a conoscenza del contribuente la pretesa dell'ente impositore (Conf. Cass. n. 12051/2008). La notificazione dell'avviso di accertamento tributario affetta da nullità rimane sanata, con effetto "ex tunc", dalla tempestiva proposizione del ricorso del contribuente avverso tale avviso, così rendendo applicabile l'art. 160 c.p.c. il

quale, attraverso il rinvio al precedente art. 156, prevede appunto che la nullità non può mai essere pronunciata se l'atto ha raggiunto il suo scopo. **(I.Br.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 156 e 160

154. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 8955/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Del Re

ACCERTAMENTO – Notificazione a società estinta – Cancellazione dal registro delle imprese.

La norma di cui all'art. 28, comma 4, d.lgs. n. 175/2014, recante disposizioni sulla capacità della società cancellata dal registro delle imprese, ha natura sostanziale e, pertanto, non ha efficacia retroattiva. Il differimento quinquennale (operante nei soli confronti dell'Amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione con riguardo a tributi o contributi) degli effetti dell'estinzione della società di cui all'art. 2495 c.c., si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione dal registro delle imprese (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza di detto decreto legislativo, cioè il 13 dicembre 2014 o successivamente (Conf. Cass. n. 6743/2015). **(I.Br.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 175/2014, art. 28; c.c., art. 2495

155. Valori OMI

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8996/2016 del 24 novembre 2016, Presidente e Estensore: Raimondi

ACCERTAMENTO – REGISTRO – Rettifica — Valori OMI – Annullamento.

In tema di imposta di registro, al fine della rettifica dei valori dichiarati in atti, i valori OMI costituiscono meri indizi, i quali, seppur attendibili ed autorevoli, non possono essere utilizzati per ogni tipo di immobile, dovendo essi essere in ogni caso adeguatamente rettificati ed adattati, tenendo conto delle concrete caratteristiche del singolo immobile oggetto di valutazione. **(A.Ma.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

156. Scissione effetti notificazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 9101/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore

NOTIFICAZIONE AVVISO DI ACCERTAMENTO - Principio della scissione degli effetti della notificazione – Sussiste.

In tema di notificazione a mezzo del servizio postale di un avviso di accertamento, ai fini della verifica del rispetto del termine di decadenza che grava sull'Amministrazione finanziaria, occorre avere riguardo alla data di spedizione dell'atto e non a quella della ricezione dello stesso da parte del contribuente, in quanto 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 agli atti d'imposizione tributaria (cfr. Cass., ordinanza, n. 22320/2014). **(U.I.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 149

157. Locazione di fabbricati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 9115/2016 del 29 novembre 2016, Presidente e Estensore: Gilardi

ACCERTAMENTO – Imposta di registro – Aziende con valore costituito per più del 50% da fabbricati strumentali – Applicabilità delle norme su locazione di immobile anche ad affitto di azienda – Sussiste.

L'art. 35, comma 10quater del d.l. 223/2006 (c.d. Decreto Bersani), ai sensi del quale le disposizioni in materia di imposte indirette previste per la locazione di fabbricati si applicano, se meno favorevoli, anche per l'affitto di aziende il cui valore complessivo sia costituito per più del 50 per cento dal valore normale dei fabbricati, trova applicazione a condizione che gli immobili da esso contemplati rivestano carattere strumentale rispetto all'attività d'impresa. (V.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 223/2006, art. 35 comma 10quater

158. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9239/2016 dell'1 dicembre 2016, Presidente: Beretta, Estensore: Cosentino

ACCERTAMENTO – SOCIETÀ ESTINTA – Nullità dell'avviso di accertamento - Rettifica del reddito in capo ai soci - Ammissibilità – Sussiste.

L'avviso di accertamento notificato ai singoli soci non risente della nullità dell'avviso notificato alla società per intervenuta estinzione della stessa. La pretesa impositiva esercitata nei confronti della società resta distinta da quella esercitata nei confronti dei soci, i cui redditi sociali, prodotti anteriormente alla cancellazione della società, vanno imputati interamente agli stessi ai sensi dell'art. 5 T.U.I.R. in quanto l'unico presupposto richiesto ai fini di tale imputazione è rappresentato dalla produzione del reddito in costanza di rapporto sociale. (L.B.)

159. Termini di decadenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 9247/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

ACCERTAMENTO – termini di decadenza – Raddoppio dei termini – Obbligo di denuncia - Legittimità – Sussiste.

L'emergere nel corso della verifica di indizi idonei di reato sufficientemente circostanziati, con conseguente obbligo di denuncia all'Autorità Giudiziaria da parte dei verificatori, costituisce il presupposto stabilito dal legislatore per il raddoppio del termine di accertamento. Ai fini del raddoppio dei termini non assumono rilievo gli sviluppi successivi del procedimento penale quali la successiva archiviazione. (L.B.)

160. Rettifica di valore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9255/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli

ACCERTAMENTO – RETTIFICA DI VALORE – Valori OMI e listino FIMAA - Illegittimità – Sussiste.

È illegittima la rettifica del valore attribuito dalle parti ad un immobile in sede di compravendita basata esclusivamente sulla media dei valori OMI e del listino FIMAA. Ciò in quanto i valori OMI e listini FIMAA avulsi dalla esatta situazione reale e di mercato del singolo immobile, qualora il contribuente abbia prodotto una perizia di stima in cui sono stati

valorizzati elementi caratterizzanti tra cui l'ubicazione, la data di costruzione e lo stato di mantenimento. (L.B.)

161. Accertamento induttivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 9548/2016 del 16 dicembre 2016, Presidente: Bricchetti, Estensore: Crisafulli

CONTABILITÀ - Attendibilità complessiva - Presunta antieconomicità di singola operazione d'impresa - Possibilità di accertamento analitico-induttivo - Non sussiste.

L'Amministrazione finanziaria può avvalersi dell'accertamento analitico-induttivo previsto dall'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. 600/1973 in caso di scritture contabili formalmente corrette, solo quando la contabilità possa considerarsi complessivamente inattendibile. Pertanto, è illegittimo il ricorso a tale modalità di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria per contestare l'antieconomicità di una singola operazione che, come tale, non è in grado di far presumere l'inattendibilità complessiva della contabilità di una società di rilevanti dimensioni, viepiù se soggetta per legge a forme approfondite di revisione. (G.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d)

162. Notifica a non residente

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9549/2016 del 13 dicembre 2016, Presidente: Beretta, Estensore: Reposi

CONTRIBUENTE NON RESIDENTE ISCRITTO ALL'AIRE - Avviso di accertamento notificato presso ultima residenza italiana - Inesistenza della notifica - Sussiste.

In base all'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, la notifica ai contribuenti non residenti è validamente effettuata mediante spedizione di lettera raccomandata con avviso di ricevimento all'indirizzo di residenza estera rilevato dai registri dell'Anagrafe degli italiani residenti all'estero. Pertanto, è inesistente la notifica effettuata all'ultimo indirizzo di residenza italiana del contribuente. (G.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60

163. Ritenute alla fonte

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9563/2016 del 19 dicembre 2016, Presidente: De Sapia, Estensore: Di Gennaro

DIRETTIVA C.D. MADRE-FIGLIA - Distribuzione di dividendi a società "madre" controllata da società extra-UE- Esenzione da ritenuta subordinata alla dimostrazione della mancanza di intento elusivo - Flusso di dividendi interrotto a livello della società "madre" - Non è prova sufficiente.

Ai fini del dell'art. 27bis, comma 5 del d.P.R. 600/1973, nella versione vigente prima delle modifiche apportate dalla l. 122/2016, che, nell'ambito dell'esenzione da ritenuta sugli utili introdotta in attuazione della c.d. Direttiva madre-figlia, prevedeva che la società "madre" non residente, ove controllata (direttamente o indirettamente) da soggetti non residenti in uno Stato membro dell'Unione, potesse usufruire dell'esenzione solo a condizione di dimostrare che la partecipazione non fosse detenuta allo scopo esclusivo o principale di beneficiare del regime di esenzione in discorso - non si ritiene dirimente la circostanza che il flusso dei dividendi si sia fermato a livello della società "madre" e che, quindi, quest'ultima non abbia distribuito a sua volta gli utili ai soci non europei. (G.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 27bis

164. Scudo fiscale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9601/2016 del 15 dicembre 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Repossi

VIOLAZIONE DEGLI OBBLIGHI DI MONITORAGGIO FISCALE - Rapporto finanziario cointestato - Adesione allo scudo fiscale – Effetti.

L'art. 14 del d.l. 350/2001 stabilisce che l'adesione al c.d. scudo fiscale si perfeziona con il pagamento di una imposta sostitutiva e il rimpatrio delle somme detenute all'estero, con estinzione delle sanzioni amministrative, tributarie e previdenziali e di quelle previste dall'art. 5 del d.l. 167/1990 (c.d. monitoraggio fiscale) relativamente alla disponibilità delle attività finanziarie dichiarate. Tale disposizione va interpretata nel senso che, nel caso in cui lo scudo fiscale abbia ad oggetto somme o titoli detenuti in rapporti finanziari cointestati, il rimpatrio delle somme effettuato da un cointestatario per la parte di propria spettanza estingue le sanzioni amministrative relative alla propria posizione in maniera integrale, ivi incluse le sanzioni a cui altrimenti egli sarebbe soggetto per il mancato adempimento degli obblighi di monitoraggio in relazione all'intero rapporto finanziario cointestato. (G.C.)

Riferimenti normativi: d.l.350/2001, art. 14; l. 167/1990, art. 5

165. Fondi di investimento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9692/2016 del 22 dicembre 2016, Presidente: Celletti, Estensore: Cazzaniga

ACCERTAMENTO – Fondi di investimento immobiliare – Società di gestione del risparmio – Responsabilità per l'accertamento.

È legittimo l'avviso di liquidazione notificato nei confronti della società di gestione del risparmio per l'imposta di registro dovuta in relazione ad un decreto ingiuntivo emesso a seguito di ricorso presentato dalla stessa società di gestione nell'interesse di un fondo di investimento immobiliare da essa gestito. La società di gestione è il soggetto che ha sottoscritto l'atto iniziale ed è pertanto legittimata a ricevere notifica dell'avviso di liquidazione, nonostante la sostituzione della stessa da parte di altra società di gestione del risparmio successivamente alla emissione dei provvedimenti giudiziali oggetto di tassazione. (C.F.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 58/1998, art. 36.

166. Transfer pricing

Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9733/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Roggero

PREZZI DI TRASFERIMENTO – Valore normale – Nozione – Rischio normale – Applicazione analogica – Esclusione.

La disciplina dettata dall'articolo 110, comma 7 del TUIR è finalizzata ad evitare che all'interno di un gruppo di società siano effettuati trasferimenti di utili mediante "l'applicazione di prezzi inferiori o superiori al valore normale dei beni ceduti". La norma è dunque volta a far sì che le transazioni fra controllante e controllata avvengano "al valore normale": il rispetto del principio della libera concorrenza, infatti, implica che i prezzi di trasferimento infragruppo siano equivalenti a quelli adottati tra imprese indipendenti in libera concorrenza tra loro. Non è pertanto consentito estendere la disciplina del transfer pricing alla ripartizione dei rischi commerciali diversa da quella "normale" tra due società del medesimo gruppo. Sostenere che esista una "ripartizione di rischio normale" alla cui stregua valutare i rapporti commerciali fra distributore e fornitore costituisce, infatti, una indebita forzatura e una non consentita

applicazione analogica della norma. È per l'effetto illegittimo un avviso di accertamento in cui l'Ufficio, sulla base dell'art.110, comma 7, d.P.R. n. 917/1986, contesta la legittimità di una operazione commerciale in cui la controllata italiana si fa carico dei costi di un'opera promozionale per il rinnovo della gamma dei prodotti. **(M.Fa.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

167. Percentuali di ricarico

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 497/2016 del 21 ottobre 2016, Presidente: Ferrari, Estensore: Chianura

ACCERTAMENTO – PERCENTUALI DI RICARICO – Ricavi dichiarati – Incongruenze irragionevoli – Accertamento analitico-induttivo – Percentuali di ricarico – Adeguamento alla situazione concreta.

Pur essendo legittimo l'accertamento analitico induttivo in presenza di uno scostamento tra i ricavi dichiarati e quelli accertati e/o in presenza di incongruenze fra i valori dichiarati e quelli ragionevolmente attesi, in base alle caratteristiche dell'attività svolta, le percentuali di ricarico non possono essere applicate genericamente, ma considerando concretamente le caratteristiche della singola attività. **(V.N.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d)

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

168. Impiego di gas naturale per usi industriali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3972/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Crespi

ACCISE – Impiego di gas naturale per usi industriali – Impianti sportivi – Aliquota ridotta – Requisiti.

Sono considerati compresi negli usi industriali gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, in tutte le attività industriali produttive di beni e servizi e negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche e gestiti senza fini di lucro.

Per le associazioni sportive dilettantistiche gestite senza fini di lucro sono compresi nell'agevolazione, oltre agli impianti sportivi propriamente detti, gli utilizzi relativi alle strutture annesse all'impianto sportivo. **(V.Ga.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 26 comma 3

169. Dazi doganali e sanzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4559/2016 dell'8 settembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

I IMPORTAZIONE GASOLIO – PASSO DEL FOSCAGNO – Territorio extradoganale – Pagamento diritti doganali – Obbligo – Sussiste.

II SANZIONI – CUMULO GIURIDICO – Applicazione – Non sussiste.

I L'introduzione in Italia di gasolio per autotrazione dal passo del Foscagno – trattandosi di territorio extra doganale, come stabilito dal Codice Doganale Europeo – comporta il pagamento del diritto di confine.

II Nel caso di plurime e reiterate azioni di importazione in evasione di tale tributo, è da escludere l'applicazione della sanzione unica ai sensi dell'art. 12, comma 5, d.lgs. 472/1997, poiché le violazioni ascritte sono sì della stessa indole ma non commesse in periodi di imposta diversi, attesa la peculiare figura del tributo doganale che si esaurisce con la singola operazione dichiarativa ed il pagamento del diritto di confine. **(M.N.)**

Riferimenti normativi: reg. CE 450/2008, art. 3; d.lgs. 472/1997, art. 12 comma 5

170. Natura giuridica dell'IVA all'importazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4758/2016 del 19 settembre 2016, Presidente e Estensore: Punzo

IVA ALL'IMPORTAZIONE – IVA COMUNITARIA – IDENTITÀ – Sussiste – Doppia imposizione – Sussiste.

L'IVA all'importazione e l'IVA comunitaria sono la stessa imposta, sia pure assoggettate a termini, modalità e sanzioni diverse. Secondo quanto affermato dalla giurisprudenza unionale consolidata, non può quindi essere pretesa l'IVA all'importazione ove sia stata assolta l'IVA intracomunitaria. (Conf. Cass. 19749/2014 e sentenze CGUE Sosnowska, C-25/07, EU:C:2008:395, punti 23 e 24; EMS-Bulgaria Transport, EU:C:2012:458, punti 68 e 70). **(G.F.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 1, 17, 19, 67 e 70; dir. 2006/112/CE

171. Importazione di carburante da una territorio extra-doganale³

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4760/2016 del 19 settembre 2016, Presidente: Punzo, Estensore: Granata

Importazione di carburante – Importazione in franchigia da zone extra-doganali CE - Serbatoio normale e capacità dello stesso ammessa in franchigia dalle imposte doganali.

In tema di importazione di carburante contenuto nel serbatoio dell'autovettura, è dirimente l'interpretazione dell'articolo 24, paragrafo 2, della direttiva 2003/96/CE fornita dalla Corte di Giustizia UE - Sez. II, con la sentenza del 10-9-2014, causa C-152/13. La Corte di Giustizia afferma che la nozione di serbatoi normali – nell'attuale contesto economico e tecnico per i veicoli commerciali – è riferita non già ad un solo tipo di serbatoio per ciascun tipo di veicolo, bensì a diversi serbatoi proposti dai costruttori scelto dal cliente. L'importante è che per garantire la libera circolazione in ambito europeo, al fine di tutelare nel contempo gli interessi fiscali legittimi degli Stati membri, il serbatoio serva all'approvvigionamento diretto di carburante dei veicoli per la sua trazione e, all'occorrenza per il funzionamento dei suoi sistemi di refrigerazione. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: dir. 2003/96/CE, art. 24 paragrafo 2; reg. 1186/2009\CE, art. 107; d.P.R. 43/1973, art. 282; d.P.R. 633/1972, artt. 1 e 70

172. Termini per il recupero dei diritti doganali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4878/2016 del 23 settembre 2016, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

Comunicazione al debitore dei diritti doganali – Prescrizione dell'azione di recupero a posteriori – Decorrenza del termine in caso di notitia criminis – Decorrenza del termine nei confronti del debitore rimasto estraneo al procedimento penale.

L'art. 221 n. 3 del c.d.c. stabilisce che la comunicazione al debitore dei diritti doganali non può essere più effettuata tre anni dopo la data in cui è sorta l'obbligazione doganale, termine sospeso a partire dal momento in cui è presentato un ricorso ai sensi dell'art. 243, e per tutta la durata del relativo procedimento. Il successivo n. 4 del medesimo articolo specifica che qualora l'obbligazione doganale sorga a seguito di un atto che era, nel momento in cui è stato commesso, perseguibile penalmente, la comunicazione al debitore può essere effettuata dopo la scadenza del termine di cui al paragrafo 3.

La giurisprudenza della Corte di Cassazione ritiene che in questi casi l'azione di recupero a posteriori possa essere avviata dopo la scadenza del termine di tre anni dalla data di contabilizzazione dell'importo originariamente richiesto, quando la mancata determinazione del dazio sia avvenuta a causa di un atto perseguibile penalmente e ciò a prescindere dall'esito di condanna o assolutorio, purché la notizia criminis sia stata trasmessa prima del decorso del termine ordinario di prescrizione.

L'allungamento del termine di prescrizione è applicabile solo nei confronti dei soggetti in relazione ai quali è stato avviato il procedimento penale e non anche nei confronti di coloro che ne sono rimasti del tutto estranei. In relazione a questi ultimi, non essendo necessario

³ La sentenza della CTR Lombardia, benché trovi conforto direttamente nella giurisprudenza della Corte di Giustizia UE, è ad oggi minoritaria nel contesto della giurisprudenza di merito delle commissioni italiane. La pronuncia qui richiamata segna un parziale cambiamento di orientamento in merito alla definizione di serbatoio normale contenuta nella precedente sentenza del 3 dicembre 1998, causa C-247/97.

Molte Commissioni tributarie, pur prendendo atto della nozione di serbatoio normale da ultimo fornita dalla Corte di Giustizia, ne limitano l'ambito applicativo alle sole ipotesi di acquisto di carburante da Stati membri dell'Unione Europea e non anche alle ipotesi di importazione di carburante da una territorio extra-doganale. (G.F.L.)

l'accertamento della responsabilità penale, il termine di prescrizione applicabile non può che essere quello ordinario di tre anni dalla data in cui è sorta l'obbligazione doganale. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. 952/2013/CE; c.d.c., artt. 202, 221 e 243

173. Pagamento mediante compensazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5065/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Buccino, Estensore: Gatti

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI – Pagamento mediante compensazione – Carenza di norma attuativa – Presenza di diversi uffici doganali competenti territorialmente – Irrilevanza.

L'assenza di un regolamento ad hoc non impedisce il diritto del contribuente di estinguere i propri debiti tributari (nella specie, accise sul gas naturale) né tampoco è di ostacolo che i crediti e i debiti siano verso articolazioni provinciali diverse dell'ufficio, stante il chiaro disposto dell'art. 8, L. n. 212/2000 e il fatto che il regolamento avrebbe dovuto disciplinare le modalità dell'esercizio di tale diritto, non la sua esistenza. (M.G.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 8

174. Esenzione dall'accisa per autoproduzione di energia

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5622/2016 del 3 novembre 2016, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

ENERGIA AUTOPRODOTTA – Diritto all'esenzione dall'accisa – Sussiste – Comunicazione mensile – Termine perentorio – Non è tale – Revoca del beneficio dell'esenzione – Non sussiste.

L'unico presupposto sostanziale per l'ottenimento dell'esenzione di cui all'art. 52, comma 3, lett. f del d.lgs. n. 504/1995, è il superamento del consumo mensile di 1.200.000,00 Kwh, mentre la trasmissione dei dati mensili è solo un adempimento finalizzato a consentire il controllo sulla legittimità dell'applicazione dell'esenzione da parte dell'autoproduttore. La mancata trasmissione dei dati non è sanzionata dalla norma, né tanto meno è prevista la revoca del beneficio dell'esenzione. Per definire un termine perentorio occorre che ad esso sia correlata una sanzione di decadenza dalla possibilità di compiere un atto, decadenza che, nel caso di specie, la norma non prevede. Poiché l'autoproduttore è chiamato a trasmettere una dichiarazione annuale riepilogativa dei consumi mensili, il termine in esame si delinea come meramente acceleratorio, essendo volto esclusivamente a rendere più solerti ed agevoli i controlli da parte degli Uffici ed il cui mancato rispetto non è in alcun modo sanzionato. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art 53, comma 3, lett. f

175. Compensazione accisa sul gas naturale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5927/2016 del 15 novembre 2016, Presidente: Buccino, Estensore: Crespi

ACCISA SUL GAS NATURALE – DIRITTO ALLA COMPENSAZIONE DEBITO CREDITO – Sussiste.

L'articolo 8 della legge 212/2000, ai commi 1 e 6, stabilisce che l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione. L'applicazione di tale principio non può essere subordinata sine die all'emanazione di un regolamento da parte della stessa amministrazione che deve operare la compensazione. Ciò che il regolamento regola infatti sono le modalità e non la possibilità di estinzione, sancita senza condizioni dalla legge. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: l. 212/00, art. 8

176. Dazi antidumping

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5988/2016 del 17 novembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Taviano

I Dazi Antidumping – Relazione Olaf – Motivazione per relationem – Legittima – Riproduzione dei tratti essenziali a garantire il diritto di difesa – Necessità.

II Accertamento doganale – Notifica a mani del rappresentante indiretto – Illegittimità – Sussiste.

I Secondo la consolidata giurisprudenza e in ragione di quanto disposto dall'art. 9 del reg. CEE 1073/1999 (attualmente Reg. UE 883/2013), la documentazione proveniente dall'OLAF ha piena efficacia probatoria delle condotte fraudolente ivi indicate e, conseguentemente, è legittimo il richiamo a detta documentazione operato per relationem nell'atto impugnato dalla società. Ciò a condizione che siano riportati i tratti essenziali dell'atto/documento richiamato, al fine di consentire l'esercizio del diritto di difesa (Conf. Cass. sent. 6238/2013). Il sistema così delineato consente di ritenere che gli elementi desumibili dai verbali delle indagini antifrode svolte dall'OLAF siano idonei a giustificare la pretesa di recupero dei diritti di dogana non pagati in erronea applicazione di un regime daziario agevolato, gravando sul soggetto passivo l'onere di provare la sussistenza dei presupposti per avvalersi dell'agevolazione (Conf. Cass. sent. 3985/2008).

II Il rappresentante indiretto dell'importatore sottoscrive le dichiarazioni doganali in nome proprio, non avendo mai ricevuto alcun mandato diretto a rappresentare. Da ciò discende la nullità della notifica dell'avviso di rettifica effettuata nelle mani di un soggetto non legittimato a ricevere l'atto (rappresentante indiretto). A tale conclusione si perviene considerando la disciplina prevista dall'art. 40 TULD, che non opera differenziazioni tra rappresentante diretto e indiretto, e quanto disposto dall'art. 11, c. 5, d.lgs. 374/1990 che prevede espressamente che la notifica della rettifica dell'accertamento eseguita d'ufficio debba avvenire direttamente nei confronti dell'operatore interessato. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art. 40; d.lgs. 374/1990, art. 11; reg. 833/2013/CE; d.P.R. 43/1973; d.lgs. 374/1990, art. 11

177. Valore in dogana

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5990/2016 del 17 novembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Bonavolontà

DAZI – Valore in dogana – Royalties – Assoggettabilità alla tassazione doganale – Condizioni di vendita.

Per quanto concerne la tassabilità in dogana delle royalties comprese nel prezzo di vendita della merce importata, essa è esclusa ove siano assenti tre presupposti: il pagamento delle royalties deve essere riferito alle merci oggetto della valutazione (art. 137 D.A.C.); il pagamento dei diritti deve essere una condizione del contratto di vendita delle merci (art. 137 D.A.C.); il pagamento delle royalties deve essere richiesto all'importatore dal venditore (art. 160 D.A.C.) (nel caso di specie, in vigenza del Regolamento CEE n. 2454/93, la Commissione adita aveva escluso la tassabilità in dogana delle royalties non riscontrando la contemporanea presenza dei richiamati tre presupposti). (F.Ca.)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2454/1993, artt. 137 e 160

178. Valore della merce in dogana

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6914/2016 del 15 dicembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Taviano

Valore della merce in dogana – Obbligo di inclusione delle royalties – Condizione di vendita – Necessità – Sussiste.

Affinché il controllo di fatto sulla produzione, sulla logistica e sulla consegna delle merci possa integrare una vera e propria "condizione di vendita", il licenziante non può limitarsi ad un mero controllo di qualità della merce prodotta con il marchio soggetto a licenza (controllo che è finalizzato alla protezione della sua immagine nei confronti dei consumatori finali), ma deve assumere la forma di un vero e proprio potere di interdizione con conseguente blocco della produzione, della logistica e della consegna delle merci al licenziatario, finalizzato alla tutela dello specifico interesse patrimoniale del licenziante al pagamento delle royalties, secondo il principio dell'eccezione di inadempimento di cui all'art. 1460 c.c. (Conf. CTP Como, Sez. 5, sentenza n. 314/2014). (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. 2454/1993/CE, art. 157; reg. 952/2013/CE, artt. 29 e 35

179. Istanza di rimborso

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 698/2016 dell'11 ottobre 2016, Presidente: Bitonte, Estensore: Romano Di Vieto

ACCISE – Istanza di rimborso – Traslazione onere – Soggetto legittimato a proporre l'istanza.

L'unico soggetto legittimato a contestare la regolarità dell'applicazione delle accise – e quindi a chiederne l'eventuale rimborso – è il primo acquirente, a condizione che l'esborso sia rimasto a carico allo stesso. In caso di traslazione di detto onere al proprio cliente, il primo acquirente perde il diritto al rimborso che, invero, si tradurrebbe in un ingiustificato arricchimento. (D.D'A.)

180. Sospensione del rimborso delle accise

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 864/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Donina

Accise – Rimborso – Sospensione del rimborso – Spettanza del credito – Rimane tale.

Una volta che l'Amministrazione ha disposto il rimborso delle imposte, così riconoscendo il credito del contribuente, tale credito resta enucleato dal rapporto tributario, che non è o non è più in contestazione. La sospensione cautelare non può riguardare l'esistenza e la spettanza del credito, ma esclusivamente la legittimità della misura cautelare (Conf. Cass. 6063/2002 e 10725/2002). (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995; d.P.R. 602/1973

181. Autoproduzione energia elettrica

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 296/2016 del 27 luglio 2016, Presidente: Abate, Estensore: Mancini

Autoproduzione energia elettrica – Accise – Esenzione – Interpello – Legittimo affidamento – Sussiste.

L'Amministrazione finanziaria resta vincolata alla propria risposta ad un interpello o a un quesito senza che sia necessario che sia proposta una domanda avente tutte le caratteristiche formali dell'interpello, essendo sufficiente che sia stato prospettato un caso specifico e concreto al quale sia data risposta. Nemmeno rileva il fatto che la risposta sia stata fornita da

un Ufficio delle Dogane diverso da quello resistente, non potendo a tal fine le diverse articolazioni organizzative dell'Agenzia delle Dogane essere considerate distinte le une dalle altre. Una diversa lettura del dettato garantistico dell'art. 11 dello Statuto del contribuente, comporterebbe il disconoscimento della portata sostanziale del principio di tutela dell'affidamento. Nel caso in cui, quindi, venga riconosciuta la qualifica di società auto-produttrice di energia ai sensi dell'art. 2 comma 2 d.lgs. 79/1999, e il contribuente si sia adeguato a un esplicito responso dell'Amministrazione, motivatamente reso in esito ad una procedura di interpello, è prevista la nullità degli atti impositivi che siano stati emessi in contrasto con responso medesimo. **(G.F.L.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10 comma 2 e art. 11; d.lgs. 504/1995, art. 52 comma 3, lett. b

182. Autoproduzione di energia

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 354/2016 del 27 settembre 2016, Presidente: Perrotti, Estensore: Cecchetti

Energia autoprodotta da scarti animali – Autoconsumo – Esenzione – Sussiste.

In tema di energia autoprodotta da scarti animali, il concetto di "prodotto energetico" richiamato dall'Ufficio per ritenere applicabile l'articolo 21 del TUA non tiene conto del particolare favore con cui il legislatore (comunitario e nazionale) guarda alla particolare e distinta ipotesi di cosiddetto "autoconsumo". Ciò in quanto essa consente di utilizzare in maniera efficiente ed ecologica un bene che, diversamente, sarebbe stato un rifiuto ed avrebbe comportato problemi di smaltimento e/o di inquinamento. In questa prospettiva, il dato rilevante non è quello relativo al momento in cui il prodotto si trasforma da ordinario ad energetico, ma la modalità dell'autoconsumo applicata. **(G.F.L.)**

Riferimenti normativi: dir. 2003/1996/CE; d.lgs. 26/2007; d.lgs. 504/1995, artt. 21 e 22

183. Valore delle merci in dogana

Commissione tributaria provinciale di Milano, sezione 47, sentenza n. 5948/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo

ACCISE DAZI E DIRITTI DOGANALI – VALORE DELLE MERCI – INCLUSIONE DELLE ROYALTIES.

I diritti doganali si applicano sul valore delle merci compravendute ivi comprese le royalties contrattualmente previste comunque connesse all'importazione. **(E.F.)**

184. Acconto dell'accisa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6875/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Vanore

Riduzione in corso d'anno dei versamenti in acconto dell'accisa – Principio di capacità contributiva – Legittimità – Sussiste.

L'art. 56, comma 2 del TUA deve essere interpretato nel senso che è legittima la riduzione in corso d'anno dei versamenti dei ratei in acconto, in ossequio al principio di capacità contributiva. Anche la Direzione centrale della agenzia delle dogane, nelle sue circolari, invita ad interpretare la norma in linea con la ratio e con l'obiettivo della medesima al fine di "evitare l'eventualità che esposizioni finanziarie non sostenute dal volume di consumi fatturabili ... possano comportare ulteriori criticità", in considerazione della crisi economica esistente. Pertanto, la stessa agenzia auspica un'applicazione dell'art. 56, comma 2, del TUA non legata al dato meramente formale bensì alla valutazione della sussistenza delle condizioni per beneficiare della riduzione, e quindi di "provvedere in autotutela all'annullamento delle

sanzioni contestate qualora i ratei d'acconto determinati siano corretti". Ne deriva che, dovendo l'Ufficio ispirare il proprio operato al principio costituzionale di capacità contributiva, esso non può trincerarsi dietro un'interpretazione formale della disposizione, richiedendo al contribuente indennità di mora ed interessi su somme non dovute, né irrogare sanzioni per violazioni solo formali e nella sostanza non sussistenti. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: Cost., art. 53; d.lgs. 504/1995, art. 56

185. Contraddittorio preventivo IVA e accise

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8927/2016 del 21 novembre 2016, Presidente e Estensore: Ortolani

ACCERTAMENTO IVA E ACCISE – OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Processo verbale redatto solo ai fini delle accise – Non è sufficiente.

Se l'accertamento non è preceduto da un verbale specifico concernente l'IVA, ma solo da quello relativo alle accise, esso si configura quale primo ed unico atto sia informativo che impositivo agli effetti dell'IVA, anche se l'accertamento è la conseguenza delle conclusioni evidenziate nel PVC con riferimento alle accise. Infatti, in materia di tributi armonizzati, quale è l'IVA, il sistema prevede un obbligo di contraddittorio preventivo a pena di nullità dell'accertamento (Conf. Cass. 24823/2015). La sua mancanza, pertanto, stante l'inidoneità del PVC redatto ai soli fini delle accise, determina la nullità dell'accertamento IVA. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, art. 41; l. 212/2000, artt. 6 e 12; d.P.R. 633/1972, art. 51 comma 2 n. 2

186. Accertamento in dogana

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9478/2016 del 14 dicembre 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Dorigo

ACCERTAMENTO IN DOGANA – RESPONSABILITÀ DELLO SPEDIZIONIERE – Responsabilità solidale del rappresentante indiretto – Responsabilità oggettiva – Non sussiste – Verifica effettiva della frode – Necessità.

Lo spedizioniere, di norma, agisce quale rappresentante indiretto dell'importatore e, di conseguenza, assume la veste di dichiarante in Dogana. Risponde pertanto personalmente dell'obbligazione doganale con l'importatore suo committente (art. 5, comma 2 e 201 c.d.c.), sia in sede amministrativa che patrimoniale, realizzandosi così un'ipotesi di responsabilità solidale del proprietario/importatore con lo spedizioniere in ogni caso di importazione con rappresentanza indiretta. Tale principio non può però condurre all'affermazione dell'esistenza di un'immanente responsabilità, di natura intrinsecamente oggettiva, derivante soltanto dal fatto di aver riportato nella dichiarazione doganale dati non corrispondenti al vero forniti fraudolentemente dall'importatore. Si ritiene, infatti, che la responsabilità dello spedizioniere trovi un confine interno nella verifica della effettiva possibilità per il dichiarante in Dogana di individuare l'eventuale frode o, comunque, di apprendere, secondo criteri di ragionevolezza, della irregolarità della dichiarazione (Conf. Cass. 9773/2010).

Dovrà dunque affermarsi che tale capacità trova un limite laddove per individuare l'irregolarità sia stato necessario fare ricorso alla competenza di un organo erariale, ovvero di polizia tributaria, ovvero ancora nei casi in cui la discrasia tra il dichiarato e l'accertato derivi da approfondite valutazioni tecnico giuridiche. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. 2913/1992/CE, art. 5 comma 2 e art. 201; c.c., art. 2697

187. Accisa ridotta sul gas naturale

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 602/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Rabai, Estensore: Balba

Gas naturale destinato alla combustione – Mancata dichiarazione d’uso del contribuente – Diritto all’aliquota ridotta – Sussiste.

L’articolo 26 del TUA specifica che il gas naturale è sottoposto ad accisa ridotta quando destinato alla combustione per usi civili e industriali prevedendosi, in questi casi, un regime di accisa differenziato. L’aliquota ridotta, quindi, è da inquadrarsi non tra i benefici fiscali ma rappresenta il regime ordinario di tassazione statuito a monte dal legislatore. In quanto normativamente stabilito esso deve trovare applicazione indipendentemente dalla presentazione di una comunicazione al fornitore del servizio. Diversamente si tratterebbe di un beneficio fiscale concedibile solo se espressamente richiesto. Essendo rimaste immutate la tipologia di attività e di gas naturale utilizzato, la mancata comunicazione al nuovo fornitore non ha neppure ostacolato in concreto l’attività di controllo e di verifica delle condizioni legittimanti l’aliquota ridotta, come richiesta con l’istanza di rimborso. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1955, art. 26

188. Importazione di carburante

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 206/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Maggipinto, Estensore: Gianoli

Importazione di carburante – Importazione in franchigia da zone extra-doganali CE - Nozione di serbatoio normale – Sanzioni - Legittimo affidamento – Sussiste.

Ai fini della importazione in franchigia da zone extra-doganali CE di carburante, nel caso Livigno, va osservato che ogni tipo di auto ha il suo serbatoio di fabbrica e la sola capacità dello stesso è ammessa in franchigia dalle imposte doganali; non quella di eventuali contenitori supplementari applicati. Eventuali adeguamenti tecnici o di opportunità desiderati dal compratore per le sue specifiche esigenze o attività, anche se effettuati prima dell’immatricolazione del veicolo, vanno comunque a modificare la capacità del serbatoio in origine previsto e installato dal costruttore e in tale modo omologato e definito normale (contra CGUE, causa C-152/2013).

Tuttavia, sul piano delle sanzioni, si può riconoscere nei confronti del contribuente una sorta di legittimo affidamento circa la correttezza formale e sostanziale del proprio operato, laddove mai prima dell’accertamento vero e proprio delle violazioni sia stato emesso alcun provvedimento sanzionatorio. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: dir. 2003/1996/CE, art. 24, par. 2; reg. CEE 1186/2009, art. 107; d.P.R. 43/1973, art. 282; d.P.R. 633/1972, artt. 1 e 70; d.lgs 472/1997, art. 6 comma 2; l. 212/2000, art. 10 comma 2

189. Notifiche a mezzo PEC in ambito doganale

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 534/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: Santangelo, Estensore: Zambelli

Accertamento doganale – Validità della notifiche a mezzo PEC in ambito doganale – Firma digitale – Necessità – Sussiste.

Occorre effettuare un distinguo tra la notifica a mezzo PEC in ambito tributario generale e quella in ambito strettamente doganale. Infatti, in ambito tributario, per effetto del rinvio all’art. 149 bis c.p.c., è ammessa la notifica a mezzo PEC oltre che di “documenti informatici” anche della “copia informatica di documenti cartacei”. Al contrario, in ambito doganale, la

notifica a mezzo PEC è ammissibile solo nei casi in cui abbia ad oggetto un “documento informatico”, essendo necessaria, in caso di invio tramite PEC di documenti contenenti copia di atti e documenti di ogni tipo, formati in origine su supporto analogico, la sottoscrizione dei medesimi tramite “firma informatica”, in una delle quattro forme disciplinate dal CAD. In definitiva, la notifica via PEC può validamente essere compiuta solo nel caso in cui l’Ufficio notifici un documento informatico e non la copia informatica del documento cartaceo, essendo in tal caso richiesto all’Ufficio delle Dogane l’utilizzo di uno dei dispositivi di firma previsti dal CAD. **(G.F.L.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 374/1990, art. 11; c.p.c., art. 149 bis; d.lgs. 82/2005, art. 48

190. IVA in dogana

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 523/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Novik, Estensore: Donzelli

IVA in dogana – Tributo interno – è tale – Responsabilità solidale dello spedizioniere – Non sussiste.

L’IVA pretesa all’atto dell’importazione ha natura di tributo interno e non di dazio doganale, né di diritto di confine, per cui deve essere esclusa ogni ipotetica estensione dell’asserito obbligo di responsabilità solidale dello spedizioniere fondato sugli artt. 201 e 202 c.d.c.. Tale responsabilità solidale, pertanto, è applicabile soltanto ai tributi doganali e non ai tributi interni. A tal riguardo la Corte di Cassazione con sentenza 12.07.2005 n. 14678 esclude che lo spedizioniere doganale possa essere responsabile del pagamento dell’IVA. **(G.F.L.)**

Riferimenti normativi: reg. 2913/1992/CE, artt. 201 e 202; d.P.R. 633/1972, art. 17; d.P.R. 600/1973, art. 67; d.P.R. 917/1986, art. 163

CATASTO

191. Rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5724/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini

CATASTO – Rendita catastale – Immobili a destinazione speciale – Impianti rilevanti.

Ai fini della determinazione della rendita catastale di unità immobiliari a destinazione speciale, nella stima non devono essere inclusi gli impianti che, pur funzionali all'attività dell'opificio, non rappresentano per la stessa destinazione componenti essenziali come, ad esempio, le apparecchiature per la gestione delle reti informatiche e le apparecchiature elettroniche per la gestione delle trasmissioni telefoniche, radiotelevisive, ecc.. Del pari non costituiscono impianti fissi e, quindi, non si computano nella stima, quelle tipologie di macchinari ed impianti che, a prescindere dal mezzo di unione al suolo, possono essere separati e trasferiti in un altro immobile senza pregiudizio rispetto alla loro funzionalità. Diversamente, la stima deve tenere conto di tutti gli impianti che normalmente corredano gli edifici industriali (impianto elettrico, idraulico, fognario, riscaldamento, aspirazione, gruppi di continuità, ascensori, montacarichi, ecc.). (B.I.)

Riferimenti normativi: l. 190/2014, art. 1 comma 244; l. 208/2015, art. 1 comma 21

192. Avviso di accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 6182/2016 del 24 novembre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

CATASTO – AVVISO DI ACCERTAMENTO CATASTALE - IMMOBILI A DESTINAZIONE ORDINARIA - MOTIVAZIONE – Indicazione delle caratteristiche dell'immobile e del nuovo classamento – Insufficienza.

L'avviso di accertamento deve contenere a pena di nullità il requisito della motivazione - avente la funzione di indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la decisione dell'Amministrazione (art. 7, l. n. 212/2000) - onde consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa.

In materia di classamento di immobili a destinazione ordinaria, la motivazione dell'atto impositivo non può limitarsi all'indicazione della consistenza, della categoria catastale e della classe attribuita dall'ufficio, ma deve chiaramente specificare a pena di nullità a quale presupposto la modifica debba essere associata. Non è pertanto sufficientemente motivato il provvedimento che si limiti a riportare le caratteristiche dell'immobile e il nuovo classamento senza specificare le ragioni per le quali si ritiene meritevole di riforma la dichiarazione DOCFA presentata. (E.M.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

193. Attribuzione rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6302/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

RETTIFICA CLASSAMENTO IMMOBILI – PRESUPPOSTI – Elementi utili – Caratteristiche fisiche dell'immobile – Contesto socio-fisico-ambientale – Valutazione complessiva dell'immobile e della zona di edificazione.

La categoria e la classe catastali devono rappresentare non solo lo stato fisico ed economico dell'immobile, ma tener conto anche delle condizioni ambientali, sicché, a parità di

caratteristiche fisiche, gli elementi socio-fisico-ambientali influiscono in modo determinante nell'attribuzione di una categoria e di una classe catastale. **(M.C.G.)**

194. Immobile adibito a casa di cura

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 6919/2016 del 15 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Tizzi

Rettifica della categoria catastale di immobile – Condizioni – Immobile destinato a casa di cura – Necessità di verificare se l'attività è esercitata a fine di lucro – Sussiste.

Nel caso di immobile destinato a casa di cura al fine dell'inquadramento del bene nell'ambito della categoria catastale D/4 o B/2 occorre verificare se l'attività è esercitata con o senza fine di lucro.

La categoria catastale D/4 infatti è riferita a case di cura ed ospedali quando per le loro caratteristiche rientrano nell'art.10 ed abbiano "fine di lucro". È, quindi, onere dell'Ufficio fornire le specifiche indicazioni utili a qualificare l'attribuzione del classamento dei fabbricati con fine di lucro rispetto a quelli senza fine di lucro. **(K.S.)**

195. Immobili a destinazione speciale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 7346/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

CATASTO – AVVISO DI ACCERTAMENTO CATASTALE - Immobili a destinazione speciale motivazione – Rinvio per relationem alla relazione di stima sintetica – Sufficienza.

L'avviso di accertamento deve contenere a pena di nullità il requisito della motivazione - avente la funzione di indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la decisione dell'Amministrazione (art. 7, l. n. 212/2000) - onde consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa.

In materia di classamento di immobili a destinazione speciale, l'Ufficio deve fornire elementi idonei a spiegare le ragioni per le quali la proposta avanzata dal contribuente con DOCFA viene disattesa, anche per mezzo del rinvio per relationem alla relazione sintetica allegata all'avviso di accertamento. L'atto di classamento conseguente alla procedura DOCFA deve pertanto ritenersi sufficientemente motivato con la sola precisazione di unità immobiliare, conte censuario, foglio, particella, subalterno, zona censuaria, categoria, classe, consistenza, rendita, poiché i fatti su cui si fonda debbono ritenersi pacifici, essendo quelli stessi indicati dal contribuente con procedura DOCFA, e dovendo l'Ufficio rendere note le ragioni della valutazione da cui ha fatto discendere il nuovo classamento. **(E.M.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

196. Categoria catastale

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 381/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: De Petris, Estensore: Martignetti

CATASTO – CATEGORIA CATASTALE – Docfa – Variazione di classamento.

In sede di verifica della categoria catastale attribuita con la denuncia Docfa, l'Agenzia delle Entrate deve considerare l'attività svolta dal soggetto proprietario e non solo le caratteristiche dell'immobile. Pertanto in caso di organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) non è corretta una riclassificazione dell'immobile da B/2 (convitti, ricoveri, ospizi ecc.) in D/4 in quanto quest'ultimo è riferibile ad enti con scopo di lucro. **(A.B.)**

Riferimenti normativi: r.d.l. 652/1939, art. 10; d.lgs. 460/1997

197. Rendita catastale

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 612/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Sparta

Rendita catastale – Classamento – Immobile destinato ad attività agricola – Ruralità – Presupposti.

L'art. 9 comma 3 d.l. 557/1993 stabilisce che, ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili agli effetti fiscali, il volume di affari derivante dalla attività agricola svolta dal conduttore del fondo deve essere superiore alla metà del suo reddito complessivo. In caso contrario, deve essere escluso il carattere di ruralità per ogni immobile adibito ai fini agricoli. (D.D'A.)

198. Classamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5820/2016 dell'1 luglio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Siffredi

CATASTO – Classamento rendita catastale – Contraddittorio preventivo – Motivazione.

Nel caso di classamento della rendita catastale, l'avviso con il quale è stata notificata la nuova rendita catastale costituisce l'atto conclusivo del procedimento avviato per cui è escluso il contraddittorio preventivo. Riguardo alla motivazione, è stato ribadito più volte dalla Cassazione che l'avviso di classamento catastale esprime un giudizio tecnico di valore sui beni classati. (M.P.C.)

199. Motivazione e categoria catastale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8020/2016 del 21 ottobre 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Mancini

CATASTO – DOCFA – Motivazione – Categoria catastale – Ricovero per attività volontaristiche e di protezione civile – Cat. B/1.

Non può considerarsi assolto l'obbligo di motivazione quando l'avviso di accertamento è redatto in forma stereotipata, senza precisare le ragioni della rettifica. È corretta l'iscrizione nella categoria B/1 di un immobile in cui sono presenti una camerata per il personale di un'associazione di volontari e di locali di utilizzo collettivo caratteristici dell'attività di pubblico interesse volontaristico di aiuto e protezione civile. (C.So.)

200. Accertamento catastale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8821/2016 del 21 novembre 2016, Presidente: Leoci, Estensore: Guidi

Accertamento – Rendite catastali – Dati di classamento – Denuncia variazione catastale – Rideterminazione dell'Ufficio – Stima diretta e difetto di motivazione – Non sussiste.

Il canone determinativo del classamento e della conseguente attribuzione della rendita catastale per gli immobili di categoria D/1 deve basarsi, a norma del d.P.R. 1° dicembre 1949, n. 1142, e dell'art. 34 del d.P.R. 22 dicembre 1987, n. 917, sulla stima diretta, che tenga conto delle caratteristiche del bene, potendo allo scopo essere desunte anche dalle risultanze documentali a disposizione dell'Ufficio, senza necessità di sopralluogo. In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, e del d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), ed in base ad una stima diretta eseguita dall'ufficio, l'obbligo della motivazione dell'avviso di classamento dell'immobile deve ritenersi osservato anche mediante semplice indicazione dei

dati oggettivi acclarati dall'ufficio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi che, in ragione della struttura fortemente partecipativa dell'avviso stesso, sono conosciuti o facilmente conoscibili per il contribuente, il quale, quindi, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, può comprendere le ragioni della classificazione e tutelarsi mediante ricorso alle commissioni tributarie. **(G.A.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 1142/1949; d.P.R. 917/1987, art. 34; d.l. 16/1993, art. 2; d.m. 701/1994

201. Avviso di rettifica non preceduto da accertamento Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 8953/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Martinelli

IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE – Cessione di immobile soggetta ad Iva – Base imponibile – Avviso di rettifica non preceduto da accertamento Iva – Nullità – Sussiste.

È nullo l'avviso di rettifica di imposte ipotecarie e catastali non preceduto da un accertamento Iva con riguardo ad un atto di compravendita di un immobile assoggettato ad Iva (nel caso di specie, era stata esercitata l'opzione di cui all'art.10, comma 1, n. 8ter, lett.d. del d.P.R. n. 633/1972). Invero, per le cessioni di immobili soggette ad Iva, le imposte ipotecarie e catastali devono essere commisurate alla base imponibile determinata ai fini dell'Iva e, quindi, "all'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente ... secondo le condizioni contrattuali" (art. 13, d.P.R. 633/1972) e non al valore venale in comune commercio che costituisce, invece, la base imponibile per l'imposta di registro. Per tale motivo è inammissibile un accertamento per imposte ipotecarie e catastali in assenza di un accertamento in materia di IVA e tale inammissibilità è rilevabile d'ufficio. **(I.Br.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 13

202. Accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9464/2016 del 13 dicembre 2016, Presidente Roggero, Estensore: Chiametti

CATASTO - Accertamento – Motivazione – Necessità – Elementi indispensabili – Diritto di difesa del contribuente.

La rettifica da parte dell'Ufficio dei valori indicati dal contribuente in sede di presentazione della dichiarazione di variazione catastale di un'unità immobiliare, a seguito di nuova destinazione d'uso del bene, deve necessariamente contenere l'indicazione degli elementi in base ai quali l'Ufficio non ha ritenuto congruo il minor valore indicato dal contribuente nella dichiarazione. Nello specifico l'Ufficio deve fare riferimento ad immobili simili comparabili ovvero a dati ufficiali che tengano conto dell'ubicazione dell'immobile e di ogni altro elemento utile o, ancora, a specifiche circostanze e precisi rilievi che riguardano l'immobile oggetto di accertamento. Ai sensi dell'articolo 7 dello Statuto del Contribuente, infatti, la motivazione costituisce lo strumento essenziale di garanzia del diritto di difesa del contribuente e, pertanto, deve esplicitare tutte le conoscenze dell'Ufficio poste alla base della pretesa. **(F.T.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO

203. Raddoppio del Contributo Unificato Tributario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3947/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

Contributo Unificato Tributario – Raddoppio - Art. 13 comma 1quater d.P.R. 115/2002 – Applicabilità al processo tributario - Sussiste.

Qualora venga dichiarato inammissibile l'appello, proposto dal contribuente avverso la sentenza di primo grado che ne aveva respinto il ricorso, sussistono i presupposti di cui all'art. 13, comma 1 quater, d.P.R. n. 115/2002, come modificato dall'art. 1, comma 17, legge 228/2012.

La parte appellante è quindi tenuta a versare un ulteriore importo, a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per la stessa impugnazione, in quanto la ratio della norma è quella di scoraggiare le impugnazioni avventate o dilatorie e non può non applicarsi anche al processo tributario che, a seguito dell'innovazione dell'art. 9 del TUSG, è stato equiparato al processo civile anche sotto il profilo dell'assoggettamento al pagamento del contributo unificato. **(M.GI.)**

204. Art. 13, comma 1quater, d.P.R. 115/2002

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4451/2016 del 18 agosto 2016, Presidente e Estensore: Labruna

CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO – Art. 13 comma 1quater d.P.R. 115/2002 – Applicabilità al processo tributario - Non sussiste.

La "maggiorazione" di cui all'art. 13, comma 1quater, d.P.R. 115/2002, non ha natura tributaria (per aggiungersi al prelievo tributario già dovuto per il medesimo presupposto del tributo base), non ha natura risarcitoria (per sovrapporsi alla liquidazione degli interessi) ma ha evidente natura afflittiva-sanzionatoria. In campo impositivo (che è diritto speciale) integrazione analogica ed interpretazione estensiva hanno severi limiti di applicazione; va, pertanto, rilevata la non applicabilità al giudizio tributario di impugnazione davanti le Commissioni tributarie regionali delle disposizioni previste per il solo giudizio civile, in mancanza di una specifica disposizione, come quella di cui all'art. 261 d.P.R. n. 115/2002 che estende esplicitamente l'applicazione della normativa civile del T.U.S.G. nel processo tributario dinanzi la Corte di cassazione, prescrivendo che "al ricorso per cassazione e al relativo processo si applica la disciplina prevista dal presente testo unico per il processo civile"; tale specifica disposizione (che introduce nella disciplina T.U.S.G. lo stesso principio, già espresso dall'art. 62, comma 1, d.lgs. 546/1992 per la disciplina processuale) sarebbe ultronea ove il d.P.R. n. 115/2002 potesse trovare applicazione - in via meramente interpretativa - anche al giudizio tributario di merito; essendo, invece, espressamente prevista l'estensione applicativa della normativa civile al solo giudizio di legittimità, se ne deve dedurre la non applicabilità al giudizio di merito davanti alle Commissioni tributarie regionali. **(S.La.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 13 comma 1quater

205. Diritto all'esenzione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6913/2016 del 15 dicembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Taviano

CONTRIBUTO UNIFICATO – Diritto all'esenzione – Invocato diritto all'esenzione in ragione della natura soggettiva dell'ente – Non sussiste.

I casi di esenzione dal pagamento del contributo unificato previsti dall'art. 10 del d.P.R. n. 115/2002, sono tassativi e fondati esclusivamente sulla natura della controversia, e nell'ambito delle casistiche previste dalla norma rientrano "i processi già esenti secondo previsione legislativa e senza limiti di competenza o valore dall'imposta di bollo"; resta esclusa ogni forma di esenzione sulla base della natura giuridica di una delle parti del processo.

Deve perciò escludersi il diritto all'esenzione in ragione della natura soggettiva della parte, avente qualifica di ONLUS, come tale esentata dal pagamento dell'imposta di bollo di cui all'art. 27bis della tabella allegato B al d.P.R. 642/1972.

L'esenzione dall'imposta di bollo non comporta la corrispondente esenzione dal pagamento del contributo unificato, trattandosi di tributi aventi diversa natura giuridica: il contributo unificato è un prelievo coattivo diretto ai finanziamenti del servizio pubblico dell'amministrazione della giustizia commisurato forfettariamente al valore della controversia, mentre l'imposta di bollo è una imposta indiretta cartolare, in quanto colpisce in occasione di manifestazioni indirette di capacità contributiva e grava sul documento in quanto tale, indipendentemente dal suo contenuto e validità o meno dello stesso. **(K.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art.10; d.P.R. 642/1972, art. 27bis della Tabella all. B

206. Determinazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8032/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Leoci, Estensore: Di Benedetto

CONTRIBUTO UNIFICATO – Determinazione – Più atti – Ricorso unico – Valore singoli atti.

Nel caso in cui il contribuente proponga un unico ricorso introduttivo cumulativo per più atti, deve essere pagato un contributo unificato ragguagliato al valore di ciascuno dei singoli atti impugnati. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 14 comma 3bis

FINANZA LOCALE

CONTRIBUTI CONSORTILI

207. Provvedimento di perimetrazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4809/2016 del 19 settembre 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Sacchi

FINANZA LOCALE – CONTRIBUTI CONSORTILI – Perimetrazione – Pubblicità – Natura dichiarativa – Bollettino Ufficiale Regionale.

In tema di contributi consortili, relativi agli interventi pianificati di bonifica territoriale, la trascrizione del provvedimento di perimetrazione dei fondi sottoposti a contributo, la cui opponibilità è prevista direttamente dalla legge, che prevede la costituzione dell'onere reale e la connessa prestazione patrimoniale vincolata all'utilità fondiaria, ben può assolversi mediante pubblicazione sul Bollettino Ufficiale Regionale del provvedimento amministrativo della Giunta regionale, trattandosi di mera pubblicità-notizia, in quanto adempimento di natura meramente dichiarativa. (L.A.)

Riferimenti normativi: r.d. 215/1933, art. 10 comma 2

IMU - ICI

208. Destinazione assistenziale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4405/2016 del 3 agosto 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

FINANZA LOCALE – IMU-ICI – Immobili aventi destinazione assistenziale.

Non godono dell'esenzione dal pagamento IMU gli enti pubblici economici dotati di personalità giuridica e di autonomia organizzativa, patrimoniale e contabile denominati ALER, in quanto in grado di operare sul libero mercato con criteri di economicità. È inammissibile la questione di costituzionalità dell'art. 13, d.l. n. 201/2011 per violazione dell'art. 3 Cost., in quanto la norma non tratta in modo differente situazioni uguali, non potendo essere revocata in dubbio la diversità di tali soggetti rispetto alle persone fisiche che utilizzano i loro immobili come abitazioni principali. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7; l. 201/2011, art. 13

209. Versamento a Comune incompetente

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4624/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio

IMU - ICI - Versamento a Comune incompetente - Principi di buon andamento e di correttezza dell'Amministrazione finanziaria – Rilevanza – Art. 1, comma 722, l. 147/2013 – Retroattività – Sussiste – Obbligo del Comune di riversare al Comune competente l'ICI erroneamente incassata – Sussiste.

I rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuente devono essere improntati sui principi di collaborazione, buona fede, correttezza, semplificazione, trasparenza e garanzia di partecipazione del contribuente, con particolare riguardo agli aspetti sostanziali e con tutela della correttezza e dell'affidamento. L'Amministrazione deve improntare lo svolgimento della propria attività secondo imparzialità e correttezza senza trarre profitto dall'errore del contribuente. Tali principi trovano applicazione anche nell'ipotesi di richiesta di riversamento di imposta erroneamente versata, casistica espressamente prevista, in tema di IMU, dalla l. 147/2013 che ha effetto ed interpretazione estensiva anche per gli anni precedenti e per imposta diversa. Pertanto, il Comune cui è stata erroneamente versata l'imposta deve attivare le procedure più idonee per il riversamento al Comune competente delle somme indebitamente percepite. (D.Z.)

Riferimenti normativi: l. 147/2013, art. 1 comma 722; l. 212/2000, art. 10

210. Immobile in leasing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5069/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Buccino

FINANZA LOCALE – IMU – Immobile in leasing – Mancato rilascio al termine del contratto – Soggetto obbligato – Proprietario – Non sussiste.

L'art 8, comma 2 e l'art. 9, comma 2 del d.lgs. n. 23/2011, nell'individuare il presupposto dell'IMU nel possesso di immobili sembrano dare maggiore rilevanza al potere di disporre di fatto dell'immobile che al concetto di possesso in senso civilistico e portano a ritenere che, in ipotesi di contratto di leasing risolto, senza che sia ancora attuata la consegna del bene, soggetto passivo dell'imposta non possa essere la società di leasing che non è nel possesso del bene e non ne ha il godimento. (M.G.)

211. Legittimazione passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5118/2016 del 29 settembre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

IMU – Soggetto passivo dell'imposta – Contratto di leasing – Locatario inadempiente – Diritto al rimborso della società locatrice.

La legittimazione passiva rispetto all'IMU si trasferisce contestualmente alla consegna del bene. Del resto, questa impostazione trova conforto nelle istruzioni ministeriali allegate al D.M. 30 ottobre 2012, con il quale è stato approvato il modello di dichiarazione IMU, le quali precisano che la società di leasing e il locatario hanno l'onere di presentare la dichiarazione "entro 90 giorni dalla data di riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna", dando quindi rilevanza all'elemento fattuale della consegna. Tale principio è stato altresì esplicitato dall'art. 1 comma 672 L. 147/2013 che, sia pure con riferimento alla TASI, ha stabilito che per durata del contratto di locazione finanziaria "deve intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna" (nel caso di specie, il Collegio ha riconosciuto il diritto della società locatrice al rimborso dell'imposta versata al Comune allorquando, nonostante l'avvenuta risoluzione del contratto di leasing, l'immobile risultava ancora nella disponibilità dell'utilizzatore). (A.F.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9

212. Esenzione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 5614/2016 del 3 novembre 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo

IMMOBILE DESTINATO AD ATTIVITÀ NON COMMERCIALE - Immobile locato a terzi - Spettanza dell'esenzione - Non sussiste.

L'esenzione dal pagamento dell'ICI è prevista per gli immobili degli enti pubblici e privati che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, alla duplice condizione che gli stessi siano destinati allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive e di culto, e che l'immobile sia usato direttamente da parte del proprietario per le particolari attività sociali, non commerciali. Non possono quindi usufruire dell'esenzione gli immobili che non sono utilizzati direttamente dall'ente che ne chiede l'applicazione, ma che sono locati a soggetti terzi, seppure a canone agevolato. (V.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 comma 1, lett. i)

213. Servitù volontaria ad uso pubblico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6378/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO – IMU-ICI – COSTITUZIONE VOLONTARIA DI SERVITÙ AD USO PUBBLICO – Soggetto passivo d'imposta - Proprietario dell'immobile - Sussistenza.

La costituzione volontaria di una servitù ad uso pubblico - nella fattispecie, un parcheggio - sull'area di proprietà non elimina la qualifica di soggetto passivo dell'imposta in capo al proprietario dell'immobile, ex art. 3 d.lgs. n. 504/1992, né incide sulla natura d'area edificabile disposta con lo strumento urbanistico ex art. 2, lett. b). In tali ipotesi, il Comune è titolare di un mero diritto di servitù ad uso pubblico e non di un diritto reale, costituente presupposto impositivo ai sensi dell'art. 3, comma 1 del d.lgs. n. 504/1992. (E.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 2 e 3

214. Abitazione principale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6676/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

FINANZA LOCALE – IMU-ICI - ABITAZIONE PRINCIPALE - DIMORA DI UNO DEI CONIUGI - Agevolazioni - Esclusione.

Ai fini Ici, per abitazione principale si intende la dimora abituale del contribuente - che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale - e dei suoi familiari. Diversamente dal sistema delle imposte dirette, affinché un immobile possa essere considerato abitazione principale ai fini delle agevolazioni previste in materia non è sufficiente che il contribuente vi stabilisca la propria dimora ma è necessario che in esso dimori l'intero nucleo familiare. Pertanto, per il caso in cui nell'abitazione dimori uno solo dei coniugi, dimorando invece l'altro coniuge in diversa abitazione, l'imposta trova applicazione in misura ordinaria. **(E.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 8

215. Attribuzione rendita d'ufficio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 6955/2016 del 16 dicembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio

Atti attributivi e/o modificativi della rendita catastale ex officio – Efficacia – Decorrenza – Irretroattività – Sussiste.

Qualora la modifica della rendita catastale avvenga a seguito di richiesta del contribuente, questi potrebbe essere tenuto a pagare una somma maggiore (ove intervenga un accertamento in tal senso) o avere diritto di pagare una somma minore. Nel caso in cui detta modifica venga fatta d'ufficio essa non può avere effetti retroattivi. **(K.S.)**

216. Immobile di interesse storico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 7239/2016 del 21 dicembre 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

ICI – Immobile di interesse storico o artistico – Vincolo riferito alla sola facciata – Agevolazione art. 2, comma 5, d.l. 16/2013 – Estensione anche agli spazi interni - Sussistenza.

La ratio dell'agevolazione prevista dall'art. 2, comma 5, del d.l. 16/2013 è quella di venire incontro alle maggiori spese di manutenzione e di conservazione che i proprietari degli immobili di interesse storico o artistico sono tenuti ad affrontare per preservarne le caratteristiche. Qualora il vincolo riguardi la sola facciata dell'immobile, le maggiori spese affrontate per la sua conservazione ricadono (art. 1117 c.c.) su tutte le unità immobiliari alle quali appartiene la facciata e, di conseguenza, fruiscono delle agevolazioni Ici anche gli spazi interni. **(M.GI.)**

Riferimenti normativi: d.l. 16/2013, art. 2 comma 5; c.c., art. 1117

217. Agevolazione abitazione principale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 7280/2016 del 22 dicembre 2016, Presidente: Pezza, Estensore: Gallina

ICI – Abitazione principale – Agevolazione – Residenza del nucleo familiare - Rilevanza.

Ai fini ICI sussiste il diritto all'agevolazione per l'abitazione principale se l'immobile rappresenta il luogo dove risiede il nucleo familiare e non il singolo contribuente. **(M.GI.)**

218. Base imponibile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 7373/2016 del 27 dicembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Missaglia

ICI – Immobili non iscritti in catasto – Base imponibile – Valore contabile – Rivalutazione – Mancato affrancamento – Costo storico – Sussiste.

L'art. 5, comma 3, d.lgs. 504/1992 prevede per i fabbricati di categoria D non ancora censiti in catasto quale base imponibile ICI "il valore che risulta dalle scritture contabili" e prevede che tale valore debba essere aggiornato sulla base di coefficienti crescenti man mano che si allontana nel tempo la data della rilevazione contabile del valore: qualora l'imprenditore abbia scelto di rivalutare l'immobile "per risanare il bilancio" senza effetti fiscali, ossia senza affrancare il valore contabile con il versamento dell'imposta sostitutiva, il valore contabile fiscalmente rilevante, anche ai fini ICI, non può che essere il costo storico dell'immobile iscritto in bilancio. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 504/1992, art. 5

219. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 375/2016 del 5 luglio 2016, Presidente e Estensore: Ferraro

FINANZA LOCALE – ICI, IMU – Inagibilità – Riduzione base imponibile.

La base imponibile per il calcolo di IMU e ICI è ridotta al 50% ai sensi dell'art. 13 comma 3 d.l. 201/2011 (convertito con modifiche dalla l. 44/2012) qualora il fabbricato risulti essere inagibile (requisito di natura statica connesso a pericoli per carenze strutturali), inabitabile (fabbricati privi di caratteristiche che li rendono fruibili, come allacciamenti, servizi, vetri, ecc.) o di fatto non utilizzati. L'inagibilità deve essere provata dal contribuente. La stessa non è realizzata quando trattasi di degrado del fabbricato superabile con interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria. Il Comune ha il potere di ritenere elusivo del dovere fiscale la mera negligenza nella manutenzione. (A.B.)

Riferimenti normativi: d.l. 201/2011, art. 3

220. Esenzioni

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 486/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Fischetti, Estensore: Maurini

ICI – ESENZIONE – Immobili destinati allo svolgimento di attività non commerciali – Parrocchia – Sussiste.

Il d.lgs. 504/1991 art. 7 comma 1, lett. i) esonera dall'applicazione dell'ICI gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive. Pertanto devono sussistere in contemporanea tre condizioni: 1) l'utilizzo da parte di un ente non commerciale, condizione soddisfatta da una Parrocchia, 2) lo svolgimento di attività didattiche, culturali e religiose, 3) modalità non commerciali di svolgimento di tali attività. Il fatto che tali attività siano costantemente svolte in perdita economica da parte della Parrocchia fa ritenere non commerciale l'attività di scuola dell'infanzia, anche in presenza di rette scolastiche versate da parte dei genitori degli alunni. (A.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1991, art. 7 comma 1 lett. i)

221. Contratto di locazione finanziaria

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 603/2016 del 14 luglio 2016, Presidente: Chiappani, Estensore: Bellotti

IMU – Contratto di locazione finanziaria – Risoluzione contratto – Mancata riconsegna del bene – Soggetto passivo d'imposta.

In caso di risoluzione del contratto di locazione finanziaria senza riconsegna del bene ai fini dell'individuazione del "soggetto passivo dell'imposta" il legislatore con l'art. 1 comma 672 legge n. 147/2013, ha espressamente definito, sia pure ai fini della TASI, la nozione "durata del contratto", precisando, all'indicato scopo, che è il periodo intercorrente tra la data della stipulazione e la data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di riconsegna; tale interpretazione, fatta propria dal legislatore in materia di TASI, deve intendersi connotata come norma ricognitiva anche ai fini IMU. Conseguentemente, fino alla riconsegna del bene, il soggetto passivo di imposta resta il locatore nonostante l'intervenuta risoluzione del contratto. (D.D'A.)

222. Abitazione principale

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 605/2016 del 14 luglio 2016, Presidente e Estensore: Chiappani

IMU-TASI - Abitazione principale – Dimora abituale – Coniuge con residenza e dimora in diverso Comune – Sussiste l'agevolazione.

Ricorrendo le due condizioni previste dall'art. 13 comma 2 d.l. 201/2011, vale a dire la "dimora abituale" e la "residenza anagrafica" del nucleo familiare, l'esenzione dell'immobile dall'imposizione IMU/TASI non può essere contestata, in quanto l'interpretazione letterale della norma non esclude la possibilità di più "abitazioni principali" del nucleo familiare. La dimora non deve essere figurativa, ma reale, quindi "abituale". Questo costituisce il vero dato scriminante e deve essere oggetto di prova. (D.D'A.)

223. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 611/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Spartà

IMU – Esenzione ex art. 7 d.lgs 504/1992 – Presupposti.

L'art. 7 del d.lgs 504/1992 prevede l'esenzione dall'imposta per gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 87 d.P.R. 917/1986 destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive. L'esenzione sussiste solo quando sia lo stesso proprietario dell'immobile ad utilizzare l'immobile per lo svolgimento di una delle attività indicate. (D.D'A.)

224. Pertinenze

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 687/2016 del 7 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Melluso

IMU – Area fabbricabile – Orto frutteto – Pertinenza – Comproprietà – Onere probatorio.

Il rapporto pertinenziale di un'area a favore di un'altra dev'essere provata in modo rigoroso dal contribuente, ma è comunque escluso quando il bene accessorio sia contemporaneamente adibito al servizio di beni appartenenti a soggetti diversi. Inoltre l'area eventualmente pertinenziale deve comunque essere dichiarata come pertinenza nella dichiarazione IMU a pena di assoggettamento ad imposta. (D.D'A.)

225. Agevolazione abitazione principale

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 785/2016 del 9 novembre 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Perini

ICI – Agevolazione abitazione principale – Coniugi dimoranti in Comuni diversi – Sussistenza.

È ammessa l'agevolazione per abitazione principale al contribuente i cui familiari dimorino in altro Comune, in un'abitazione di proprietà dello stesso contribuente, qualora risulti che per detta ultima abitazione non è stata richiesta l'agevolazione ai fini ICI. (D.D'A.)

226. Competenza Stato/Enti locali

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 791/2016 del 10 novembre 2016, Presidente: Caristi, Estensore: Donina

ICI – Accertamento – Classamento – Ripartizione competenze Stato e Enti locali.

L'art. 117 comma 2 lett. e) Cost. stabilisce che lo Stato ha legislazione esclusiva in materia tributaria e contabile statale. Il d.lgs 112/1998 agli artt. 65 e 66 ha delineato il confine delle competenze tra Stato e Enti Locali in materia catastale, attribuendo in particolare allo Stato (ora Agenzia del Territorio) l'estimo ed attribuendo ai Comuni la partecipazione alla determinazione delle tariffe e la partecipazione alla conservazione, utilizzazione e aggiornamento dei dati catastali. Ne deriva che è illegittimo l'atto con il quale il Comune censisce dei beni, attribuendo loro rendita catastale. (D.D'A.)

227. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 795/2016 del 10 novembre 2016, Presidente e Estensore: Spartà

ICI-IMU – Esenzione – Requisito soggettivo e oggettivo.

L'art. 7 d.lgs. 504/1992 prescrive la sussistenza, ai fini dell'esenzione dell'imposta ICI/IMU, di un requisito soggettivo, Enti pubblici che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, e di un requisito oggettivo, ovvero l'utilizzo dell'immobile per lo svolgimento di attività assistenziale, previdenziale, sanitaria ecc. L'esenzione deve essere riferita all'intero immobile, indipendentemente dalla destinazione di singoli locali che lo compongono. (D.D'A.)

228. Soggetto passivo

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 273/2016 del 18 luglio 2016, Presidente: Perrotti, Estensore: Ortore

IMU – ACCERTAMENTO – Immobili in locazione finanziaria – Soggettività passiva – Locatario – Sussiste.

Ai fini dell'individuazione del soggetto passivo dell'imposta municipale unica, in caso di immobili concessi in locazione finanziaria, non è rilevante la materiale detenzione dell'immobile, bensì la vigenza del contratto di leasing. Pertanto il locatario è tenuto al pagamento dell'imposta anche se l'immobile non è stato ancora costruito o ultimato. Ne consegue che, una volta cessata l'efficacia del contratto, torna ad essere soggetto passivo di imposta il proprietario/locatore, restando irrilevante il momento in cui avviene la riconsegna dell'immobile. (A.D.)

229. Rimborso e compensazione

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 175/2016 dell'1 luglio 2016, Presidente e Estensore: Deantoni

IMU – Rimborso – calcolo dell'imposta – Eccedenza su alcuni immobili – Debenza su altri - Compensazione – Legittima.

L'IMU è dovuta dal proprietario degli immobili in relazione al complesso delle sue proprietà ed ogni valutazione circa eventuali versamenti in eccesso o eventuali errori, non può effettuarsi in relazione alle singole unità immobiliari bensì in relazione al complessivo ammontare dovuto. Ne consegue che, qualora il contribuente versi in eccesso l'imposta per alcuni suoi immobili mentre per altri non versi l'imposta perché ritenuti esenti, non potrà chiedere il rimborso della somma versata in eccedenza se, a fronte del disconoscimento dell'esenzione presunta sugli altri immobili, l'ente comunale effettui la compensazione tra quanto versato in eccesso per i primi immobili e quanto dovuto per gli altri erroneamente ritenuti esenti. **(Sa.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 460/1997, art. 21

230. Agevolazioni

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 101/2016 del 20 settembre 2016, Presidente: Fracascio, Estensore: Preda

IMU – Immobile concesso in comodato ad uso gratuito a un parente in linea retta – Mancata presentazione del modulo previsto dal Comune e dei correlati documenti – Accesso al regime agevolato – Esclusione.

Il diritto di beneficiare dell'agevolazione dell'aliquota ridotta nell'ipotesi di concessione di un immobile in uso gratuito a parenti di primo grado in linea retta, sorge nel momento in cui il contribuente presenti al Comune una dichiarazione che attesti la sussistenza delle condizioni previste che danno luogo all'agevolazione, nonché i correlati documenti (nel caso di specie, la Commissione ha rigettato il ricorso proposto per l'annullamento degli avvisi di accertamento di maggiore imposta IMU per gli anni d'imposta 2012-2014 emessi previo disconoscimento dell'agevolazione, non avendo ravvisato la produzione da parte del ricorrente dell'anzidetta dichiarazione e dei correlati documenti). **(A.Ra.)**

Riferimenti normativi: d.l. 201/2011, art. 13

231. Consorzi di bonifica

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 208/2016 del 4 ottobre 2016, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Celenza

ICI – Imposte locali – Consorzio di bonifica – Beni demaniali – Assoggettabilità all'imposta - Fondamento.

In tema di imposta comunale sugli immobili, i beni demaniali, nella disponibilità dei consorzi di bonifica per l'espletamento della loro attività istituzionale, sono assoggettati all'imposta, ai sensi dell'art. 3 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, trattandosi di beni non meramente detenuti dai consorzi ma da questi posseduti in quanto loro affidati in uso per legge in qualità di soggetti obbligati alla esecuzione, manutenzione ed esercizio delle opere realizzate per finalità di bonifica e di preservazione idraulica (Cfr. Cass. n. 19053/2014). **(R.Co.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 3

232. Immobili detenuti da Onlus

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 274/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Platania, Estensore: De Simone

ICI – Immobili detenuti da Onlus – Comodato d’uso a favore di ente no profit – Rapporto di stretta strumentalità tra comodante ed utilizzatore – Esenzione dall’imposta – Elemento soggettivo – Sussiste.

Sussiste il presupposto per l’esenzione ICI nel caso di concessione in comodato gratuito di un immobile di proprietà di un’associazione esercente attività non lucrativa a favore di altro ente no profit, il quale ha destinato il medesimo immobile allo svolgimento di attività didattica senza fine di lucro, in quanto l’elemento soggettivo risulta integrato in considerazione del rapporto di “stretta strumentalità” tra il comodante e l’utilizzatore (cfr. Cass., 18 dicembre 2015, n. 25508). (D.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 comma 1

233. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5829/2016 del 4 luglio 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

ICI – Esenzione – Comodato gratuito a parenti - Presentazione dichiarazione.

La mancata presentazione nei termini della dichiarazione ai fini ICI relativa alla concessione in comodato gratuito dell’immobile al parente entro il 2° grado per l’utilizzo dell’immobile quale abitazione principale, non consente la fruizione dell’agevolazione prevista in quanto le previsioni di esenzione dell’imposta sono norme derogatorie fondate su fonti normative specifiche, sono di stretta interpretazione, non estensibili in via analogica o estensive a casi non espressamente previsti dalla normativa di qualsiasi grado o natura. (M.P.C.)

234. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6337/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

FINANZA LOCALE – ICI – Abitazione principale – Presupposti dell’esenzione – Dimostrazione – Necessità.

Se il Comune documenta che nell'anno accertato il contribuente risiedeva altrove e solo nell'anno successivo assumeva la residenza nell'immobile oggetto di accertamento, dimostrando consumi di elettricità e gas solo in anni successivi, sussiste il presupposto ICI. Vertendosi in materia di agevolazione per esenzione ICI, l'onere della prova per dimostrare la spettanza del beneficio spetta al contribuente, che deve attendibilmente e fondatamente dimostrare la destinazione dell'immobile ad abitazione principale o, per lo meno, fornire prova idonea a dimostrare la residenza o la dimora abituale, sua e della propria famiglia, nell'immobile. Non sussistendo, dunque, la prova dei presupposti di fatto, ai fini dell'esenzione ICI, della concreta destinazione dell'unità immobiliare ad abitazione principale stante l'assenza di prova dell'effettivo utilizzo da parte del contribuente e della sua famiglia, l'ICI risulta dovuta. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 93/2008, art. 1; d.lgs. 504/1992

235. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6342/2016 del 20 luglio 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

FINANZA LOCALE – ICI – Esenzione – Abitazione principale – Abitazione contigua ma catastalmente distinta – Esclusione.

A norma dell'art. 1, comma 2, del d.l. n. 93/2008, l'esenzione ICI si applica solo all'abitazione principale, secondo la nozione risultante dall'art. 8, comma 2, del d.lgs. n. 504/1992, che non comprende l'abitazione contigua, catastalmente distinta rispetto all'abitazione principale. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/92, art. 8 comma 2

236. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6487/2016 del 25 luglio 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Gesualdi

FINANZA LOCALE – ICI – Esenzione – Box non ubicato nello stesso edificio dell'abitazione principale – Esclusione – Regolamento comunale – Rilevanza.

Ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett. d), del d.lgs. n. 446/1997 (vigente *ratione temporis*), i Comuni, con regolamento, possono considerare parte integrante dell'abitazione principale le sue pertinenze, ancorché distintamente iscritte in catasto. In altri termini, i Comuni nell'esercizio della loro potestà regolamentare possono disciplinare autonomamente il regime delle pertinenze. Se il Comune, nel proprio regolamento, considera parte integrante dell'abitazione principale solo le pertinenze ubicate nello stesso immobile della prima, dando rilievo al criterio della prossimità della pertinenza alla cosa principale, un box distante circa 400 metri dall'abitazione principale non fruisce dell'esenzione ICI. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/92, art. 59 comma 1 lett. d)

237. Immobili enti non commerciali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6501/2016 del 26 luglio 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Gesualdi

Ici – Esenzione – Immobili enti non commerciali – Requisiti oggettivi e soggettivi – Necessità.

Non spetta l'esenzione ICI per l'immobile in cui vengono praticate attività didattiche ed extracurricolari previo pagamento di retta, indi qualificate come attività commerciali, anche se di proprietà di un Istituto Religioso. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 lett. i)

238. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6864/2016 del 9 settembre 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Orsi

IMU – Esenzione abitazione principale – Residenza effettiva – Condizione necessaria.

L'esenzione Imu prima casa spetta anche se il contribuente non risiede anagraficamente nel Comune atteso che la residenza effettiva può essere dimostrata con prove che il contribuente è tenuto a fornire nel giudizio. (F.B.)

239. Determinazione della rendita catastale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7906/2016 del 17 ottobre 2016, Presidente: Locatelli, Estensore: Cozzi

DETERMINAZIONE DELLA RENDITA CATASTALE – ATTI SUCCESSIVI AL 1° GENNAIO 2000 - Atti attributivi e modificativi – Influenza sulle annualità anteriori alla notifica.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI) e di imposta municipale unica (IMU), il principio stabilito dall'art. 74, comma 1, l. 342/2000, secondo cui il provvedimento di attribuzione della rendita catastale non ha effetto per i periodi anteriori, stabilisce il momento a partire dal quale l'Amministrazione può chiedere l'imposta calcolata sulla rendita determinata in tale atto, senza tuttavia impedire all'Agenzia delle Entrate di utilizzare tale valore per la rettifica in aumento della base imponibile provvisoriamente quantificata dal contribuente per le annualità precedenti. Tale criterio opera anche nel caso in cui l'importo della rendita definitiva sia inferiore a quello presuntivamente determinato avvantaggiando il contribuente. (G.G.)

Riferimenti normativi: Cost. artt. 3 e 53; l. 342/2000, art. 74 comma 1

240. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 8224/2016 del 31 ottobre 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: D'Arcangelo

ICI – Intimazione di pagamento – Prescrizione – Termine quinquennale.

I tributi locali vanno considerati come obbligazioni periodiche o di durata, con connotati di autonomia nell'ambito di una causa debendi di tipo continuativo, e sono sottoposti alla prescrizione quinquennale di cui all'art. 2948, n. 4, c.c.. (V.Ga.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992; c.c., art. 2948 n. 4

241. Enti ecclesiastici

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8503/2016 del 10 novembre 2016, Presidente e Estensore: Citro

ICI – ESENZIONI E AGEVOLAZIONI – Enti ecclesiastici – Utilizzo diretto dell'immobile – Destinazione – Natura non commerciale dell'attività - Requisiti.

Per poter godere dell'esenzione ICI di cui alla disposizione prevista al comma 2bis dell'art. 7 d.l. 203/2005 (comma abrogato dall'art. 91bis, comma 4, d.l. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla Legge 24 marzo 2012, n. 27, in vigore dal 25 marzo 2012) è necessaria l'esistenza di due requisiti. Il primo, di carattere soggettivo: bisogna trattarsi di un ente non commerciale; il secondo, oggettivo: che l'immobile venga usato per attività sociali svolte con modalità non commerciali. L'attività scolastica rivolta all'educazione, anche cristiana, deve essere considerata connessa con l'oggetto proprio della Congregazione, senza la quale la stessa perderebbe il motivo principale della sua esistenza. Le modalità con cui essa viene svolta, parità rispetto a quella statale, la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni, ed infine il pagamento delle rette non superiore ai minimi indicati dal Ministero dell'istruzione che non permettono il conseguimento di utile, portano a ritenere che lo scopo all'esercizio di tale attività non abbia natura commerciale. (A.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 203/2005, art. 7 comma 2bis

242. Valore venale aree fabbricabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9493/2016 del 14 dicembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Bersani

ICI - Valore venale aree fabbricabili – Valutazioni fatte da un ufficio interno del Comune.

Non è possibile rettificare il valore venale di terreni edificabili determinato dal contribuente, per il sol fatto che il medesimo si discosta dai valori "medi" determinati dalla relazione tecnica predisposta dall'Ufficio Urbanistica" del Comune, allegata all'avviso di accertamento. Tali

valori, infatti, non costituiscono valori minimi da dichiarare per i contribuenti ma tutt'al più strumenti di limitazione dell'accertamento per l'Amministrazione, da modulare poi con riferimento alle singole fattispecie. La circostanza che tali valori provengano dal Comune non ne attribuisce un particolare connotato pubblicistico rimanendo valutazioni di parte e che dunque possono essere disattese ove il contribuente fornisca una valida ricostruzione alternativa ai valori da attribuire alle aree oggetto di accertamento. **(F.T.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5 comma 5

243. Aree edificabili

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 521/2016 del 3 novembre 2016, Presidente: Tateo, Estensore: Ascione

AREE EDIFICABILI – calcolo base imponibile – Strumento urbanistico non ancora operativo – Vocazione edificatoria – Beneficio tassazione su base catastale - Non sussiste.

Mentre nella legislazione urbanistica il diritto di edificare si fonda sul perfezionamento degli strumenti urbanistici, in quella fiscale si fonda anche soltanto sull'avvio della procedura urbanistica, perché in ambito tributario prevale la potenzialità edificatoria delle aree e non invece la legittimità ad edificare, tipica invece dell'ambito urbanistico. Per tali ragioni il beneficio della tassazione su base catastale, prevista per i terreni agricoli, non compete quando si tratta di suoli la cui vocazione edificatoria sia stata formalizzata in uno strumento urbanistico, anche se non ancora operativo. Difatti, mentre la finalità della legislazione urbanistica tende a garantire il corretto uso del territorio, quella tributaria mira ad adeguare il prelievo fiscale alla variazione dei valori economici dei suoli, che si registrano e progrediscono anche con la mera aspettativa del diritto di edificare. **(L.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5 comma 7

IRAP

244. Raddoppio termini di accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4483/2016 del 17 agosto 2016, Presidente e Estensore: Palestra

Accertamento unitario Ires ed Irap – Condotta punibile penalmente – Raddoppio dei termini – Sussiste.

Il raddoppio dei termini di accertamento, nelle ipotesi in cui la condotta fiscale del contribuente rilevi anche penalmente, non è correlato normativamente ai profili sostanziali delle imposte, bensì alla loro procedura di accertamento. Pertanto, in caso di accertamento unitario delle imposte dirette e dell'Irap, la circostanza secondo cui le violazioni in materia di Irap non possano mai costituire reato non può impedire l'applicazione del meccanismo del raddoppio del termine. **(M.N.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 25 comma 2; d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3

245. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4519/2016 del 2 settembre 2016, Presidente e Estensore: Targetti

ACCERTAMENTO – Avviso di accertamento Irap – Raddoppio dei termini – Inapplicabilità – Sussiste.

L'art. 43, d.P.R. 600/1973, stabilisce che i termini per procedere all'accertamento sono raddoppiati "in caso di violazione che comporta l'obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 del c.p.p. per uno dei reati previsto dal D.L.vo 74/2000". Le figure incriminatrici dettate da tale normativa non prevedono alcun reato in relazione alle violazioni in materia di Irap. Il raddoppio dei termini deve, pertanto, ritenersi escluso per gli accertamenti Irap. **(R.Cor.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43

246. Medico pediatra convenzionato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4543/2016 del 7 settembre 2016, Presidente e Estensore: Sacchi

IRAP – MEDICO PEDIATRA CONVENZIONATO – Autonomia organizzazione – Non sussiste.

L'esercizio dell'attività di medico convenzionato con il S.S.N., non in forma associata ma in forma di gruppo, cioè condividendo con altri colleghi gli spazi ambulatoriali e l'ausilio di una segretaria a tempo parziale, non comporta la sussistenza di un'autonoma organizzazione, in quanto è incapace di generare maggiori compensi per effetto del limite massimo di assistiti stabilito dalla convenzione. **(G.Li.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

247. Segretaria part-time

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4643/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Ceccherini, Estensore: Labruna

IRAP – Segreteria part-time - Requisito della autonoma organizzazione – Sussiste.

Avvalersi di una dipendente, ancorché con mansioni di segretaria part-time, integra, per il professionista, il presupposto dell'autonoma organizzazione e di conseguenza l'assoggettamento all'IRAP. **(D.O.)**

248. Presupposti impositivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5001/2016 del 29 settembre 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Guida

IRAP – Presupposto impositivo – Reddito da lavoro autonomo – Organizzazione fattori produttivi.

Il reddito da lavoro autonomo deve essere qualificato come non soggetto ad Irap quando esso sia conseguito mediante attività svolta senza impiego di capitale, né di altro fattore di produzione specifico. Al fine di distinguere il lavoro autonomo dall'attività imprenditoriale, non occorre fare riferimento alla natura della prestazione, bensì al fattore organizzativo nel cui contesto l'attività è svolta. **(M.F.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

249. Rimborso Irap

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6651/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO - Richiesta rimborso Irap per assenza autonoma organizzazione – Sussiste.

Non è applicabile l'IRAP sul valore della produzione di un'attività economica (redazione di manuali tecnici per l'industria) priva di autonoma organizzazione contraddistinta dall'assenza di lavoro dipendente, da beni strumentali di valore modesto e dall'utilizzo di collaboratori esterni (traduttori) che esercitano un'attività accessoria su un bene (manuale tecnico) già formato e completo. **(F.Ins.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2 e art. 3 comma 1 lett. c)

250. Attività in diversi studi professionali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 7348/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

FINANZA LOCALE – IRAP – Attività di medico specialista – Assenza di collaboratori – Esercizio attività presso strutture sanitarie private – Autonoma organizzazione - Carenza.

Lo svolgimento dell'attività in distinti studi professionali non determina automaticamente l'esistenza di una autonoma organizzazione idonea ad implementare in modo significativo la capacità reddituale. La struttura organizzativa "esterna" non è desumibile dalla mera esistenza di due distinte unità locali né è possibile affermarne la sussistenza, in assenza di ulteriori elementi, solo in ragione dello svolgimento dell'attività nelle diverse unità locali. **(E.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

251. Trasporto pubblico

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 241/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Perrotti, Estensore: Vitali

IRAP – Servizio di trasporto pubblico — Concessione – Regime della tariffa - Deduzione "cuneo fiscale" – Non sussiste.

Le imprese che svolgono servizio di trasporto pubblico a fronte di un accordo di concessione, riscuotendo dal servizio i ricavi derivanti dalla vendita dei titoli di viaggio emessi sulla base di tariffe approvate dall'amministrazione concedente, non possono beneficiare della deduzione ai fini IRAP del cosiddetto "cuneo fiscale", pertanto il rimborso della presunta maggiore imposta versata non è dovuto. A nulla rilevano, secondo i giudici di merito, nella valutazione della

spettanza della deduzione o del rimborso, le considerazioni svolte dallo Stato Italiano innanzi la Commissione Europea in sede di analisi della compatibilità della misura legislativa in commento con il mercato comune, ovvero che per concessione deve intendersi soltanto la concessione traslativa, cioè quella con cui la pubblica amministrazione conferisce ad un soggetto privato potestà inerenti ad un'attività economica in origine riservata alla p.a., mentre per "tariffa" deve intendersi il prezzo fissato e regolamentato dalla p.a. in misura tale da assicurare l'equilibrio economico e finanziario dell'investimento e della connessa gestione. (A.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 11

252. Diritto al rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6245/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Del Re

FINANZA LOCALE – IRAP – Rimborsi – Autonoma organizzazione – Dimostrazione di insussistenza – Spettanza.

Un ingegnere che dimostri che la sua attività è priva di autonoma organizzazione, non avendo dipendenti e disponendo di un valore modesto di beni strumentali (nel caso di specie, non si avvale di alcuna organizzazione, ma solo di un'autovettura usata, di un computer portatile e di alcune consulenze tecniche), ha diritto al rimborso dell'IRAP indebitamente versata. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

253. Rimborsi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6338/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

FINANZA LOCALE – IRAP – Rimborsi – Mancanza di imponibile nell'anno successivo – Decesso del contribuente – Dichiarazione di successione – Validità come istanza – Termini – Prescrizione – Decorrenza.

Se dal Modello IRAP risulta che il valore della produzione netta compare a zero, gli acconti versati devono essere restituiti per mancato utilizzo, per mancanza di base imponibile nel periodo d'imposta successivo. La dichiarazione di successione integrativa depositata con il dettaglio dei crediti d'imposta, per il rimborso degli stessi, tra cui il credito IRAP, vale come istanza di rimborso, effettuata entro i termini di decadenza di 48 mesi dai versamenti effettuati. L'esposizione nella dichiarazione di un credito d'imposta, in merito al quale il contribuente non abbia esercitato l'opzione per la compensazione o per il riporto a nuovo, produce gli stessi effetti dell'istanza di rimborso di cui all'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973 (Conf. Cass. n. 21734/2014). La mancanza di imponibile nell'anno successivo e il decesso del contribuente non lasciano altra possibilità agli eredi che chiedere il rimborso con tempestiva dichiarazione di successione. Da tale momento decorre il termine di prescrizione decennale entro il quale il contribuente potrà fare valere le proprie doglianze presso il giudice tributario. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

254. Contratto d'appalto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6727/2016 del 6 settembre 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: De Rosa

IRAP – PRESUPPOSTO D'IMPOSTA – CONTRATTO DI APPALTO – Autonoma organizzazione appaltatore – Sussiste.

In caso di contratto di appalto, l'autonoma organizzazione propria dell'appaltatore, che dichiara di utilizzare mezzi dell'appaltante senza fornire prova di ciò, è idonea a far presupporre che l'attività sia dallo stesso organizzata e che quindi l'Irap sia da questi dovuta. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 446/1997, articolo 2; c.c., art. 1655

255. Modalità di recupero di imposte non dovute

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 7126/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: Mascherpa, Estensore: Moroni

Modalità di recupero di imposte non dovute.

In caso di pagamento di Irap non dovuta in funzione della professione di medico esercitata dal contribuente, quantunque il credito d'imposta conseguente non figuri in alcuna precedente dichiarazione, il rimborso delle somme versate sine titolo può essere ottenuto tramite compensazione. **(A.M.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

256. Medici convenzionati SSN

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7217/2016 del 22 settembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Bersani

FINANZA LOCALE – IRAP - Diniego di rimborso - Struttura autonomamente organizzata - Medici convenzionati.

Nella verifica del presupposto impositivo dell'Irap nell'esercizio di un'attività organizzata per la produzione di beni e servizi, nel caso dei medici convenzionati con il SSN, gli stessi non sono soggetti all'Irap solo quando si avvalgono di mezzi e strumenti che non eccedano il minimo indispensabile per lo svolgimento della professione. Tale indice è facilmente ricavabile nelle dichiarazioni dei redditi del contribuente comparando i costi variabili sostenuti per la produzione del reddito e i ricavi effettivamente conseguiti. **(C.Ca.)**

257. Presupposto impositivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 8074/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Astegiano

IRAP – Reddito da lavoro autonomo – Presupposto.

L'attività autonomamente organizzata rilevante ai fini irap ricorre quando il lavoratore autonomo i) è sotto qualsiasi forma il responsabile dell'organizzazione e ii) impiega beni strumentali eccedenti secondo l'id quod plerumque accidit il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione (quali automezzi di rilevante valore e unità locali), oppure si avvale in modo non occasionale di lavoro altrui. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

258. Compensazione orizzontale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8258/2016 del 27 ottobre 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Nicolardi

IRAP - Inesistenza della soggettività impositiva - Erroneo versamento - Somme non dovute - Compensazione orizzontale – Legittima.

Nel caso di erroneo versamento di somme non dovute per inesistenza della soggettività impositiva (IRAP), il contribuente può effettuare la compensazione orizzontale di tali somme

con quanto dovuto per altri capitoli tributari. La compensazione così operata, non comportando alcun danno all'Erario, semplicemente trasferisce le somme versate da una partita non dovuta ad una dovuta. Nel caso di assenza del presupposto di diritto per l'imposizione tributaria, non si può applicare l'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973, concernente i rimborsi ordinari, fattispecie del tutto diversa dal caso in esame. (A.Bu.)

259. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8826/2016 del 21 novembre 2016, Presidente e Estensore: Duchi

IRAP – Autonomia organizzazione – Prestazione professionale e attività commerciale – Sussiste.

L'esercizio di una attività professionale di consulenza informatica ed assistenza tecnica è strettamente correlato all'attività di rivendita del materiale informatico svolta dallo stesso soggetto. Lo stretto legame tra le attività svolte garantisce un potenziamento reciproco tra la prestazione professionale e quella commerciale, con la conseguenza che risulta ulteriormente provata la sussistenza del requisito dell'autonomia organizzazione, che deve essere riconosciuta ogni volta che un soggetto ponga in essere, con regolarità, sistematicità e ripetitività, una pluralità di atti economici coordinati e finalizzati allo scopo di un maggior guadagno e reddito. (G.A.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997

260. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8841/2016 del 21 novembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza

IRAP – Diniego istanza di rimborso – Ricorso – Autonomia organizzazione – Onere della prova – Autonomia organizzazione – Sussiste.

In caso di ricorso avverso il diniego dell'istanza di rimborso, l'onere della prova dell'inesistenza dei presupposti dell'imposta incombe sul ricorrente. È considerato soggetto passivo dell'imposta il professionista che si avvale di una struttura organizzativa, consistente sia in beni strumentali sia in collaborazioni professionali non occasionali, in quanto intrattenute negli anni con gli stessi professionisti, eccedenti il minimo indispensabile per poter esercitare personalmente la professione. (G.A.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997

261. Presupposto di imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 8975/2016 del 8 novembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

IRAP – PRESUPPOSTI – Attività d'impresa – Autonomia organizzazione – Sussiste.

Ai fini dell'assoggettamento ad IRAP, l'attività esercitata dalle società costituisce "ex se" presupposto di imposta, con esclusione della necessità di accertare caso per caso la sussistenza di un'autonomia organizzazione. (I.Br.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997; c.c., art. 2082

262. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.36, sentenza n. 9209/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Mainini, Estensore: Ercolani

IRAP – ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – NON APPLICABILE.

La disciplina del c.d. raddoppio dei termini per l'accertamento non è applicabile in materia di Irap. Secondo quanto disposto dall'art 43 d.P.R. 600/1973 infatti il raddoppio del termine trova applicazione solo in caso di "violazione che comporta l'obbligo di denuncia ai sensi dell'art 331 c.p.p. per uno dei reati previsti dal d.lgs. 74/2000". Poiché il decreto da ultimo citato fa riferimento esclusivamente alle imposte sui redditi e sul valore aggiunto deve ritenersi che, come chiarito anche dalla Suprema Corte con la sentenza dell'11 marzo 2016 n. 4775, il raddoppio dei termini non opera in materia di IRAP. **(M.Mot.)**

263. Avvocato

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 445/2016 del 7 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Rabai

IRAP – LAVORATORI AUTONOMI – Presupposti – Avvocato – Organizzazione – Segretaria – Irrilevante.

Non sussistono gli estremi per l'assoggettabilità ad IRAP del professionista che svolge attività di Avvocato, avvalendosi dell'ausilio di un solo dipendente (segretaria esecutiva part time al 50%) e non impiegando strumentazioni e/o investimenti propri di rilevante valore, come risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e registri prodotti in atti dal contribuente. Segnatamente, il professionista disponeva: di una autovettura, due computer, un telefono cellulare ed alcuni mobili nello proprio studio principale, mentre condivideva uno spazio presso altro studio con altro professionista medico cui era intestato il contratto di locazione. I beni descritti rappresentano il minimo indispensabile per l'esercizio corretto e dignitoso della professione di Avvocato e non configurano l'esistenza di una autonoma organizzazione. **(A.Fo.)**

PUBBLICITÀ

264. Esenzione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4056/2016 del 7 luglio 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Biancospino

FINANZA LOCALE – PUBBLICITÀ – Esenzione da imposta – Enti sportivi dilettantistici – Posizionamento pubblicità.

La sponsorizzazione di terzi mediante mezzi pubblicitari, avente ad oggetto il reperimento dei fondi necessari ad agevolare gli enti sportivi dilettantistici e privi di scopo di lucro, va esente dall'imposta sulla pubblicità qualora gli stessi mezzi siano rivolti verso gli impianti sportivi. Stante un'interpretazione restrittiva delle norme agevolative, infatti, tale esenzione non si applica ai mezzi pubblicitari posti su supporti a fregio della via pubblica o applicati all'esterno di tribune e rivolti alla generalità della collettività, se destinati alla visione di chiunque transiti e senza alcun collegamento con l'attività sportiva esercitata all'interno degli impianti. (L.A.)

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90 comma 11bis; l. 266/2005, art.1 comma 128

265. Cabine fotografiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4455/2016 del 17 agosto 2016, Presidente e Estensore: Palestra

FINANZA LOCALE – PUBBLICITÀ – Insegna attività – Scopo pubblicitario.

In tema di imposta comunale sulla pubblicità, le cabine per le fotografie automatiche costituiscono il luogo di svolgimento dell'attività commerciale della società installatrice di "scritte" ed immagini all'esterno delle stesse e, purché contenute nei limiti dimensionali di legge, la norma non consente di distinguervi lo "scopo pubblicitario" dalla funzione propria dell'insegna, rendendola esente dalla relativa imposta. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

266. Debenza dell'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4550/2016 dell'8 settembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ – Rilascio dell'autorizzazione amministrativa – Utilizzo di mezzo diverso da quello oggetto di autorizzazione – Tassazione – Sussiste.

Ai fini della debenza dell'imposta comunale sulla pubblicità è sufficiente il rilascio da parte del Comune dell'autorizzazione amministrativa per l'esposizione di mezzi a fini pubblicitari, indipendentemente dal fatto che questi vengano utilizzati o meno, e quindi indipendentemente dallo specifico contenuto del soggetto pubblicizzato. Ne consegue che nel caso in cui venga utilizzato un mezzo per la diffusione di messaggi pubblicitari diverso dal mezzo oggetto di autorizzazione, sarà comunque dovuta l'imposta sulla pubblicità. (S.Lo.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 7

267. Presupposto dell'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4663/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

DIFFUSIONE DI MESSAGGIO IN FORME DIVERSE DA QUELLE ASSOGGETTATE A PUBBLICHE AFFISSIONI – Carrelli per la spesa nei supermercati – Applicabilità – Sussiste.

Indipendentemente dalla funzione di trasporto della spesa dei carrelli presenti nei supermercati (e nei relativi parcheggi auto) è indubbio che tali carrelli, durante il loro utilizzo da parte dei clienti del Supermarket, trasmettono messaggi pubblicitari in un luogo aperto al pubblico anche fuori dei locali adibiti alla vendita o alla prestazione di servizi. Pertanto i pannelli bifacciali con la reclame dei prodotti appostate sui carrelli della spesa rientrano pienamente nella fattispecie di cui all'art. 5 e 17 e quindi soggetti all'imposta di pubblicità. Peraltro, il comportamento della contribuente non è da considerarsi doloso, avendo fatto affidamento ad alcune prese di posizione ministeriali: per tale ragione tutte le sanzioni irrogate vanno annullate. **(G.Gi.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, artt. 5 e 17

268. Insegne distributori automatici

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4672/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Granata

Imposta comunale sulla pubblicità – Insegne di distributori automatici – Rapporto di pertinenza con la sede produttiva – Non sussiste – Diritto di esenzione dall'imposta – Non sussiste.

Dirimente ai fini dell'esenzione dall'imposta comunale sulle pubblicità di cui all'art. 17, comma 1bis del d.lgs. 507/1993 è la definizione di insegna dell'esercizio di attività commerciali e di produzione di servizi. Lo scopo che la regolamentazione comunale di esonero dall'imposta è facilmente intuibile: contraddistinguere la sede ove si svolge l'attività e rendere visibile detto luogo che è la sede dell'impresa o dell'esercizio commerciale.

Ma per sede effettiva dell'impresa deve intendersi il luogo in cui hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente ed ove operano i suoi organi amministrativi o i suoi dipendenti. Deve escludersi che tale esenzione fiscale possa trovare applicazione ai distributori automatici non potendosi ricondurre al concetto tanto di sede legale quanto di quella effettiva di esercizio dell'attività sociale. È comunque anche da escludersi l'ipotesi di un rapporto pertinenziale con la sede della società di ciascun punto automatico di esercizio in ragione dell'ampia diffusione territoriale degli stessi. **(R.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

269. Soggetti passivi e assoggettabilità all'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5112/2016 del 5 ottobre 2016, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

I PUBBLICITÀ – Legittimazione a resistere in giudizio del concessionario – Sussiste.

II PUBBLICITÀ – Soggetti passivi dell'imposta sulla pubblicità.

III PUBBLICITÀ – Assoggettabilità all'imposta - Cartelli indicanti marchi delle aziende produttrici - Assoggettabilità – Condizioni.

I Secondo la Suprema Corte (Conf. Cass. n. 23382/2009), in tema di imposta comunale sulla pubblicità, qualora il Comune affidi il servizio di accertamento e di riscossione ad uno dei soggetti iscritti nell'apposito albo nazionale, il concessionario, subentrando in tutti i diritti e gli obblighi inerenti alla relativa gestione, e quindi anche nelle contestazioni riguardanti gli accertamenti da esso operati, è legittimato a resistere in giudizio, ai sensi degli artt. 25, 32 e 52 del d.lgs. n. 507 del 1993 ed in deroga all'art. 10 dei d.lgs. n. 546 del 1992, non solo se l'impugnazione concerne vizi propri della cartella o del procedimento esecutivo, ma anche quando i motivi di ricorso attengono alla debenza del tributo.

II In materia di imposta sulla pubblicità, ove vi è solidarietà nell'obbligazione tributaria tra il soggetto pubblicizzato ed il soggetto che dispone del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso, la responsabilità di quest'ultimo "in via principale" - prevista dall'art. 6 del d.lgs. n. 507 del 1993 - non indica un beneficio d'ordine, bensì si limita a fondare il diritto di rivalsa nei confronti di chi dispone del mezzo attraverso il quale il messaggio viene diffuso. Ne consegue che la legittimità dell'avviso di accertamento al soggetto pubblicizzato non dipende dalla previa o contestuale emissione di altro avviso nei confronti del coobbligato solidale (Conf. Cass. n. 7348/2012).

III In tema di imposta comunale sulla pubblicità, l'uso del segno distintivo dell'impresa o del prodotto (ditta, ragione sociale, marchio) non è escluso dall'ambito delle forme pubblicitarie imponibili quando, per il luogo (pubblico, aperto o esposto al pubblico) ove è situato, per le sue caratteristiche strutturali o per le modalità con cui viene utilizzato, il segno risulti obiettivamente idoneo a far conoscere ad un numero indeterminato di possibili acquirenti o utenti il nome, l'attività o il prodotto dell'impresa, e non abbia soltanto una mera finalità distintiva. Ne consegue che, se di rilevanti dimensioni e collocate in zona esposta al pubblico, sono assoggettate ad imposta anche le scritte che riproducono il marchio dell'azienda produttrice, apposte su beni strumentali aziendali, anche se installati in zona a traffico ridotto ed a forte vocazione eolica (Conf. Cass. n. 8658/2015). (A.F.)

Riferimenti normativi: d.lgs. n. 507/93, artt. 5, 6, 17, 25, 32 e 52

270. Ambito di applicazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5151/2016 del 7 ottobre 2016, Presidente: Targetti, Estensore: Guida

IMPOSTA COMUNALE SULLA PUBBLICITÀ – AMBITO DI APPLICAZIONE – Insegne “Poste Italiane” e “postamat” – Non rientrano – Funzione di propaganda – Non sussiste – Funzione informativa – Sussiste.

Le insegne “Poste Italiane” e “postmat” non sono soggette all'imposta comunale sulla pubblicità perché non assolvono ad una funzione di propaganda (tipica del campo della pubblicità), diretta ad ottenere dai clienti la preferenza nei confronti di un prodotto o di un servizio, ma soddisfano esclusivamente nei confronti del pubblico la fondamentale funzione informativa; difatti, come noto, il compito precipuo dell'ufficio postale è quello di rendere un servizio a tutta l'utenza nazionale. (C.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 1

271. Presupposti impositivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5739/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ – Presupposto impositivo – Agenzia immobiliare – Cartelli esposti in vetrina.

L'esposizione, nella vetrina dei locali di un'agenzia immobiliare, di cartelli contenenti fotografie e descrizioni degli immobili offerti in vendita o in locazione integra il presupposto dell'imposta sulla pubblicità, perché assolve alla funzione di pubblicizzare (anche senza l'adozione di modalità di rappresentazione di carattere reclamistico) tali immobili, ossia di promuoverne la vendita o la locazione e, quindi e contestualmente, di promuovere l'accesso del pubblico ai servizi di mediazione offerti dall'agenzia; e ciò anche a prescindere dalla presenza, su detti cartelli, del logo e dei recapiti dell'agenzia. (B.I.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5

272. Segnali di indicazione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 584/2016 del 12 luglio 2016, Presidente: Bitonte, Estensore: Romano Di Vieto

IMPOSTA DI PUBBLICITÀ – Segnali di indicazione – Calcolo imposta.

È da considerare unitaria la tassazione dei segnali di indicazione "frecce", in quanto basate sull'organizzazione di messaggi pubblicitari omogenei, riconducibili ad un'unica azienda, nell'ambito dello stesso Comune, ancorché non collocati nello stesso spazio. (D.D'A.)

273. Riscossione in pendenza di giudizio

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 755/2016 del 27 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Vitali

Imposta comunale sulla Pubblicità – Riscossione del tributo in pendenza di giudizio.

In tema di Imposta comunale sulla pubblicità, l'art. 9 d.lgs. 507/1993 non prevede, in pendenza di giudizio, l'iscrizione a ruolo per frazioni della somma complessivamente pretesa dall'erario. Da ciò consegue che resta consentito all'ente impositore di provvedere all'iscrizione a ruolo della pretesa tributaria per intero. (D.D'A.)

274. Presupposti impositivi

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 284/2016 del 27 luglio 2016, Presidente e Estensore: Montanari

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ – ACCERTAMENTO – Presupposto impositivo – Mera indicazione stradale in loco – Applicabilità dell'imposta – Non sussiste.

Il presupposto impositivo dell'imposta di pubblicità è la diffusione di messaggi e comunicazioni nell'esercizio di un'attività di impresa al fine di promuovere un prodotto o un servizio e migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato. Nel caso di insegna ubicata in prossimità del luogo ove è esercitata l'attività, non può considerarsi dovuta l'imposta di pubblicità su detto cartello in quanto fattispecie non rivolta a reclamizzare l'attività stessa bensì finalizzata ad una mera indicazione stradale. (A.D.)

275. Cabine per fototessere

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 425/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Orto

PUBBLICITÀ - Sede di svolgimento dell'attività - Insegna - Applicabilità dell'esenzione – Esclusione.

L'esenzione dall'imposta sulla pubblicità, prevista dall'art. 17, comma 1bis, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni e servizi, che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, non trova applicazione per i pannelli esposti su cabine per fototessere. Tali cabine, infatti, non possono considerarsi "sede" di svolgimento dell'attività commerciale né i pannelli sulle stesse, che indicano il servizio offerto, possono essere considerati "insegne di esercizio". (R.Sg.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17

276. Cabine fotografiche

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 8014/2016 del 21 ottobre 2016, Presidente: Citro, Estensore: Benedetti

IMPOSTA COMUNALE SULLA PUBBLICITÀ – Debenza in caso di avvisi affissi nella cabina fotografica – Sussiste – Esenzione – Stretta interpretazione – Non sussiste.

Gli avvisi affissi nelle cabine fotografiche costituiscono mezzi pubblicitari non qualificabili come insegne di esercizio in quanto non si limitano a riproporre il marchio dell'azienda e la tipologia dei servizi offerti, ma incentivano l'acquisto degli stessi. Di conseguenza, essi non godono dell'esenzione fiscale prevista per le insegne di esercizio, prevista dall'art. 17, comma 1bis, del d.lgs. 507/1993, trattandosi di una norma agevolativa di stretta interpretazione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

TARSU – TIA – TARI – TARES**277. Rifiuti speciali non pericolosi**

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 550/2016 dell'1 luglio 2016, Presidente e Estensore: Maddalo

TARSU – Rifiuti speciali non pericolosi – Delibera comune – Assimilazione e rifiuti urbani – Illegittimità.

Deve essere disapplicata la delibera del Comune che assimila i rifiuti speciali non pericolosi ai rifiuti urbani, se la stessa omette di individuare le caratteristiche qualitative e quantitative del rifiuto assimilato. (D.D'A.)

278. Soggetto passivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6485/2016 del 25 luglio 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Gesualdi

TARSU – Soggettività passiva – Mancata utilizzazione di immobile – Condizioni per l'esenzione.

L'eventuale mancata utilizzazione dell'immobile non esenta dalla corresponsione della TARSU, atteso che l'art. 62, comma 2, del d.lgs. n. 507/1993, esonera dalla stessa solo laddove sussistano obiettive condizioni di non utilizzabilità dell'immobile, debitamente denunciate e documentate. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62 comma 2

279. Termine triennale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6523/2016 del 27 luglio 2016, Presidente: De Sapia, Relatore: Di Gennaro

Tarsu – Ruolo – Consegna al Concessionario – Notifica cartella – Termine triennale – Tempestività – Consegue.

Non incorre in alcuna decadenza il concessionario che consegna il ruolo basato su accertamenti Tarsu non impugnati dal contribuente, se la notifica della cartella avviene entro il terzo anno successivo al ricevimento del ruolo consegnato dall'ente locale. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

280. Ingiunzione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7184/2016 del 21 settembre 2016, Presidente: Raimondi, Estensore: Mazza

INGIUNZIONE DI PAGAMENTO – TARSU - Sussiste.

È legittimo l'operato del Comune che emette ingiunzioni di pagamento per mancato pagamento dell'imposta TARSU qualora il contribuente non abbia presentato correttamente denuncia di variazione catastale dell'immobile ed il Comune abbia rispettato il termine quinquennale, previsto dalla legge, per la riscossione di quanto dovuto. (D.Cr.)

281. Omessa dichiarazione

Commissione tributaria Provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7209/2016 del 22 settembre 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Nicolardi

FINANZA LOCALE – TARSU - Omessa dichiarazione – Sanzioni reiterate per annualità diverse - Non sussiste.

Non è legittimo l'operato dell'ufficio che emette l'avviso di intimazione al pagamento di sanzioni nel caso di più violazioni commesse anche in tempi diversi in esecuzione della medesima risoluzione. La sanzione può essere applicata una sola volta, tenuto conto delle circostanze dei fatti e della personalità dell'autore delle violazioni. (D.Cr.)

282. Cumulo giuridico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8616/2016 del 15 novembre 2016, Presidente: D'Andrea, Estensore: Civardi

TARES – Sanzione per omessa denuncia di occupazione locali – Pluralità di anni – Cumulo giuridico - Applicabilità - Sussiste.

Le sanzioni irrogate dal Comune per omessa denuncia di occupazione dei locali ai fini della Tares, per differenti anni vanno determinate in applicazione del cumulo giuridico previsto dall'art 12 comma 5, d.lgs. 472/1997 giusta il quale: "Quando violazioni della stessa indole vengono commesse in periodi di imposta diversi, si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo. Se l'ufficio non contesta tutte le violazioni o non irroga la sanzione contemporaneamente rispetto a tutte, quando in seguito vi provvede determina la sanzione complessiva tenendo conto delle violazioni oggetto del precedente provvedimento. Se più atti di irrogazione danno luogo a processi non riuniti o comunque introdotti avanti a giudici diversi, il giudice che prende cognizione dell'ultimo di essi ridetermina la sanzione complessiva tenendo conto delle violazioni risultanti dalle sentenze precedentemente emanate." (A.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 12 comma 5

283. Presupposto impositivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9658/2016 del 21 dicembre 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

TARSU – Immobile non abitato – Dotazione di utenze essenziali – Debenza del tributo.

La TARSU è dovuta indipendentemente dal fatto che l'utente utilizzi il servizio, ma per il semplice verificarsi della sola detenzione dei locali. Non sono soggetti solo gli immobili insuscettibili di produrre rifiuti, come quelli situati in luoghi impraticabili, interclusi o in stato di abbandono. (G.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62

TASSE AUTOMOBILISTICHE

284. Contratto di leasing autovettura

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 6518/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Chindemi

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Contratto di leasing – Obbligazione solidale pagamento tassa – Sussiste per i rapporti sorti in epoca successiva al 15 agosto 2009 e conclusi antecedentemente al 1° gennaio 2016.

Il proprietario dell'auto e l'utilizzatore in leasing sono obbligati in solido, nei confronti della Regione, al pagamento della tassa automobilistica e l'Ente, nell'arco temporale di vigenza dei contratti di leasing, può rivolgersi indifferentemente a ciascuna delle parti per ottenere il pagamento della tassa, senza che il proprietario o l'utilizzatore possano invocare il "beneficium excussionis". Tuttavia se uno dei due obbligati in solido paga anche l'altro è liberato. Tale principio trova applicazione limitatamente ai rapporti sorti in epoca successiva al 15 agosto 2009 e conclusi antecedentemente al 1° gennaio 2016, in quanto, in mancanza di una espressa previsione di alternatività o solidarietà nell'art. 7, l. 99/2009, trova applicazione l'art. 1294 c.c. che specifica che "i condebitori sono tenuti in solido se dalla legge o dal titolo non risulta diversamente". Una volta effettuato il pagamento la società finanziaria potrà esercitare il regresso in base alle regole civilistiche (art. 1299 c.c.) nei confronti dell'utilizzatore per l'intera somma pagata, ove dal contratto, come generalmente previsto, risulti l'obbligo del pagamento della tassa automobilistica interamente a carico dell'utilizzatore. **(V.G.)**

Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7; l. 125/2015, art. 9bis; l. 160/2016, art. 10 comma 6

285. Leasing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 6636/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

Tassa automobilistica – Veicoli oggetto di "leasing" stipulati dopo il 15 agosto 2009 e prima del 1° gennaio 2016 – Soggetto passivo del tributo – Proprietario – Estensione del rapporto tributario all'utilizzatore – Art. 7, comma 2, della legge n. 99 del 2009 – Vincolo di solidarietà passiva – Sussiste.

Nel caso di contratti di leasing stipulati dopo il 15 agosto 2009 e prima del 1° gennaio 2016, il proprietario dell'auto e l'utilizzatore sono obbligati in solido nei confronti della Regione al pagamento della tassa automobilistica e l'Ente, nell'arco temporale di vigenza dei contratti di leasing, può rivolgersi indifferentemente a ciascuna delle predette parti per ottenere il pagamento della tassa, poiché, in base al secondo comma dell'art. 7 della legge 99/2009, sussiste vincolo di solidarietà passiva ex art. 1294 c.c.. **(F.Ins.)**

Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7; c.c., art. 1294

286. Soggetti passivi bollo auto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 5850/2016 del 5 luglio 2016, Presidente e Estensore: Verniero

BOLLO AUTO – Soggetti passivi – Utilizzatore del bene in leasing – Società di leasing – Solidarietà – Non sussiste.

L'art. 7 della legge n. 99/2009 ha esteso la soggettività passiva tributaria per il pagamento del bollo auto anche agli utilizzatori degli autoveicoli concessi in leasing. Stante il tenore della norma, secondo cui la soggettività passiva ricade su coloro che "risultano essere proprietari ... ovvero utilizzatori a titolo di locazione finanziaria", è esclusa la sussistenza di un vincolo di

solidarietà tra la società di leasing (o il proprietario del bene in generale) e l'utilizzatore, in analogia a quanto avviene in ambito civile ex art. 2054 c.c. Una responsabilità solidale dei predetti soggetti sarà invece configurabile solo nella particolare ipotesi in cui la società di leasing abbia provveduto al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria. (L.Sa.)

Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7

287. Leasing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5877/2016 del 5 luglio 2016, Presidente e Estensore: Duchi

FINANZA LOCALE - TASSE AUTOMOBILISTICHE - LEASING – Solidarietà passiva proprietario – Non sussiste.

Gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria (intesi come locatari iscritti al P.R.A. alla scadenza del termine utile per il pagamento della tassa automobilistica regionale) sono i soggetti passivi tenuti al pagamento del tributo, non sussistendo obbligazione solidale con il proprietario del veicolo (società di leasing). Trattandosi di tassa dell'anno 2011, non trova applicazione l'ulteriore disposizione dell'art. 48, comma 5bis della l.r. 10/2003, che permette alle società di leasing di versare cumulativamente le tasse automobilistiche in luogo degli utilizzatori, poiché trattasi di disposizione applicabile a veicoli nuovi di fabbrica immatricolati a partire dall'1/1/2015. (P.D.)

Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7 comma 1; l.r. Lombardia 10/2003, art. 48 comma 5bis; d.l. 953/1982, art.5 comma 29; l. 125/2015, art. 9 comma 9bis

288. Obbligatorietà del pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 6214/2016 del 13 luglio 2016, Presidente: Gilardi, Estensore: Uppi

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Cessazione dell'obbligo – Radiazione dal PRA – Esportazione – Sufficienza – Dimostrazione – Necessità.

L'obbligo di pagamento della tassa automobilistica cessa solo con la radiazione del veicolo dal PRA, la quale può avvenire anche per esportazione del veicolo stesso (art. 103 del codice della strada). Il fatto che l'automobile sia stata ritargata all'estero, in assenza di dimostrazione dell'avvenuta radiazione per esportazione del veicolo, non esime dal pagamento della tassa. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 285/1992, art. 103

289. Soggettività passiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6341/2016 del 20 luglio 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Soggettività passiva - Veicoli concessi in locazione finanziaria – Utilizzatori – Società di leasing – Assenza di pagamento cumulativo – Responsabilità solidale – Esclusione.

Se la società di leasing non si avvale della facoltà di autoregolamentare il pagamento cumulativo delle tasse automobilistiche, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, provvedendo al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria, non è configurabile la sua

responsabilità solidale e il soggetto passivo tenuto al pagamento della tassa relativa al veicolo concesso in locazione finanziaria si deve individuare esclusivamente nell'utilizzatore. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2015, art. 9 comma 9bis; d.l. 953/1982, art. 5 comma 29

290. Soggettività passiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6403/2016 del 20 luglio 2016, Presidente e Estensore: Di Rosa

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Soggettività passiva – Veicoli concessi in locazione finanziaria – Utilizzatori.

L'art. 9, comma 9bis, del D.L. n. 78/2015, ha stabilito che l'art. 5, ventinovesimo comma, del D.L. n. 953/1982 si interpreta nel senso che, in caso di locazione finanziaria, il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore. Il pagamento della tassa automobilistica regionale grava esclusivamente sul soggetto titolare del diritto di godimento implicante l'esercizio delle tipiche facoltà possessorie sul veicolo (cfr. Ministero dell'economia e delle finanze, nota n. 13270 del 2012). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2015, art. 9 comma 9bis; d.l. 953/1982, art. 5 comma 29

291. Registrazione al PRA

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6476/2016 del 25 luglio 2016, Presidente: Natola, Estensore: Degrossi

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Rimborsi – Esportazione definitiva del veicolo – Registrazione al PRA – Necessità.

Se la formalità di denuncia della cessazione della circolazione del veicolo per esportazione è effettivamente stata trascritta al PRA, ma dal successivo proprietario, il rimborso della tassa automobilistica versata previsto dell'art. 46, commi da 1 a 3, della L.R. della Lombardia n. 10/2003, non spetta (nel caso di specie, il veicolo è stato venduto a un concessionario che poi l'ha venduto al soggetto che l'ha esportato all'estero, sperando le relative formalità presso il PRA). (F.P.)

292. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7696/2016 dell'11 ottobre 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Faranda

Tasse automobilistiche – Portatori di handicap – Adattamento del veicolo in funzione dell'invalidità accertata – Necessità.

Non può essere accolta l'istanza di esenzione al pagamento della tassa automobilistica formulata da soggetto portatore di handicap qualora il veicolo non sia stato oggetto di specifico adattamento in relazione alle ridotte capacità motorie e ciò secondo le previsioni contenute nella l.r. Lombardia n. 10/2003, art. 44.(C.L.B.)

293. Leasing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7776/2016 del 13 ottobre 2016, Presidente: Roggero, Estensore: Faranda

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Responsabilità solidale società di leasing – Pagamenti cumulativi in luogo degli utilizzatori - Sussiste.

In caso di locazione finanziaria il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore. È configurabile la responsabilità solidale della società di leasing

solo nella particolare ipotesi in cui questa abbia provveduto, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori. **(C.M.L.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2015 art. 9bis; l. 99/2009 art. 7 comma 2

294. Bollo auto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.36, sentenza n. 9218/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Mainini, Estensore: Ercolani

BOLLO AUTO – PREVALENZA NORMA STATALE.

Nonostante, per quanto concerne tassa automobilistica regionale, il legislatore statale abbia attribuito il gettito, un limitato potere di variazione dell'importo e l'attività di riscossione alle Regioni a statuto ordinario la materia non rientra nella competenza legislativa residuale delle stesse con la conseguenza che in caso di contrasto tra la legislazione locale e quella statale troverà applicazione quest'ultima (nel caso di specie la Commissione ha ritenuto non applicabile la legge della regione Lombardia che sancisce la presunzione di "utilizzo professionale" per i veicoli di proprietà di persone giuridiche in quanto la stessa si pone in contrasto con l'ipotesi di esenzione disciplinata dall'articolo 63 della legge n. 342/2000) **(M.Mot.)**

IRES - IRPEG

295. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3995/2016 del 7 luglio 2016, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE - AGEVOLAZIONI FISCALI – Affiliazione alla F.I.G.C. – Insufficiente – Iscrizione al C.O.N.I. – Necessità.

La mera affiliazione alla Federazione Italiana Giuoco Calcio, non comportando l'automatica iscrizione al CONI, non è sufficiente per il riconoscimento dei benefici fiscali. Per tali benefici è necessaria l'iscrizione al cono da effettuarsi entro 90 giorni dall'affiliazione alla Federazione o all'Ente di promozione sportiva. **(A.Bu.)**

Riferimenti normativi: d.l. 242/1999, art. 5; d.l. 136/2014, art. 7

296. Prezzi di trasferimento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4416/2016 del 5 agosto 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato

IREs – Prezzi di trasferimento – Valutazione della congruità – Fase di start up – Rilevanza – Sussiste.

Conformemente a quanto raccomandato dalle Linee Guida OCSE, nel valutare la congruità dei prezzi di trasferimento occorre tenere conto anche della peculiare posizione della società accertata che ove opera in regime di start up giustifica l'individuazione di comparabili di pari livello ovvero l'applicazione di prezzi non in linea con i valori di mercato praticati da soggetti in una diversa posizione. **(G.Cu.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

297. Nullità del contratto su cui si fonda la deduzione di componenti negativi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4515/2016 del 2 settembre 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Colavolpe

ACCERTAMENTO – Contratto di stock lending nullo per causa illecita – Conseguente ineducibilità degli oneri finanziari generati dal contratto di stock lending – Sussiste.

Il contratto di stock lending che non sia riconducibile all'effettiva e reale volontà negoziale delle parti, in quanto posto in essere al solo fine di documentare fittiziamente di fronte ai terzi una mera apparenza giuridica, è da ritenersi nullo per illiceità della relativa causa. Il contratto nullo non può costituire titolo idoneo alla deduzione di componenti negativi di reddito. **(R.Cor.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 58/1998, articoli 18 e ss

298. Inerenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4655/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

IREs – INERENZA – Esercizio di impresa – Utilizzo mezzi di trasporto a motore – Limite di deduzione.

L'utilizzo di un camper quale ufficio di cantiere ed occasionalmente come alloggio dei professionisti ad uso esclusivo, in località particolarmente disagiata, ed il relativo costo, necessitano della prova di economicità della scelta, in quanto la funzione di postazione di

cantiere viene solitamente svolta con minori costi da costruzioni leggere adatte allo scopo e riutilizzabili in nuovi cantieri; inoltre l'autoveicolo, per l'uso non naturale a cui viene destinato, deve trovare riscontro sia nella polizza assicurativa RCA e RCT dell'autoveicolo stesso ma anche nella denuncia dei beni strumentali utilizzati all'INAIL, poiché genera rischi diversi e superiori a quelli destinati alla sola circolazione, altrimenti ritenendosi il relativo costo non inerente all'attività di impresa e come tale indeducibile. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 164

299. Componenti reddito di impresa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4674/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

IRES – Piccolo imprenditore – Onere di documentazione in merito ai servizi ricevuti – Sussiste.

Un piccolo imprenditore non soggetto alla redazione del bilancio di esercizio il cui utile è la base della tassazione del reddito di impresa, deve determinare il reddito di impresa extra contabilmente ma con gli stessi criteri di quelli ordinari. E quindi gli acquisti di beni e servizi da contrapporre ai ricavi dichiarati devono rispettare il principio della competenza, della inerenza e della effettività. Questi requisiti sono necessariamente accertati dall'imprenditore che a richiesta dovrà comunicarli anche all'Amministrazione finanziaria per controllarne la veridicità tecnico contabile legale e la congruità. La scelta di un fornitore non viene effettuata senza un preventivo riscontro della sua correttezza commerciale, perché ciò è inverosimile per le conseguenze ai fini della qualità delle proprie prestazioni. Sicché tale documentazione, afferente il rapporto commerciale dalla genesi fino alla scadenza del ciclo di garanzia della fornitura va prodotta a semplice richiesta dell'Agenzia per il riscontro della regolarità fiscale. (R.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

300. Presunzione di distribuzione utili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5085/2016 del 4 ottobre 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

IRES IRPEG – Società a ristretta base azionaria – Società estinta (ante 31.12.2014) – Accertamento nei confronti della società – Mancanza – Presunzione di distribuzione utili – Applicabilità – Non sussiste.

Poiché deve ritenersi nullo e privo di effetti l'accertamento di maggior IRES notificato nei confronti di società già estinta (anteriore al 31.12.2014), consegue l'illegittimità dell'avviso di accertamento emesso nei confronti dei soci, fondato sulla presunzione di distribuzione basata sulla ristretta base azionaria dell'ente. (M.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 5; d.P.R. 600/1973, art. 32

301. Costi infragruppo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5736/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

IRES – Costi infragruppo – Prestazione di servizi – Inerenza – Vantaggio diretto, effettivo e non occasionale.

Il concetto di inerenza, di cui all'art. 109, comma 5, T.U.I.R., va interpretato in forma estensiva in quanto non può considerarsi limitato alla dimostrazione di un nesso di causa/effetto tra costi

e ricavi ma deve potersi riferire all'intera attività dell'impresa. Ai fini della deducibilità di costi derivanti da prestazioni di servizi rese in base a cd. cost sharing agreements, occorre individuare la riferibilità e l'utilità che i servizi e i relativi costi hanno in relazione all'attività esercitata dalla singola consociata. Tali costi devono, cioè, essere riferibili all'intera attività esercitata dalla consociata e devono comportare un vantaggio non occasionale in capo alla beneficiaria.

Anche alla luce delle "Transfer pricing guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations" (1995) emanate dall'OCSE, non è necessario che il predetto vantaggio si traduca in termini monetari, concreti ed effettivi, posto che il concetto di inerenza fa riferimento a una astratta utilità, con l'unico limite della manifesta antieconomicità che deve, peraltro, essere provata dall'Agenzia delle entrate.

Occorre dunque verificare se il servizio sia stato effettivamente fornito e se abbia portato un vantaggio - diretto, effettivo e non occasionale - alla società che intende dedurre il costo. Il servizio deve inoltre soddisfare un bisogno della società, tanto che, in mancanza della prestazione di tale servizio da parte di consociate, la società dovrebbe far ricorso a soggetti terzi per lo svolgimento del servizio. Ai fini della dimostrazione della sussistenza delle summenzionate condizioni non è sufficiente l'esibizione del contratto, ma è necessario che la società beneficiaria dei servizi alleggi specificamente quegli elementi necessari per determinare l'utilità effettiva o potenziale da essa conseguita. **(B.I.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

302. Prezzi di trasferimento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 6011/2016 del 18 novembre 2016, Presidente: Rollero, Estensore: Monterisi

IRES – Prezzi di trasferimento – Metodo di valutazione CUP – Maggiore attendibilità – Sussiste.

Nell'ambito della disciplina sui prezzi di trasferimento, il metodo di valutazione del valore normale c.d. CUP (Comparable Uncontrolled Price) rappresenta quello più attendibile, in quanto applicabile anche nei casi in cui i mercati di riferimento non risultino gli stessi delle vendite confrontate ma risultino simili. **(F.Ca.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

303. Riqualificazione attività

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6049/2016 del 21 novembre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

ACCERTAMENTO – Prezzi di trasferimento – Agente – Commissionario – Riqualificazione – Indice di profitto – Attività di promozione – Esclusione.

Nell'ambito della disciplina sui prezzi di trasferimento, un contratto di agenzia (che può essere concluso anche verbalmente o per fatti concludenti) non può essere riqualificato come contratto di distribuzione, in quanto tra le attività pattuite può rientrare la promozione del prodotto (art. 1742 c.c.) e non si può asserire che una attività complessa di marketing e promozione costituisca un'anomalia di tale contratto. **(F.Ca.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7; d.lgs. 471/1997, art. 1 comma 2ter; c.c., art. 1742

304. Riqualificazione energetica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6348/2016 dell'1 dicembre 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone

INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA – DETRAZIONE DI IMPOSTA – Immobili locati da società – Agevolazione - Sussiste.

L'agevolazione della detrazione di imposta per interventi di riqualificazione energetica ha un obiettivo generalizzato sia oggettivo, perché riguarda unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale (abitazioni, uffici, negozi etc.), sia soggettivo, perché riguarda persone fisiche, imprenditori e non, oltre alle società o enti titolari di reddito di impresa; pertanto essa è condizionata soltanto al rispetto di alcuni adempimenti formali e sostanziali, di cui all'art. 4 ss. del d.m. 19.2.2007, idonei a certificare che l'intervento eseguito determini un effettivo risparmio energetico. Dal momento che la finalità della disposizione è quella di favorire il risparmio energetico, prescindendo dall'uso che dell'immobile faccia l'autore dell'intervento, il bonus del risparmio energetico spetta anche agli immobili locati dalle società. (L.P.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 344

305. Fusione per incorporazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 6353/2016 dell'1 dicembre 2016, Presidente: Raineri, Estensore: Monterisi

FUSIONE PER INCORPORAZIONE – RIPORTO PERDITE INCORPORATA – Requisiti minimi di vitalità economica – Obbligo di permanenza al momento della fusione – Non sussiste.

La verifica dell'esistenza dei requisiti minimi di vitalità economica, da accertarsi mediante il test di vitalità di cui all'art. 172, comma 7 del T.U.I.R., deve essere effettuata con esclusivo riferimento al periodo d'esercizio precedente a quello della fusione, pertanto tali requisiti non devono necessariamente permanere sino al momento in cui la fusione viene realizzata. (L.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 172 comma 7

306. Spese di sponsorizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 7320/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Malaspina, Estensore: Ramondetta

IRES – Beneficiario associazione sportiva – Spese di pubblicità – Presunzione assoluta di legge – Effettiva attività promozionale – Non sussiste – Deducibilità integrale – Non sussiste.

Deve essere respinta l'applicazione del disposto di cui all'art. 90, comma 8., Legge 289/2002 per il quale i corrispettivi in denaro o in natura erogati in favore, tra l'altro, di associazioni sportive non superiori all'importo annuo di 200.000 euro, costituiscono per il soggetto erogante "spese di pubblicità". Il contribuente, infatti, non ha prodotto in giudizio i contratti onde poter evincere che i corrispettivi erogati fossero necessariamente destinati alla promozione dell'immagine del soggetto erogante né è stato possibile riscontrare a fronte dell'erogazione una specifica attività del beneficiario della medesima. È vero che per presunzione assoluta di legge si tratta di spese qualificabili come di pubblicità ma è comunque necessario che la sponsorizzazione tenda a promuovere l'immagine e l'attività dello sponsor e che l'associazione abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale (ad es. l'esibizione di striscioni sul campo da gioco). (M.D.)

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90

307. Perdite su crediti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7357/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

IRES – Cancellazione del credito – Soccombenza nel giudizio – Acquiescenza alla sentenza – Comportamento inerte – Sussiste – Deducibilità perdita crediti – Non sussiste.

La società appellata ha provveduto alla cancellazione del credito per soccombenza nel giudizio instaurato contro il debitore causata dall'assenza del rappresentante legale della società nell'udienza nel corso della quale il debitore opponeva l'inesistenza del debito; in tale sede il giudice ha deciso di accogliere la richiesta con conseguente chiusura del processo e soccombenza della società e la società non ha impugnato la sentenza accettandone supinamente e formalmente il contenuto accertativo: in questo caso non sembra sussistano gli elementi certi e precisi richiesti dall'art. 101, comma 5, d.P.R. 917/1986 per dedurre la perdita su crediti poiché il comportamento inerte e sostanzialmente acquiescente della società nel rivendicare il diritto di credito, non consente di dare rilevanza fiscale al predetto negativo comportamento. Infatti, in materia di perdite su crediti ciò che assume rilevanza è che il contribuente sia in grado di dimostrare di avere esperito ogni azione possibile al fine di recuperare il proprio credito ma che, nonostante le azioni intraprese, tutte le procedure poste siano rimaste infruttuose. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 105

308. Inerenza dei costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 7361/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Bonomi

IRES – Costi di reporting – Principio di inerenza – Latenza probabile – Onere prova – In capo al contribuente – Spesa contabilizzata – Sufficienza – Deducibilità spese – Non sussiste.

L'onere di provare l'inerenza dei costi di reporting economico finanziario e di affiancamento del personale, qualora la descrizione in fattura della prestazione appaia generica e non sufficientemente precisa, spetta al contribuente e, a tal fine, non è sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata occorrendo anche che esista una documentazione di supporto da cui ricavare, oltre che l'importo, la ragione e la coerenza economica della stessa. Il principio dell'inerenza postula la riferibilità dei costi ai ricavi ma non richiede che i primi siano strettamente connessi, quale "partita negativa della produzione", essendo sufficiente una semplice "contrapposizione economica teorica" (cd. latenza probabile) avuto riguardo alla tipologia organizzativa del contribuente. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

309. Transfer price

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7388/2016 del 28 dicembre 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

IRES – Transactional Net Margin Method – Adeguata motivazione – Metodo del prezzo di rivendita – Comparables – Diversità – Redditività triennio precedente – Perdite su crediti – Mancata considerazione – Legittimità accertamento – Non sussiste – Deduzioni difensive – Obbligo specifica motivazione – Sussiste.

L'art. 110 del TUIR fissa una clausola antielusiva finalizzata ad evitare trasferimenti di utili mediante l'applicazione di prezzi inferiori o superiori al valore dei beni scambiati ma rimane incerto il soggetto su cui ricada l'onere probatorio, se l'Ufficio (Conf. Cass. n. 15642/2015) o il contribuente (Conf. Cass. n. 18392/2015) (nel caso di specie, l'Ufficio ha applicato il

Transactional Net Margin Method (TNMM), ma la scelta non risulta compiutamente motivata, in considerazione delle precise confutazioni svolte dalla società che ha dimostrato la piena applicabilità del metodo del prezzo di rivendita, con conseguente indicazione dei propri indici di redditività in linea con i principali concorrenti; anche la scelta dei comparables è stata ampiamente confutata perché svolgono attività diverse e non assimilabili; la redditività media è stata erroneamente confrontata con quella dell'anno oggetto di verifica e non del triennio precedente e non si è tenuto conto delle perdite su crediti riportate in bilancio; tali confutazioni (già sollevate in sede precontenziosa) non hanno trovato alcuna valida replica da parte dell'Ufficio. Il contribuente aveva, in sede di contraddittorio, formulato rilievi e prospettato dati in contrasto con i presupposti dell'accertamento con la conseguenza che l'Ufficio era tenuto a considerare ed esaminare dette difese, non potendosi invece limitare a replicare mediante mere clausole di stile e rinviare acriticamente alle conclusioni del pvc, dovendo, al contrario, fornire un'adeguata risposta in grado di superare e disattendere le deduzioni formulate). **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110

310. Spese di sponsorizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 7422/2016 del 30 dicembre 2016, Presidente: Liguoro, Estensore: Sacchi

IRES – Sponsorizzazione – Principio di inerenza – Onere della prova – Spese superiori al valore di mercato – Diversità negli anni – Antieconomicità – Consistenti perdite – Deducibilità spese – Non sussiste.

Le spese di sponsorizzazione non sono deducibili ove siano notevolmente antieconomiche perché ben superiori al valore di mercato ed ove non sia provato mediante dati, elementi, circostanze certi che sia rispettato il principio di inerenza: l'inerenza va riferita al complesso delle attività svolte dall'impresa e deve essere provata dal contribuente che ne trae vantaggio, secondo i principi dell'onere della prova, tenendo presente che la mera documentazione attestante l'esistenza delle spese non dimostra anche l'inerenza.

Per numerosi anni di imposta si è manifestata una consistente perdita annuale, seppure l'impresa abbia continuato ad operare, senza fornire alcuna giustificazione del proprio comportamento antieconomico continuato nel medio-lungo termine: la società non ha fornito prove certe dell'inerenza dei costi di sponsorizzazione per di più dedotti in misura molto diversa nel corso degli anni a fronte di uguali prestazioni rese. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

311. Utilizzo perdite da concordato fallimentare

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 500/2016 del 12 ottobre 2016, Presidente e Estensore: De Petris

IRES – Perdite fiscali – Utilizzo da parte dell'assuntore fallimentare – Sussiste.

L'assuntore del concordato fallimentare ai sensi dell'art. 124 della legge fallimentare, diviene cessionario dell'intero patrimonio fallimentare e quindi di tutte le attività al medesimo riferibili, tra cui sono da annoverare anche le perdite fiscali. Ai sensi dell'art. 84 TUIR tali perdite possono essere utilizzate per ridurre, nei limiti previsti dalla vigente normativa, gli utili conseguiti in periodi d'imposta successivi a quelli in cui le perdite sono maturate. **(A.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 84

312. Costi black list

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 366/2016 del 4 ottobre 2016, Presidente: Chiaro, Estensore: Vitali

IRES – Acquisti da società con sede in Paesi "black-list".

L'art. 110 comma 11 del d.P.R. 917/1986 impone all'operatore economico che intende detrarre costi sostenuti per acquisti da società aventi sede in Paesi cosiddetti "black list" di comprovare che l'impresa estera in questione svolga una attività commerciale effettiva e che l'operazione risponda ad un effettivo interesse economico; a tale prova non osta di per sé la circostanza che l'acquisto non rientri nel settore merceologico tipico della attività dell'acquirente. **(M.Ve.)**

313. Ammortamento

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 382/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Fadda

AMMORTAMENTO – Deduzione – Entrata in funzione – Attività esercitata dal contribuente.

Le quote di ammortamento del costo dei beni strumentali sono deducibili a decorrere dall'esercizio di "entrata in funzione" del bene, intendendo con ciò non la concreta messa in esercizio (materiale e giuridica) del bene, bensì la particolare funzione che esso svolge rispetto all'attività esercitata dal contribuente. Pertanto, l'acquisto di un bene da destinare all'attività di locazione costituente l'oggetto principale dell'impresa, costituisce già "entrata in funzione" nel senso presupposto dalla norma, indipendentemente da quando il primo contratto di locazione verrà stipulato. **(M.Ve.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 102 comma 1

314. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria Provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 187/2016 del 14 luglio 2016, Presidente: Deantoni, Estensore: Fornoni

Enti non commerciali – Associazioni sportive dilettantistiche – Benefici – Presupposti.

L'applicazione delle agevolazioni tributarie previste dall'art. 148 del d.P.R. n. 917/1986 e dall'art. 4 del d.P.R. n. 633/1972 in favore delle associazioni non lucrative (nella specie, associazione sportiva dilettantistica) dipende non dalle caratteristiche che permettono formalmente di qualificarla come tale, ma dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro. Lo svolgimento in concreto di un'attività di tipo commerciale, comporta l'assoggettamento a tassazione dei proventi. **(S.Bu.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148, d.P.R. 633/1972 art. 4

315. Consolidato

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 188/2016 del 11 luglio 2016, Presidente: Nese, Estensore: Maggipinto

IRES – Interessi eccedenti – Trasferimento nel consolidato – Erronea compilazione UNICO – Preclusione – Prevalenza diritto sostanziale – Sussiste – Legittimità iscrizione a ruolo – Non sussiste.

Nell'ambito di un gruppo societario che ha aderito al consolidato fiscale, qualora ad una società residuano interessi passivi indeducibili dovuti ad incapienza del 30% del ROL, è possibile riportare tale eccedenza all'interno del consolidato. Nella fattispecie, la società consolidata non ha correttamente appostato l'importo dell'eccedenza nella dichiarazione dei redditi (rigo RF121 e rigo GN36) ma dalla documentazione versata in atti resta acclarato che ha generato

interessi passivi eccedenti il 30% del ROL: si ritiene, pertanto, di dover far prevalere il diritto sostanziale sull'errore formale di compilazione del modello UNICO con conseguente illegittimità dell'iscrizione a ruolo. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 96

316. Interessi a consociate estere

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 5874/2016 del 4 luglio 2016, Presidente: Golia, Estensore: Moroni

IMPOSTE DIRETTE – IRES — Interessi – Consociate estere – Ritenute alla fonte - Legittimità – Non sussiste.

Gli interessi corrisposti alla società consociata lussemburghese non scontano la ritenuta alla fonte ai fini IRES (di cui all'art. 26 comma 5 d.P.R. 600/1973), laddove siano provati sia l'effettività del beneficiario sia la sua residenza estera, in conformità a quanto disposto dalla Direttiva n. 2003/49/CE del 3/6/2003 ed all'art. 26quater del d.P.R. 600/1973, a ciò non ostando l'autocertificazione di tali requisiti prodotta ex post dal beneficiario lussemburghese. (P.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 26 comma 5 e art. 26quater; dir. 2003/49/CE

317. Compensazione perdite

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 5893/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro

Fusione per incorporazione - Ragioni economiche - Perdite pregresse – Compensazione – Legittimità – Sussistenza.

Deve escludersi la natura elusiva e ritenersi legittima la compensazione delle perdite pregresse per i redditi dell'incorporante, quando l'operazione è stata sorretta da valide ragioni economiche, finalizzate ad un progetto di aggregazione del Gruppo realizzato a livello globale e che ha portato a concentrare e integrare in maniera sinergica le attività svolte in modo diversificato. Ciò ha determinato non solo un generale contenimento dei costi, ma ha permesso all'incorporata, una volta dismesse le attività produttive, di concentrare il proprio business sulle attività di servizio che sono state caratterizzate da uno sviluppo costante del fatturato. (L.D.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 84, 117 e 118 TUIR

318. Riporto perdite

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 5905/2016 del 6 luglio 2016, Presidente e Estensore: Bichi

IRES - Scissione - Consolidato – Riporto perdite - Non sussiste.

Le perdite maturate dalla Società scissa a partire dal momento in cui questa ha aderito al consolidato nazionale, non possono essere utilizzate dalla società beneficiaria della scissione, e non erano – a monte – neanche trasferibili a quest'ultima. Infatti, permettere che al beneficiario di una scissione vengano trasferite dal soggetto scisso perdite che questo aveva già attribuito al "fiscal unit", significherebbe ammettere che è possibile per un soggetto consolidato riappropriarsi di tali perdite al fine di farne un utilizzo esclusivo; ipotesi esclusa dalla normativa sul consolidato se non per le perdite residue alla cessazione del regime.

Con riferimento alla disciplina del consolidato, a norma dell'art. 118 d.P.R. 917/1986, dopo aver determinato il reddito (o la perdita) globale da contribuire al consolidato mediante la

somma algebrica dei redditi complessivi netti delle singole società aderenti al regime, il riporto a nuovo delle eventuali perdite residue compete alla società consolidante. Deve quindi ritenersi che in presenza di operazioni di fusioni e scissione che non interrompono la tassazione di gruppo, le disposizioni limitative al riporto delle perdite troveranno applicazioni solo con riferimento alle perdite pregresse all'ingresso del regime consolidato. (L.D.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 118

319. Detrazioni fiscali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 5926/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: De Sapia, Estensore: Caruso

IRES – Spese per interventi di riqualificazione energetica – Credito di imposta – Irrilevanza della natura soggettiva e dell'attività svolta.

La detrazione fiscale per gli interventi volti al risparmio energetico spetta anche alle società di gestione immobiliare. (E.F.)

320. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6277/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

IRES – Base imponibile – Minusvalenze – Comunicazione – Obbligo.

L'adempimento di cui all'art. 5quinquies, comma 3, del d.l. n. 203/2005, è da ritenersi obbligatorio anche per le minusvalenze e le differenze negative di importo superiore a euro 50.000, che non sono soggette all'art. 109, comma 3bis, del T.U.I.R., in quanto non precedute dalla percezione di dividendi nel triennio. In altri termini, la comunicazione, che ha lo scopo di permettere all'Amministrazione finanziaria di poter verificare la conformità dell'operazione o delle operazioni da cui si sono originati componenti negativi alla disciplina di cui all'art. 37bis del d.P.R. n. 600/1973, riguarda qualsiasi minusvalenza da realizzo. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 203/2005, art. 5quinquies comma 3

321. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6340/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

IRES – Base imponibile – Rimanenze finali e perdite – Documentazione – Necessità.

La ricostruzione del bilancio, con la modifica delle rimanenze finali, deve essere supportata da fatture o documentazione in grado di confermare il valore delle rimanenze ricostruite, a maggior ragione in caso di mancanza di libri e registri obbligatori. Le perdite di anni precedenti devono essere documentate, specificandone la modalità di formazione. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 84, 92 e 101

322. Principio di inerenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7237/2016 del 23 settembre 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Gittardi

IRES - Principio di inerenza - Congruità dei costi - Convenienza economica.

Il principio di inerenza può giustificare anche spese non direttamente e strettamente "produttive". In particolare, una solida base contrattuale e contabile possono supportare la congruità e l'inerenza dei costi dedotti. Allo stesso modo è ragionevole validare scelte

imprenditoriali per ragioni di convenienza economica, che abbiano un risvolto nella corresponsione di servizi che rispondano agli scopi e all'operatività delle società che ne sostengono i costi. **(C.Ca.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art.109 comma 5

323. Inerenza dei costi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7256/2016 del 26 settembre 2016, Presidente: Mainini, Estensore: Salvo

IRES – Inerenza dei costi – Deducibilità - Rapporto causa effetto con i ricavi.

L'inerenza non implica necessariamente un collegamento diretto tra i costi ed i ricavi. I costi infatti, possono essere sostenuti per prestazioni rese in uno specifico settore di vendita e generare attraverso un rapporto "causa-effetto" un incremento del gettito di impresa (nel caso in commento, dalla documentazione prodotta in atti, il contribuente dimostra l'effettiva correlazione tra i costi sostenuti e l'incremento dei ricavi). **(C.Ca.)**

324. Spese pubblicitarie

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8042/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente: Beretta, Estensore: Repossi

SPESE PUBBLICITARIE CORRISPOSTE AD ASSOCIAZIONE DILETTANTISTICA – Art. 90, comma 8, l. 289/2002 – Natura spese – Presunzione assoluta – Limite deducibilità.

L'art. 90, comma 8, della l. n. 289/2002 ha introdotto una presunzione assoluta circa la natura delle spese pubblicitarie ai fini delle imposte sui redditi, ponendo il limite di euro 200.000,00 per la promozione dell'immagine o dei prodotti, con la conseguenza dell'integrale deducibilità dei relativi costi. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90 comma 8

325. Antieconomicità

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8064/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi

IRES – Rettifica costi – Antieconomicità – Inattendibilità comportamento – Necessità.

Sono inerenti non solo i costi direttamente legati ai ricavi, ma anche quelli relativi all'attività d'impresa considerata nel suo complesso. Pertanto l'Ufficio può rettificare i costi e i ricavi non congrui o antieconomici se dimostra la concreta ed effettiva inattendibilità del comportamento, nel senso che lo stesso deve perseguire presumibili finalità elusive e/o evasive, non essendo sufficiente asserire la mancanza in astratto di convenienza.

In assenza di detta prova, la modalità di acquisizione del bene (ad esempio attraverso contratto di leasing oppure di noleggio/locazione) e il relativo costo è rimessa ad una scelta imprenditoriale, non confutabile se non in ambito aziendale. **(C.So.)**

326. Costi black list

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8080/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chirieleison

IRES – Costi black list – Omessa segnalazione – Errore formale – Sussiste – Sanzione amministrativa – Conseguenze.

L'omessa segnalazione dei costi c.d. "black list" nel Modello Unico non comporta l'indeducibilità (sempre che il contribuente dimostri la sussistenza di una delle esimenti

previste dall'art. 110 del TUIR), ma la sola sanzionabilità ex art. 8, comma 1, del d.lgs. 471/1997. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110; d.lgs. 471/1997, art. 8 comma 1

327. Transfer pricing e impiego della mediana dei valori

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8301/2016 del 3 novembre 2016, Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti

IRES - Transfer pricing – Mediana dei valori – Necessità di valutare il ruolo, le funzioni e i rischi sostenuti – Sussiste – Norma di carattere antielusivo – Transazione con società del gruppo a fiscalità ordinaria – Vantaggio fiscale – Non sussiste.

In materia di transfer pricing è legittimo il ricorso alla mediana dei valori soltanto qualora siano stati attentamente ponderati il ruolo, le funzioni e i rischi sostenuti dalla società oggetto di controllo, non potendosi limitare l'Amministrazione finanziaria alla constatazione circa la complessità e le peculiarità dei prodotti commercializzati. Inoltre, stante la natura antielusiva dell'art. 110, comma 7 del d.P.R. n. 917 del 1986, l'Amministrazione finanziaria deve provare il vantaggio fiscale conseguito dal contribuente. Tale vantaggio fiscale non sussiste allorché la transazione oggetto di controllo sia intervenuta con società consociata residente in un paese a fiscalità ordinaria. (A.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

328. Convenzione Italia-Ungheria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenze n. 8326/2016 del 3 novembre 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

Convenzione Italia-Ungheria – Interessi attivi – Società finanziaria – Ingenti risorse proprie – Gestione diretta e autonoma dei finanziamenti – Interposizione fittizia – Non sussiste.

In materia di tassazione degli interessi attivi ai sensi della Convenzione contro la doppia imposizione stipulata tra l'Italia e l'Ungheria, una società finanziaria ungherese non può essere considerata quale soggetto meramente interposto allorché sia provvista di ingenti risorse proprie e abbia gestito direttamente i finanziamenti assumendo autonomamente i relativi rischi. (A.V.)

329. Agevolazioni fiscali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8571/2016 del 10 novembre 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Miceli

IRES – DETRAZIONI – Agevolazioni Fiscali – Soggetto imprenditore – Risparmio energetico edifici – Beni oggetto intervento – Necessaria strumentalità – Non rileva – Utilizzo locazione – Non rileva - Legittimità detrazione – Consegu.

Il significato della norma di cui all'art. 1, comma 344, Legge 296/2006 è chiaro nel consentire la detrazione d'imposta riguardante gli interventi di risparmio energetico degli edifici a tutti i soggetti, che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi di ristrutturazione volti al risparmio energetico, non rilevando quindi la strumentalità o l'utilizzo dei medesimi, quanto piuttosto l'effettiva titolarità di un reddito d'impresa da parte del soggetto beneficiario. Il vero fine della norma è, infatti, quello di favorire e incentivare il risparmio energetico tramite minori consumi di combustibile per riscaldamento e condizionamento, con diversi interventi sugli edifici esistenti che comportassero ad ogni modo il miglioramento della qualità degli immobili, a nulla rilevando la posizione assunta dall'Agenzia delle entrate che interpreta la norma in

modo difforme tramite circolare. L'unico presupposto indefettibile per usufruire della detrazione è che il proprietario, sia esso imprenditore o persona fisica, abbia sostenuto le spese che porta in detrazione. **(A.P.)**

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 344

330. Deducibilità dei costi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8840/2016 del 21 novembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza

IRES – Deducibilità dei costi – Onere della prova – Contribuente.

L'onere della prova dei presupposti dei costi e oneri deducibili concorrenti alla determinazione del reddito d'impresa, ivi compresa la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi, tanto nella disciplina del d.P.R. n. 597 del 1973 e del d.P.R. n. 598 del 1973, che del d.P.R. n. 917 del 1986, incombe al contribuente, il quale è tenuto altresì a dimostrare la coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività d'impresa, ove sia contestata dall'Amministrazione finanziaria anche la congruità dei dati relativi a costi e ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, in difetto di tale prova essendo legittima la negazione della deducibilità di parte di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa (nel caso di specie, il Collegio ha ritenuto non provata, dalla ricorrente, l'effettività della prestazione indicata nel contratto di sponsorizzazione, non avendo prodotto alcun documento, anche fotografico, da cui risulti che la sponsorizzazione sia stata realmente effettuata. In mancanza di prova dell'esistenza del costo, anche l'IVA non può essere dedotta. La ripresa, deve essere confermata). **(G.A.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 108 e 109

331. Consolidato fiscale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9581/2016 del 19 dicembre 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

CONSOLIDATO FISCALE NAZIONALE - Somme ricevute in contropartita di perdite attribuite al gruppo - Irrilevanza fiscale nei limiti dell'imposta teorica sul vantaggio fiscale apportato.

In base al disposto dell'art. 118, ultimo comma, del TUIR, le somme percepite o versate tra le società che hanno optato per la tassazione di gruppo di cui all'art. 117 (c.d. consolidato fiscale nazionale) in contropartita dei vantaggi fiscali, rispettivamente, attribuiti o ricevuti non concorrono alla formazione del reddito. Per quanto riguarda, in particolare, l'attribuzione di perdite fiscali al gruppo, la relativa contropartita economica non concorre alla formazione del reddito dell'apportante nel limite massimo della "imposta teorica" sulle perdite apportate, essendo invece fiscalmente rilevante per l'eventuale eccedenza. **(G.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 118

332. Plusvalenze esenti

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 404/2016 del 19 luglio 2016, Presidente: Ferrari, Estensore: Guidi

IRES - Accertamento – Plusvalenze esenti – Esercizio ininterrotto di impresa commerciale – Decorrenza.

Affinché una partecipazione ceduta origini plusvalenze parzialmente esenti è necessario che la società partecipata svolga un'attività commerciale dal terzo periodo d'imposta anteriore al realizzo. Se la partecipata ha avuto inizio da meno di tre anni, il requisito della commercialità

ininterrotta va valutato con riferimento a tale minore periodo. Nel computo dei termini va considerato anche il periodo compreso tra la data di costituzione della società e la comunicazione di inizio dell'attività commerciale se nel periodo in considerazione la società ha dovuto attivarsi, in relazione al proprio settore merceologico, per ottenere le autorizzazioni ministeriali indispensabili per lo svolgimento della propria attività. **(C.Be.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 87

333. Agevolazioni società sportive dilettantistiche

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 597/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Ferrari, Estensore: Balba

IRES - AGEVOLAZIONI – Regime delle società sportive dilettantistiche – Principio di democraticità – Violazione non meramente formale – Decadenza regime agevolato ex lege 398/1991.

In materia di società sportive dilettantistiche, è legittima la riqualificazione dell'attività svolta come commerciale, a seguito di decadenza dal regime agevolato ex lege 398/1991, per la violazione degli obblighi statutari volti all'attuazione del principio di democraticità. Nella fattispecie, la violazione degli obblighi statutari inerenti le modalità di partecipazione alla vita associativa da parte dei soci, nonché la violazione dell'obbligo di legge di tenuta dei libri e dei registri denota assoluta mancanza di democraticità interna. La violazione di tali obblighi, essendo richiesti dalla normativa proprio al fine di evitare che i benefici fiscali possano essere fruiti da soggetti che dissimulano l'assenza di scopo di lucro, assume, pertanto, valenza sostanziale. **(P.S.)**

IRPEF

334. Indennità di fine mandato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4510/2016 del 2 settembre 2016, Presidente e Estensore: Gravina

IRPEF – Amministratore di società di capitali – Indennità di fine mandato – Errore dichiarazione del sostituto d’imposta – Non rileva.

La somma percepita da parte dell’amministratore di una società di capitali a titolo di indennità di fine mandato è soggetta a tassazione separata anche se il sostituto di imposta ha erroneamente indicato, nella propria dichiarazione, tale somma come compenso per attività di lavoro autonomo. Grava sul contribuente l’onere di provare la natura della somma percepita e l’erroneità della qualificazione attribuita dal sostituto. **(G.Co.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 17 lett. c) e art. 53 comma 2

335. Canoni di locazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4542/2016 del 7 settembre 2016, Presidente e Estensore: Sacchi

IRPEF – Redditi fondiari - Canoni di locazione – Risoluzione del contratto – Necessità data certa – Prova a carico del contribuente - Competenza del Centro Operativo di Pescara – Sussiste – Accertamento – Legittimità.

Il contratto di locazione, per il quale non è stata pagata l’imposta per la sua risoluzione, ex articoli 17 e 18, d.P.R. 131/1986, va considerato vigente a tutti gli effetti tra i soggetti contraenti, fermo restando l’onere di provare la data di risoluzione in capo al contribuente in base ai principi generali sulla distribuzione dell’onere della prova. La competenza del Centro Operativo di Pescara è individuata con regolamento di amministrazione conformemente alla Legge. **(G.Li.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2010, art. 28 comma 2

336. Redditi diversi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. Stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4697/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Vicini

Plusvalenze da cessione terreni edificabili – Fabbricati da demolire – Condizioni.

Nel caso in cui oggetto di cessione siano dei fabbricati compresi in un Piano Particolareggiato di iniziativa privata definitivamente approvato dal Consiglio Comunale, da tale elemento non può concludersi ex se che reale oggetto di cessione sia l’area su cui sorgono i fabbricati, a nulla potendo rilevare l’eventuale destinazione alla demolizione degli edifici esistenti fin tanto che non muta lo status quo. Univoco è l’orientamento giurisprudenziale in tal senso in materia di imposte dirette: non possono essere tassate le plusvalenze “aventi ad oggetto non un terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria ma un terreno sul quale insorge un fabbricato, e che quindi è da ritenersi già edificato” (Cass. Civ., Sez. Trib., 4150/2014).

Secondo i principi espressi dalla Corte di Cassazione, nel caso di immobile regolarmente accatastato, a nulla rileva che esso “insorga su terreno che abbia una ulteriore potenzialità edificatoria, o che in base a non oggettivamente riscontrate intenzioni delle parti, il capannone medesimo sia stato destinato alla demolizione” (Cass. Civ., Sez. Trib., 4150/2014). **(S.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b)

337. Spese di riqualificazione energetica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5251/2016 del 12 ottobre 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

IRPEF – DETRAZIONE DELLE SPESE DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA – Ambito di applicazione – Assenza di limiti oggettivi e soggettivi – Sussiste – Beni “strumentali” e beni “merce” – Distinzione – Non rileva – Qualifica imprenditoriale del soggetto che ha sostenuto la spesa – Non rileva.

Ai fini della fruizione dell'agevolazione della detrazione per le spese di riqualificazione energetica, l'art. 1 comma 344 della legge n. 296/2006 non prevede alcun limite oggettivo e soggettivo; pertanto, è irrilevante che gli immobili oggetto dell'intervento di riqualificazione energetica siano beni “strumentali” oppure beni “merci” (purché esistenti) e che i soggetti che abbiano sostenuto le spese in questione siano o meno titolari di reddito d'impresa, in quanto la ratio della citata norma è esclusivamente quella di favorire ed incentivare il risparmio energetico. (M.M.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 344; d.m. 19 febbraio 2007, art. 2

338. Doppia imposizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5384/2016 del 17 ottobre 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

IRPEF – Convenzioni contro le doppie imposizioni – Redditi prodotti all'estero da soggetti residenti – Esenzione totale nello stato della fonte – Applicazione convenzione – Non sussiste.

Mediante gli accordi contro le doppie imposizioni, lo Stato consente al cittadino già tassato sul reddito prodotto in altro Stato di non subire un'ulteriore tassazione nello Stato di appartenenza, in applicazione del principio di cui all'art. 53 Cost.. Qualora non vi sia alcuna imposizione sul reddito da parte dello Stato estero lo Stato italiano è tenuto a procedere all'imposizione del reddito secondo la regola di cui all'art. 2, TUIR, per cui sono tassabili anche per i redditi prodotti all'estero (nel caso di specie, veniva respinta la richiesta fondata sull'art. 19 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia ed Emirati Arabi Uniti, secondo cui le remunerazioni percepite negli E.A.U. per servizi resi a questo Stato sono imponibili soltanto negli Emirati. Ad avviso dei giudici, atteso che negli E.A.U. non esiste l'imposizione sul reddito delle persone fisiche, non ricorre una doppia imposizione e trova, al contrario, applicazione l'art. 2 del TUIR). (G.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 2

339. Residenza delle persone fisiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 5563/2016 del 31 ottobre 2016, Presidente: Malaspina, Estensore: Ramondetta

RESIDENZA FISCALE - Domicilio - Sede principale degli interessi economici e personali - Elementi idonei ad identificarlo.

L'iscrizione del cittadino nell'anagrafe dei residenti all'estero non è elemento determinante per escludere la residenza fiscale in Italia, allorché il soggetto abbia nel territorio dello Stato il proprio domicilio. Ai sensi dell'art. 43 c.c. il domicilio si fonda sulla volontà di stabilire e mantenere in una determinata località la sede principale degli affari ed interessi economici, nonché delle proprie relazioni personali. A tal fine devono essere presi in considerazione il luogo in cui vi è la presenza fisica del cittadino, nonché quella dei suoi familiari, la disponibilità

di un'abitazione, il luogo di esercizio delle attività professionali e quello in cui vi siano interessi patrimoniali. (V.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 2; c.c., art. 43

340. Costi deducibili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 5598/2016 del 3 novembre 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo

CESSIONE DELLA PARTECIPAZIONE - Plusvalenza - Imposta sostitutiva - Deducibilità dei costi di consulenza e/o assistenza - Non sussiste.

L'art. 5, comma 5, della l. 448/2001 consente di dedurre dal reddito d'impresa la spesa relativa alla relazione di stima predisposta per conto dell'ente nel quale la partecipazione è posseduta. Per espressa previsione normativa i costi deducibili sono soltanto quelli riferiti alla redazione della perizia di stima e quindi non possono essere dedotti gli altri oneri relativi ad eventuali attività di consulenza e/o assistenza sostenuti per l'operazione di cessione della partecipazione. (V.S.)

Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 5 comma 5

341. Reddito di lavoro autonomo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6016/2016 del 18 novembre 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Aondio

IRPEF – Atleta professionista – Rapporto di lavoro con una società – Responsabilità in ordine ai tempi e costi della propria preparazione atletica – Reddito di lavoro autonomo – Sussiste.

Rientrano nella categoria dei redditi da lavoro autonomo quelli derivanti dall'esercizio di arti e professioni "con impiego di mezzi organizzati", elemento, quest'ultimo, discriminante tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e quelli autonomi. L'atleta professionista che assume su di sé la totale responsabilità in ordine ai tempi e costi della propria preparazione atletica, seppur nell'ambito di un rapporto con una società sportiva per cui gareggia, rientra nella categoria dei lavoratori autonomi. (F.Ca.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 50 e 53

342. Redditi dei fabbricati

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6018/2016 del 18 novembre 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Aondio

IRPEF – Locazione ad uso commerciale – Reddito dei fabbricati – Risoluzione automatica del contratto – Rileva.

Ai fini della tassazione dei redditi derivanti da contratti di locazione ad uso commerciale, oltre le disposizioni legislative, è necessario valutare le disposizioni alle quali le parti hanno conferito valore in sede contrattuale, in particolare, al riconosciuto diritto della parte locatrice di risolvere automaticamente il contratto in caso di ritardo nel pagamento dei canoni e degli oneri accessori. Pertanto, avveratasi la condizione risolutiva del contratto, è possibile affermare che il contratto è risolto di diritto, con conseguente caducità del reddito fondiario. Gli effetti dell'articolo 26 TUIR, infatti, trovano estensiva applicazione anche ai proprietari di locali concessi in locazione a uso diverso da quello abitativo, altrimenti illegittimamente esclusi (cfr. Cass. n. 691/03). (R.Co.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26

343. Detrazione spese ristrutturazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6295/2016 del 30 novembre 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Rota

IRPEF – CONTROLLO FORMALE DELLA DICHIARAZIONE – DETRAZIONE SPESE RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA – Successione mortis causa – Detenzione materiale e diretta del bene – Comodato.

In ipotesi di successione mortis causa, sulla base dell'art. 2, comma 5, l. 289/2002, il diritto a beneficiare della detrazione per spese di ristrutturazione edilizia spetta all'erede solo se lo stesso ha la detenzione materiale e diretta del bene. Conseguentemente l'eventuale concessione in comodato dell'immobile determina la non spettanza del beneficio per carenza del requisito della "detenzione materiale e diretta del bene" richiesto dalla norma. **(M.C.G.)**

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 2

344. Reddito di locazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6579/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese

IRPEF – Canoni di locazione non percepiti – Reddito imponibile – Sussiste.

Il reddito sugli immobili locati per fini diversi da quello abitativo è individuato in relazione al reddito locativo fin da quando risulta in vita un contratto di locazione. Conseguentemente, anche i canoni non percepiti per morosità costituiscono reddito tassabile, fino a che non sia intervenuta la risoluzione del contratto, ovvero un provvedimento di convalida di sfratto. **(N.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 917/1986, art. 26 comma 1

345. Pagamento ritenute fiscali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6716/2016 del 13 dicembre 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo

Obbligo solidale al pagamento delle ritenute non versate dal sostituto – Sussiste.

L'art. 64, comma 1, del d.P.R. 600/1973 definisce il sostituto d'imposta come colui che "in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri". Ciò non toglie che, in ogni caso, anche il sostituto debba ritenersi già originariamente obbligato solidale al pagamento dell'imposta: soggetto perciò egli stesso all'accertamento e a tutti i conseguenti oneri. Fermo restando, ovviamente, il diritto di regresso verso il sostituto che, dopo aver eseguito la ritenuta, non l'abbia versata all'erario, esponendolo così all'azione del fisco. **(F.Ins.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 35; d.P.R. 600/1973, art. 64 comma 1

346. Oneri deducibili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 6925/2016 del 16 dicembre 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Noschese

IRPEF – Oneri deducibili – Diritto a presentare dichiarazione integrativa con correzione degli errori precedentemente commessi – Obbligo dell'Ufficio di riliquidare la dichiarazione anche a favore del contribuente - Sussiste.

Deve riconoscersi il diritto del contribuente ad emendare la dichiarazione relativamente agli oneri deducibili indicati per mero errore formale in un rigo errato. Deve, invece, stigmatizzarsi il comportamento dell'ufficio – non improntato ai principi di collaborazione previsti dallo Statuto del contribuente – che, in sede di controllo della documentazione, ha tenuto conto

soltanto delle variazioni da apportare nella riliquidazione della dichiarazione a favore dell'Amministrazione finanziaria, ignorando le variazioni a favore del contribuente. (K.S.)

347. Reddito di impresa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 6997/2016 del 16 dicembre 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Marcantonio

IRPEF – Reddito di impresa – Attività di collezionismo e commercio di opere d'arte – Distinzione – Rilevanza dei requisiti di abitudine, professionalità ed organizzazione - Sussiste. Nella cessione fra privati di oggetti di una collezione d'arte, la distinzione tra collezionismo ed attività di impresa deve essere ricondotta avendo riguardo all'esistenza o meno dei requisiti di abitudine, professionalità ed organizzazione. Ed invero, la cessione fra privati di una collezione non è riconducibile ai fini fiscali all'attività di impresa qualora risultino assenti i requisiti di abitudine, professionalità e organizzazione. (K.S.)

348. Imposta sostitutiva

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 691/2016 del 10 ottobre 2016, Presidente: Caristi, Estensore: Di Giorgio

IRPEF – Rivalutazione dei terreni – Imposta sostitutiva – Mancato pagamento rate successive – Mancata conversione del PRG – Insussistenza dell'obbligazione tributaria.

L'art. 7 della Legge 448/2001 consente la rivalutazione dei terreni edificabili col pagamento di un'imposta sostitutiva. Qualora, dopo il versamento della prima rata, intervenga la mancata conversione del Piano regolatore generale (PRG), circostanza assolutamente estranea alla sfera di disponibilità del contribuente, viene meno l'obbligazione tributaria e conseguentemente il pagamento della prima rata è privo di causa giuridica e le rate successive non sono dovute (nel caso di specie, la contribuente avvia la procedura di rivalutazione di un terreno agricolo in quanto una variante al PRG regionale ne prevedeva l'edificabilità. La variante non è poi stata approvata, con conseguente rinuncia della contribuente alla procedura di rivalutazione). (D.D'A.)

349. Soggetti passivi

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 721/2016 del 14 ottobre 2016, Presidente: Melluso, Estensore: Paghera

IRPEF – Canoni di locazione – Immobile pignorato – Proprietario – Custode giudiziario – Individuazione soggetto passivo.

I redditi fondiari, tra cui i canoni di locazione, devono essere imputati al proprietario, enfiteuta, usufruttuario o titolare di altro diritto reale, prescindendo dal verificarsi del reddito e dal momento di effettiva percezione del canone. (D.D'A.)

350. Plusvalenze

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 878/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Bitonte

IRPEF – Cessione terreni – Plusvalenza – Edificabilità – Adozione strumento urbanistico.

Ai fini dell'applicazione dell'art. 67 TUIR, il mero avvio della procedura di adozione dello strumento urbanistico (che prevede l'edificabilità di un terreno agricolo) è irrilevante, essendo necessaria l'avvenuta adozione di detto strumento. (D.D'A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67

351. Imposte pagate all'estero

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 175/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Annoni, Estensore: Maggipinto

IRPEF – Iscrizione a ruolo – Imposte pagate all'estero – Art. 165 TUIR – Dichiarazione successiva – Norme convenzionali – Assenza di termine – Prevalenza norma convenzionale – Sussiste – Legittimità iscrizione a ruolo – Non sussiste.

Le disposizioni previste nelle convenzioni internazionali sono norme speciali rispetto alle norme interne e prevalgono su eventuali disposizioni di legge di contenuto diverso, anche se successive, a meno che la norma interna risulti più favorevole. Ne consegue che, se da un lato l'art. 165 TUIR prescrive che le imposte pagate all'estero sono portate in detrazione delle imposte dovute sul reddito complessivo nella dichiarazione relativa al periodo di imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero a condizione che il pagamento a titolo definitivo avvenga prima della sua presentazione, dall'altro lato le convenzioni stipulate dall'Italia con l'Olanda e Spagna non prevedono alcun termine: il diritto del contribuente a vedersi riconosciuto il credito di imposta corrispondente alle imposte pagate all'estero, pertanto, non è prescritto né decaduto con conseguente illegittimità dell'iscrizione a ruolo. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 165

352. Effetto traslativo proprietà

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 78/2016 del 4 luglio 2016, Presidente e Estensore: Alioto

IRPEF – Effetto traslativo proprietà – Patto di riservato dominio.

In caso di vendita di immobili con patto di riservato dominio, la qualifica giuridica di piena proprietà viene assunta dai compratori soltanto ad avvenuto pagamento dell'ultima rata con la stipula dell'atto di assenso alla cancellazione del patto di riservato dominio. È da questa data che decorre il termine dei cinque anni per fruire dei presupposti impositivi in caso di vendita di tali immobili, poiché l'effetto traslativo della proprietà si verifica ex nunc e non ex tunc. **(G.Sim.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 68

353. Cessione terreno

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 115/2016 del 19 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Chiodaroli

IRPEF – Cessione terreno – Reale intento negoziale – Effetti giuridici – Conseguenze fiscali.

Deve qualificarsi come terreno edificabile, generando quindi plusvalenza tassabile ai fini Irpef, il terreno che viene ceduto con sovrastante fabbricato vetusto per il quale vi è già la previsione di richiedere la concessione edilizia per la costruzione di un nuovo immobile. Ciò in ragione del reale intento negoziale tra le parti e degli effetti giuridici effettivamente prodotti al di là del contenuto testuale del contratto. **(G.Sim.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67

354. Redditi a tassazione separata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5833/2016 dell'1 luglio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Siffredi

Avviso di accertamento – Modello 730 – Reddito lavoro dipendente – Tassazione separata.

Il compenso percepito dopo dieci anni dalla sentenza emessa dal giudice del lavoro deve essere trattato come emolumento arretrato a tassazione separata ex art. 17 TUIR e non a tassazione ordinaria. (M.P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 17 e 51

355. Tassazione separata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6254/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

IRPEF – Tassazione separata – T.F.R. – Stipendio annuo complessivo – Indennità di direzione – Inclusione – Assoggettabilità – Aliquota.

Lo "stipendio annuo complessivo" ricomprende non solo lo stipendio cd. tabellare, ma anche tutte le voci retributive, tra cui l'indennità di direzione, erogate al dipendente in via fissa e continuativa. Pertanto, la predetta indennità di direzione, ancorché accessoria e aggiuntiva alla remunerazione principale, è da ritenersi assoggettabile al medesimo regime fiscale dello stipendio tabellare. Risulta, pertanto, corretto sottoporre l'intero importo a tassazione separata con l'aliquota del 40,40 per cento, ricalcolata sull'importo complessivo erogato a titolo di T.F.R. dal sostituto d'imposta. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 17 e 19

356. Redditi d'impresa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6298/2016 del 19 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

IRPEF – Redditi d'impresa – Costi – Mancanza di prova – Indeducibilità.

In applicazione dell'art. 109 del d.P.R. 917/1986 (T.U.I.R.), l'assoluta mancanza di prova dei costi da parte del contribuente ne esclude il riconoscimento. In presenza di inattività da tempo della ditta presunta fornitrice e di genericità delle fatture e in assenza di prova dell'avvenuto pagamento (di cui si ammette la sospensione) e dell'esistenza di rapporti contrattuali (di cui si ammette la mancanza), i relativi costi sono indeducibili, trattandosi, invece, di costi non sostenuti. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

357. Redditi prodotti in forma associata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6352/2016 del 18 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Carfagna

IRPEF – Redditi prodotti in forma associata – Accertamento – Sentenza favorevole a società – Redditi di partecipazione del socio – Presupposti – Insussistenza.

In caso di sentenza favorevole alla società nei confronti della quale sia stato accertato un maggior reddito, viene a mancare il presupposto impositivo alla base dell'accertamento di maggior reddito di partecipazione nei confronti del socio. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 5

358. Soggetti non residenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6355/2016 del 18 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Carfagna

IRPEF – Non residenti – T.F.R. – Tassazione nel Paese di residenza.

In applicazione dell'art. 23 del T.U.I.R. e dell'art. 15 della convenzione contro le doppie imposizioni fra l'Italia e il Regno Unito, il TFR è retribuzione differita soggetta a tassazione nel Paese di residenza del percettore (che, nel caso di specie, risiede, lavora e paga le tasse nel Regno Unito ed è regolarmente iscritto all'AIRE). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 23

359. Spese per trasferta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6602/2016 dell'11 agosto 2016, Presidente Mascherpa, Estensore: Girovaco

Reddito lavoro – Lavoratore dipendente – Spese per trasferta – Reddito occulto – Assoggettamento a Irpef – Consegue.

Le somme percepite dal contribuente da parte del datore di lavoro (cooperativa) a titolo di rimborso per trasferta, come indicato nel contratto di lavoro, devono essere assoggettate a Irpef se dal PVC redatto nei confronti del datore di lavoro risulta che in realtà tali somme sono qualificabili come emolumenti per lavoro dipendente. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 49 e 51

360. Interessi mutuo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6854/2016 del 9 settembre 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Orsi

Irpef – Detrazione interessi mutuo – Intestazione immobile – Requisito necessario – Condizione – Mancata intestazione – Indetraibilità interessi – Consegue.

Il contribuente titolare di un contratto di mutuo sulla casa ha diritto alla detrazione della totalità degli interessi passivi sul mutuo a condizione che lo stesso sia titolare dell'immobile per intero, in quanto il diritto alla detrazione spetta pro quota per la percentuale di immobile di cui il contribuente sia proprietario. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 15

361. Reddito d'impresa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6883/2016 del 9 settembre 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Vanore

Irpef – Redditi – Costi Centro Elaborazione Dati – Coniuge responsabile Ced – Mancato pagamento – Indeducibilità costi – Sussiste.

Nel caso in cui la contribuente sia titolare di Centro Elaborazione Dati e riceve fatture passive da parte del marito commercialista, i relativi costi non sono ammessi in deduzione se non risultano provati i pagamenti che il C.E.D. effettua nei confronti del marito, a maggior ragione se questi non dichiara i compensi siccome non incassati. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

362. Contributi previdenziali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7082/2016 del 16 settembre 2016, Presidente: Roggero, Estensore: Rizzo

IRPEF – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI – Impresa artigiana familiare – Deduzione di contributi versati dal figlio del titolare – Sussiste.

Secondo il tenore letterale della disposizione normativa, il titolare dell'impresa artigiana o commerciale è tenuto al pagamento dei contributi previdenziali obbligatori anche per i familiari collaboratori, ma gli stessi sono deducibili solo se versati dal titolare stesso per soggetti fiscalmente a carico. Tuttavia, non può negarsi la deduzione in capo al titolare dell'impresa familiare laddove il figlio del titolare abbia provveduto al versamento dei contributi senza dedurseli. In tal caso, infatti, la ratio della normativa viene rispettata. (E.H.)

Riferimenti normativi: l. 233/1990, art. 2 comma 1; d.P.R. 917/1986, art. 10 comma 1

363. Assegni di mantenimento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7455/2016 del 30 settembre 2016, Presidente: Saresella; Estensore: Correrà

IRPEF - ASSEGNI DI MANTENIMENTO – Nozione di assegno di mantenimento - Canone di locazione prima casa – Deducibilità somme versate al coniuge separato – Rileva.

Le somme versate in favore del coniuge separato finalizzate alla copertura del canone di locazione dell'immobile che costituisce l'abitazione del coniuge separato stesso e della prole possono essere ricondotte alla fattispecie degli assegni di mantenimento solamente qualora si tratti di importi specificamente disposti dal giudice, risultino quantificabili e siano corrisposti periodicamente. In assenza di tali condizioni gli importi versati non possono essere considerati alla stregua di assegni di mantenimento, risultando dunque ineducibili dal reddito del coniuge erogante. (G.Ge.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 10 comma 1 lett. c)

364. Compravendita di terreni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 7482/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Bricchetti, Estensore: Crisafulli

IRPEF - COMPRAVENDITA DI TERRENI – Preliminare di compravendita – Imponibile Irpef – Prezzo di trasferimento e valore di mercato – Rileva.

In caso di cessione di terreni edificabili perfezionatisi in esecuzione di un contratto preliminare di compravendita, ai fini della determinazione dell'imponibile IRPEF, rileva il prezzo indicato nel preliminare, mentre non è meritevole di considerazione il valore venale corrente al momento del perfezionamento dell'operazione. Lo stesso principio non opera con riferimento all'imposta di registro, la quale deve invece sempre essere calcolata assumendo come imponibile il prezzo di mercato del bene, prescindendo dal corrispettivo effettivamente pagato.

Per le cessioni di immobili e di aziende, nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un più ragguardevole corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore anche se dichiarato definito od accertato ai fini dell'imposta di registro. (G.Ge.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 85 e 86

365. Detrazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 7601/2016 del 7 ottobre 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Moroni

DETRAZIONI IRPEF – Interventi di valorizzazione del patrimonio edilizio – Operazioni di riqualificazione energetica – Comunicazioni ENEA – Presupposti detrazione – Rileva.

Il diritto ad usufruire delle detrazioni fiscali per interventi di recupero e valorizzazione del patrimonio edilizio, in termini di riqualificazione energetica, si acquisisce con regolare comunicazione all'ENEA. Omissioni e/o inesattezze nella suddetta comunicazione non sono motivo di decadenza dal beneficio fiscale (la stessa Agenzia ha previsto che errori e lacune possano essere corrette mediante invio di una comunicazione di rettifica). Inoltre, in caso di interventi realizzati su un immobile costituito da più unità abitative, si considera regolare la comunicazione effettuata unitariamente, in luogo delle singole comunicazioni relative agli interventi effettuati su ciascun appartamento. **(S.L.)**

Riferimenti normativi: d.m. 19/2007, art. 1

366. Spese ristrutturazioni edilizie

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 8012/2016 del 21 ottobre 2016, Presidente: Citro, Estensore: Benedetti

SPESE DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIE – Abolizione obbligo preventiva comunicazione al Centro Operativo di Pescara – Retroattività – Sussiste.

Ha valenza retroattiva l'abolizione dell'obbligo, previsto dal d.m. 18 febbraio 1998, n. 41, di comunicare preventivamente al Centro Operativo di Pescara le ristrutturazioni che danno luogo a detrazione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.l. 70/2011, art. 7 comma 1 lett. c

367. Detrazioni per recupero patrimonio edilizio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8013/2016 del 19 ottobre 2016, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

AGEVOLAZIONI FISCALI – RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO – Ratio – Accorpamento unità immobiliari – Spettanza.

L'accorpamento di unità immobiliari preesistenti rientra tra gli interventi che danno luogo alle detrazioni per le spese di recupero di unità immobiliari. La ratio delle disposizioni è quella di escludere soltanto gli aumenti volumetrici derivanti da nuove edificazioni. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: l. 449/1997, art. 1

368. Deduzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 8050/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Biancospino, Estensore: Barbata

IRPEF – Deduzioni – Contributi previdenziali – Interessi – Legittimità – Conseguenze.

I contributi previdenziali versati all'INPS dalla Cassa Ragionieri a seguito di ricongiunzione per maturare il diritto alla pensione presso il predetto Istituto, rappresentano un onere deducibile dal contribuente. L'importo deducibile è pari alle somme versate a titolo di contributi previdenziali e a quelle ricevute a titolo di interessi. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 10

369. Redditi fondiari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 8051/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Biancospino, Estensore: Barbata

REDDITI FONDIARI – Incasso parziale delle rate del canone – Causa lavori – Rate non percepite – Tassabilità – Esclusa.

In deroga al principio di imputabilità a reddito dei canoni di locazione figurativi, non sussiste l'obbligo di dichiarare le rate del canone di locazione non percepite quando il mancato incasso dipende da necessari lavori di ristrutturazione volti a rimediare alle irregolarità delle condizioni abitative dell'immobile da eseguire nell'interesse esclusivo del conduttore. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26

370. Ammortamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 8074/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Astegiano

IRPEF – Reddito da lavoro autonomo – Deduzione – Beni di valore inferiore a 516,46 euro – Valore unitario – Conseguenze.

Più beni di valore inferiore a 516,46 euro, se acquistati contestualmente, non possono essere dedotti integralmente nel periodo d'imposta in cui è avvenuto l'acquisto, ma è necessario procedere ad ammortamento secondo i coefficienti stabiliti dal d.m. 31 dicembre 1988. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 102

371. Spese finalizzate al risparmio energetico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8094/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

IRPEF – SPESE FINALIZZATE AL RISPARMIO ENERGETICO – Spese effettuate da sas su proprio bene merce – Detrazione da parte del socio – Inammissibilità.

Il socio non può usufruire della detrazione prevista dall'art. 1, c. 345, della l. 296/2006 per gli interventi di riqualificazione energetica effettuati su immobili beni-merce della società, trattandosi di costi già dedotti dall'imponibile di quest'ultima. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 345

372. Oneri deducibili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.41, sentenza n. 9208/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Moroni

IRPEF – SEPARAZIONE – IMPONIBILE – DEDUCIBILITÀ ASSEGNO DI MANTENIMENTO.

L'assegno di mantenimento al coniuge separato può essere legittimamente indicato nel Mod. 730 o UNICO e dedotto se l'obbligo di corrispondere gli stesso è periodico. Come chiarito dalla Cassazione con sentenza 10323/2011, infatti, gli assegni periodici corrisposti dal coniuge o ex coniuge sono deducibili dal reddito imponibile IRPEF nella misura in cui la natura di periodica e non una tantum risulti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria. **(M.Mot.)**

373. Plusvalenze

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9496/2016 del 14 dicembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Ramondini

Tassazione delle plusvalenze su partecipazioni – Partecipazioni acquistate per effetto di opzione – Regime impositivo – È quello dell'anno in cui è esercitata l'opzione e sono venduti i titoli.

Il fatto che rileva ai fini della tassazione della plusvalenza realizzata con la cessione di partecipazioni acquisite con l'esercizio di un diritto di opzione è il momento in cui il contribuente esercita tale diritto e vende i titoli. Non viola il principio di irretroattività della legge tributaria ex art. 11, comma 1, Preleggi e art. 3, comma 1, della legge 212/2000, la circostanza che al momento della sottoscrizione del piano di stock option fosse in vigore un'imposizione fiscale più mite rispetto a quella in vigore al momento dell'effettivo esercizio del diritto di opzione da parte del contribuente e ciò anche in base alle disposizioni del Codice Civile. Ai sensi dell'art. 1331 c.c., infatti, la proposta irrevocabile diviene vincolante solo se e quando è accettata. (F.T.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 3 comma 1; c.c., art. 1331

374. Redditi diversi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9629/2016 del 20 dicembre 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Maellaro

IRPEF – REDDITI DIVERSI – Cessione di fabbricato – Preliminare di acquisto di immobile da costruire sulla stessa area – Cessione di area edificabile – Riqualficazione.

Se contestualmente alla stipulazione di un atto di compravendita di un fabbricato viene stipulato un preliminare di vendita di un immobile da costruire sulla stessa area su cui insiste il fabbricato oggetto della compravendita, è legittima la riqualficazione dell'atto di compravendita del fabbricato in atto di compravendita dell'area edificabile su cui insiste il fabbricato stesso. (G.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b)

375. Cessione aree edificabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9667/2016 del 21 dicembre 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Crisafulli

IRPEF – Cessione edifici – Destinazione alla demolizione – Riqualficazione quale area edificabile.

Se l'acquirente di un complesso immobiliare ha acquistato per demolire e ricostruire, avendo acquistato altri terreni limitrofi ed avendo cominciato a chiedere le necessarie autorizzazioni già a partire dall'anno della cessione, consegue che la cessione ha riguardato non i fabbricati esistenti, bensì la potenzialità edificatoria insita nel complesso immobiliare destinato alla demolizione ed ha, pertanto, comportato il realizzo di una plusvalenza imponibile ex art. 67, comma 1, lettera b) del d.P.R. 917/1986. (C.F.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1, lett. b)

IVA

376. Rimborso del credito esposto in dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3962/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Ramondetta

IVA – RIMBORSO – Credito indicato in dichiarazione – Termine – Prescrizione.

La domanda di rimborso dell'Iva, o di restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente, deve ritenersi presentata con la compilazione dell'apposito quadro della dichiarazione annuale. La presentazione del modello di rimborso è adempimento necessario solo per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso, la presentazione del modello di rimborso "VR" non soggiace al termine biennale di decadenza, previsto dall'art. 21, comma 2, d.lgs. n. 546/1992, ma solo a quello di prescrizione decennale, di cui all'art. 2946 c.c.. (D.Ca.)

377. Credito Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4189/2016 del 14 luglio 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Marseglia

SOCIETÀ ESTINTA – Attività agricola – Credito esposto in dichiarazione – Sufficienza – Rapporti giuridici trasferiti ai soci – Rimborso – Compete.

Sussiste il diritto dei soci di società agricola estinta e cancellata ove correttamente esposto in dichiarazione Iva, dichiarazione che peraltro legittima, ove esponga un debito, la richiesta di recupero da parte dell'Agenzia delle entrate, atteso che con l'estinzione della società si determina un fenomeno di tipo successorio cosicché le obbligazioni si trasferiscono ai soci (Conf. Cass. n. 6070/2013). (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

378. Contratti di coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4308/2016 del 20 luglio 2016, Presidente: Liguoro, Estensore: Candido

IVA — Commissioni di delega previste nei contratti di coassicurazione – Regime di esenzione dall'imposta previsto dal d.P.R. 633/1972 – Applicazione – Sussistenza.

Sono esenti da IVA, ai sensi dell'art. 10, comma 1, nn. 2 e 9, d.P.R. n. 633/1972, i compensi relativi alle commissioni di delega previste nei contratti di coassicurazione in quanto le prestazioni rese dalla delegataria non possono essere qualificate come prestazioni diverse ed autonome rispetto alla prestazione assicurativa, dovendosi raffigurare nelle stesse un unicum con l'originario contratto di assicurazione, quali prestazioni accessorie allo stesso. (R.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 nn. 2 e 9

379. Operazioni esenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4470/2016 del 17 agosto 2016, Presidente e Estensore: Palestra

IVA – OPERAZIONI ESENTI – Trasporto urbano – Visita di luoghi aperti al pubblico – Carenza dei requisiti – Imponibilità.

Le operazioni commerciali poste in essere da una compagnia di motonavi che offre servizi di navigazione sul Mincio non sono assimilabili a quelle di trasporto urbano, essendo queste

ultime dirette al trasferimento di persone e cose da un luogo ad un altro, all'interno del medesimo Comune o tra Comuni non distanti più di 50 km, esenti dall'applicazione dell'IVA, in quanto dirette a garantire la mobilità urbana a favore dei cittadini, intesa quale diritto fondamentale per l'esplicazione dell'attività lavorativa o scolastica. Né vale assimilare l'attività sociale svolta dalla compagnia di motonavi a quella esente di visita di musei, parchi o luoghi equiparabili, in quanto il rigore della normativa che esenta le operazioni ai fini dell'IVA, impone la distinzione tra l'accesso ad un luogo chiuso, rispetto alla generica navigazione all'interno di una zona di interesse naturalistico. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 commi 14 e 22

380. Regime agevolato per i periodici

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4534/2016 del 6 settembre 2016, Presidente e Estensore: Proietto

IVA – Regime agevolato per i periodici – Accessorietà della rivista rispetto ad altro bene – Qualificabilità del prodotto come periodico sotto il profilo oggettivo – Non sussiste.

La mera registrazione di una rivista e la pubblicazione dei due numeri minimi previsti nell'arco di un anno non sono sufficienti a conferire il carattere di "periodico" ad una pubblicazione di contenuto informativo e divulgativo obiettivamente limitato.

In caso di vendita congiunta di una rivista e di un altro bene (nella fattispecie concreta una bustina contenente una macchinina giocattolo) il carattere editoriale della rivista è escluso dalla centralità in concreto assunta dall'altro bene rispetto alla "rivista" che assume, a sua volta, un ruolo accessorio idoneo a legittimare una tassazione IVA agevolata. (E.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 74 comma 1 lett. c); d.P.R. 633/1972, Tabella A Parte II

381. Cessioni intracomunitarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4539/2016 del 6 settembre 2016, Presidente e Estensore: Zevola

IVA – Cessioni intracomunitarie – Regime di non imponibilità – Condizioni – Procedura di verifica della validità del codice identificativo Iva del cessionario.

La normativa e la giurisprudenza comunitaria stabiliscono che i legislatori nazionali possono, "conformemente all'art. 131 della direttiva 2006/112, fissare le condizioni alle quali le cessioni intracomunitarie sono da essi esentate, per assicurare una corretta e semplice applicazione di dette esenzioni per prevenire ogni possibile evasione, elusione e abuso" (Corte di Giustizia UE, causa C-273/11).

A tal proposito il legislatore italiano, con l'art. 50 d.l. 331/1993, ha onerato il contribuente di esporre in fattura il codice identificativo Iva del cessionario nonché di verificare la validità del codice anzidetto mediante idonea richiesta all'amministrazione finanziaria. Anche la normativa europea impone che il cedente emetta fattura indicando nella stessa il codice identificativo Iva del cessionario. La necessità di espletare la predetta procedura è confermata dai chiarimenti forniti dall'amministrazione finanziaria sia con la risoluzione numero 25/E del 12/2/97 che con la circolare n. 85 del 15/4/1999 del Ministero delle Finanze. L'omissione della verifica della validità del codice identificativo Iva comporta la non fruibilità del regime di non imponibilità. (E.L.)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 50; dir. 2006/112, art. 131

382. Reverse charge

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4554/2016 dell'8 settembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

IVA – Reverse charge – Violazione meramente formale – Punibilità – Esclusione.

L'omessa autofatturazione (cd. "reverse charge") costituisce una violazione meramente formale e, come tale, non punibile ai sensi dell'art. 6, comma 5bis, del d.lgs. n. 472/1997. Nel meccanismo del reverse charge, infatti, la fattura viene registrata sia nel registro degli acquisti che in quello della vendita, realizzando in tal modo la sostanziale neutralità dell'IVA, e, di conseguenza, da tale violazione non deriva alcuna evasione d'imposta, diversamente da quanto avviene in caso di omessa o infedele dichiarazione. **(S.Lo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972; d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 5bis

383. Inversione contabile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4657/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

IVA – INVERSIONE CONTABILE – Fatture per operazioni inesistenti – Consapevolezza cessionario.

Qualora non venga provata la consapevolezza del cessionario in merito alla malafede del subappaltante, colpevole di emettere fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, relative all'interposizione fittizia di manodopera, l'operazione rimane comunque soggetta al regime di reverse charge e l'IVA, in quanto non pagata dal fornitore e non detratta, non è dovuta all'Erario. Né vale lamentare che il meccanismo dell'IVA, per il semplice fatto che la determinazione della stessa in modalità plurifase, imposta da imposta, si fermi in capo al fornitore subappaltante, implica che l'IVA sia comunque dovuta dal cessionario. **(L.A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21 comma 7

384. Detrazione e rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4721/2016 del 16 settembre 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Monaldo

IVA – Detrazione Imposta – Registrazione fatture passive – Requisito formale – Non rilevante.

La registrazione delle fatture di acquisto è un requisito formale che, se non ottemperato, non può precludere il recupero, in detrazione o a rimborso, dell'imposta. E ciò in forza del principio della neutralità dell'Iva per il quale la detrazione dell'imposta a monte deve essere accordata se gli obblighi sostanziali risultino soddisfatti, anche se i correlati obblighi formali non risultassero essere stati correttamente adempiuti. **(M.Mon.)**

Riferimenti normativi: dir. 2006/112/CE, art. 167; d.P.R. 633/1972, art. 19 comma 1

385. Conferimento d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5002/2016 del 29 settembre 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Guida

IVA – CONFERIMENTO D'AZIENDA – Subentro nei rapporti giuridici – Diritto di detrazione.

All'operazione di conferimento d'azienda può ritenersi applicabile la disciplina civilistica afferente la cessione di azienda la quale prevede un subentro del cessionario non solo nella proprietà dei beni aziendali ma anche in tutte le posizioni attive (contratti, crediti) e passive (debiti) che caratterizzano l'impresa nel suo complesso. Applicando tale principio agli obblighi e

ai diritti Iva facenti capo all'azienda conferita, appare evidente che la società conferitaria, subentrando in tutti i rapporti giuridici, subentra anche in detti obblighi e diritti e, quindi, deve comprendere nella propria dichiarazione annuale Iva anche le operazioni effettuate dalla conferente nella frazione di anno antecedente al conferimento, compresi i dati delle liquidazioni periodiche eseguite dall'azienda conferita. Conseguentemente, la società conferitaria ha il diritto di utilizzare il credito Iva della conferente, sia in detrazione dell'Iva dovuta in sede di liquidazione periodica o annuale, sia in occasione del pagamento dei tributi attraverso la compensazione dell'importo nel modello F24. **(M.F.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 633/1972; c.c., artt. 2342 e 2345

386. Reverse Charge

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5054/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

IVA – Reverse Charge – Diritto alla detrazione – Inerenza del costo – Rilevanza – Non sussiste. Nel caso di auto fatturazione e “reverse charge” “ esterno”, si realizza una semplice partita di giro, senza l’integrazione di alcuna movimentazione finanziaria e, dunque, senza che si possa ipotizzare alcun versamento d’imposta, sicché nulla è dovuto dal contribuente che, rispettati gli obblighi normativamente previsti, può procedere alla detrazione di quanto a lui imputato in base all’inversione contabile ex art. 17 d.P.R. n. 633/1972. Il rispetto degli adempimenti contabili è quindi sufficiente (oltre che, come affermato dalla giurisprudenza europea, addirittura superfluo ai fini della detrazione, salva l’applicabilità di sanzioni), non dovendosi invece procedere necessariamente alla verifica dell’inerenza, considerato come la struttura della fattispecie in questione escluda un indebito arricchimento della contribuente a danno dell’Erario: semplicemente esso non versa un’imposta che, ab origine, non sarebbe dovuta. (fattispecie in tema di iva su corrispettivi per servizi di sicurezza fatturati da soggetto estero a italiano). **(M.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 663/1972, art. 17

387. Deducibilità dei costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5095/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Evangelista

IVA – Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti – Assoluta genericità delle prestazioni indicate in fattura – Deducibilità dei costi per la determinazione delle imposte dirette – Non sussiste.

Il diritto del contribuente alla detrazione dell'IVA costituisce principio fondamentale del sistema comune Europeo non suscettibile in linea di principio di limitazioni. Ove l'Amministrazione finanziaria intenda negare tale diritto, assumendo che si tratti di fatturazione relativa ad operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti, essa ha l'onere di provare - anche avvalendosi di presunzioni semplici (Conf. Cass., n. 27844/2013) - nel primo caso [operazioni oggettivamente inesistenti], che le operazioni non sono state effettuate e, nel secondo caso [operazioni soggettivamente inesistenti], che il contribuente, al momento in cui acquistò il bene od il servizio, sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'uso dell'ordinaria diligenza, che l'operazione si inseriva in una evasione commessa dal fornitore (Conf. Cass. nn. 9001/2014 e 25778/2014). **(A.F.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

388. Cessioni comunitarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5108/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

IVA – Cessioni comunitarie – Obbligo di verifica della validità della partita IVA del cessionario comunitario – Non sussiste.

L'art. 50, d.l. 331/1993, al comma 2, laddove prevede che su richiesta degli esercenti imprese, arti e professioni l'Ufficio conferma la validità del numero di identificazione attribuito al cessionario da altro Stato della Comunità economica europea non pare porre un obbligo, ma una semplice facoltà. Diversamente, il Legislatore, avrebbe dovuto utilizzare espressioni o termini ben più precisi e inequivoci. Pertanto, non può imputarsi al contribuente, una violazione per un adempimento che non si pone come obbligatorio. (A.F.)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 50

389. Rimborso Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5250/2016 del 12 ottobre 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

IVA – RIMBORSO IVA – Ipotesi – Indebito versamento Iva – Diritto per il cedente/prestatore al rimborso dell'Iva versata – Sussiste – Condizione – Negazione in via definitiva del diritto alla detrazione per il cessionario/committente – Rileva – Termine per il rimborso – Prescrizione decennale – Sussiste.

In virtù del principio di neutralità dell'Iva, il cedente/prestatore ha il diritto ad ottenere il rimborso dell'Iva indebitamente versata all'Erario, quando al cessionario/committente venga negata, in via definitiva, la detrazione; il diritto al rimborso della predetta imposta si prescrive nel termine decennale previsto all'art. 2946 cod. civ., non trovando applicazione il termine biennale previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992. (C.S.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946

390. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5575/2016 del 31 ottobre 2016, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella

CONSAPEVOLEZZA DI PARTECIPARE ALLA FRODE - Elementi di fatto idonei ad escluderla - Onere della prova in capo all'Amministrazione finanziaria.

Nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti l'Amministrazione finanziaria ha l'onere di provare, anche mediante presunzioni semplici, che il contribuente, nel momento in cui ha acquistato il bene o il servizio, sapeva, o avrebbe dovuto sapere, secondo l'ordinaria diligenza, di partecipare ad una operazione fraudolenta posta in essere da altri soggetti. L'esiguità del valore della fattura contestata rispetto al volume di acquisti annuali realizzato dalla società e l'effettiva consegna della merce acquistata rappresentano elementi idonei ad escludere la volontà e la consapevolezza dell'acquirente di partecipare ad una operazione fraudolenta. (V.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

391. Coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5790/2016 del 10 novembre 2016, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

IVA – Coassicurazione – Clausola di delega – Esenzione IVA.

Con un contratto di coassicurazione si vengono ad instaurare autonomi rapporti di assicurazione tra l'assicurato e le diverse imprese assicuratrici, dovendo queste rispondere in caso di sinistro soltanto nei limiti della propria quota. Al fine di rendere più semplice e più agevole la gestione dei vari rapporti, usualmente nel contratto di coassicurazione viene inserita la cd. clausola di delega, in forza della quale una delle imprese viene delegata alla gestione dei rapporti con gli assicurati, anche nell'ipotesi che, verificatosi il sinistro, venga richiesto l'indennizzo. Con detta clausola viene conferito all'assicuratore delegatario un mandato con rappresentanza che lo abilita ad intrattenere i normali rapporti con l'assicurato oltre che, eventualmente, a resistere in giudizio in rappresentanza delle imprese deleganti, sempre che esso sia convenuto nella sua qualità di delegato. Le prestazioni che l'impresa delegata svolge nella sua veste di mandataria delle deleganti rientrano nella previsione di cui all'art. 10, primo comma, n. 9, d.P.R. 633/1972 e, come tali, sono esenti da IVA. Aggiungasi che se la società delegataria non svolga semplicemente una prestazione nell'interesse delle altre imprese di assicurazione ma, assumendosene il rischio, gestisca anche il contratto di assicurazione, l'attività svolta dalla predetta società va considerata attività assicurativa, esente da IVA. **(B.I.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1

392. Rimborso Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 6144/2016 del 24 novembre 2016, Presidente: Buono, Estensore: Gallina

RIMBORSO IVA – Omessa dichiarazione – Dies a quo.

La procedura di rimborso ha una valenza residuale rispetto a quella della detrazione. Sicché, nel caso di omessa dichiarazione, deve ragionevolmente ritenersi che il presupposto per la restituzione venga a coincidere nient'altro che con la scadenza del termine entro il quale astrattamente avrebbe potuto esercitarsi l'ordinario diritto alla detrazione. Pertanto, il termine deve ritenersi decorrere dal giorno entro il quale avrebbe dovuto essere presentata la dichiarazione. **(R.F.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 2

393. Cessioni intracomunitarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 6223/2016 del 29 novembre 2016, Presidente e Estensore: D'Addea

IVA – CESSIONI INTRACOMUNITARIE – IVA PASSIVA – Fattura – Errori formali – Identificabilità del destinatario – Irrilevanza.

Non è fondata la censura dell'Amministrazione volta a disconoscere il regime di non imponibilità IVA in caso di irregolarità puramente formali, quali la inesattezza del codice identificativo o irregolarità sui documenti di trasporto e altra documentazione, nel caso in cui risultino accertati sia l'effettività dell'operazione che lo status di soggetto comunitario in capo al destinatario della merce. **(C.Be.)**

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 50

394. Inerenza dei costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6242/2016 del 14 novembre 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Colavolpe

Fattura – Fattura incompleta e irregolare – Prova della inerenza dei costi - Necessità di prova diversa.

Gli elementi previsti dall'articolo 21 del d.P.R.633/1972 devono essere sempre indicati in fattura in quanto rispondono ad una oggettiva finalità di trasparenza e di conoscibilità della prestazione e sono funzionali a consentire l'attività di controllo. L'assenza o la estrema genericità di questi elementi non consente di provare la inerenza del costo portato nella fattura; di conseguenza la società che vuole portare in deduzione il costo ed in detrazione l'IVA indicata nel documento, deve produrre (anche in giudizio) idonea documentazione atta a provare sia le prestazioni ricevute e anche la loro inerenza. **(P.Com.)**

Riferimenti normativi: d.P.R.633/1972, art. 21; d.P.R. 917/1986, art. 109

395. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6654/2016 del 13 dicembre 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

ACCERTAMENTO - Operazioni soggettivamente inesistenti – Buona fede del contribuente – Onere della prova.

Qualora il contribuente eccepisca la propria buona fede nell'intrattenere rapporti commerciali che l'Ufficio assume come soggettivamente inesistenti, spetta allo stesso contribuente, che invochi il principio comunitario di conservazione del diritto alla detrazione dell'imposta, dare prova delle circostanze del caso, da cui risulti che non sapeva e non poteva sapere di partecipare con il proprio acquisto ad un'attività in frode all'imposta. **(F.Ins.)**

396. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 7307/2016 del 22 dicembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Bonomi

IVA – Fittizietà delle operazioni – Gravi e sufficienti indizi – Onere della prova in capo al contribuente – Sussiste – Consegna merce e pagamento – Circostanze non sufficienti – Frode fiscale – Sussiste.

In caso di operazioni soggettivamente inesistenti, qualora l'Ufficio abbia evidenziato sufficienti e gravi indizi in merito alla fittizietà delle operazioni contestate, quali (in capo alle cedenti) la mancanza di una sede (ubicata presso studi professionali o punto mail box) e di struttura aziendale, la divergenza tra dichiarazioni di acquisto intracomunitarie e quelle rese dagli Stati UE, la presentazione delle dichiarazioni IVA senza versamento delle imposte, e quali (in capo alla contribuente) la vendita sottocosto, il pagamento in contanti e da conto corrente acceso nella medesima agenzia dove erano accessi i conti correnti delle cedenti, opera l'inversione dell'onere della prova a carico della contribuente: a tale scopo non è peraltro sufficiente dedurre che la merce sia stata consegnata e rivenduta e la fattura pagata trattandosi di circostanze pienamente compatibili con la frode fiscale. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 54

397. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 7332/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

IVA – Partecipazione alla frode – Colpevole negligenza – Indizi sufficienti – Inversione onere probatorio – Sussiste.

La consolidata giurisprudenza di legittimità ha più volte ribadito che ove l'Amministrazione finanziaria abbia offerto adeguati elementi per sostenere che determinate fatture siano state

emesse a fronte di operazioni inesistenti, speculare e contrario onere probatorio incombe sul contribuente per dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni; gli elementi forniti dall'Ufficio dimostrano se non la diretta partecipazione della ricorrente alla predisposizione del complesso meccanismo fraudolento quantomeno la sua consapevolezza dell'esistenza di una frode della quale ha inteso comunque beneficiare in ragione della sua colpevole negligenza: la ricorrente non ha operato alcuna verifica preventiva in ordine alla struttura aziendale del fornitore nonostante i costi rilevanti per cospicui importi, ha operato con ordinativi via fax con consegna in un casello autostradale, è stata coinvolta già nel passato in identici meccanismi frodati e, in sede penale, ha patteggiato l'applicazione della pena (art. 444 c.p.p.). **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 54

398. Rimborsi

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 560/2016 del 5 luglio 2016, Presidente e Estensore: Spartà

IVA – Rimborso – Termini di prescrizione decennale – Non sussiste – Termini di decadenza biennale.

In materia di IVA, la norma speciale prevista dall'art. 21 d.lgs. 546/1992, che prescrive il termine biennale per proporre domanda di restituzione delle somme indebitamente versate, prevale sulla norma generale che determina il termine di prescrizione decennale. **(D.D'A.)**

399. Esenzioni

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 630/2016 del 26 agosto 2016, Presidente: Spartà, Relatore: Serena

IVA – Operazione esente – Visita medica e trattamento estetico – Discrimine.

Ai fini del riconoscimento dell'esenzione prevista dall'art. 10 comma 1 n. 18 d.P.R. 633/1972 sulle prestazioni medico-estetiche, deve essere valutato lo scopo della prestazione. Saranno pertanto esenti solo le prestazioni volte a diagnosticare, curare o guarire malattie o problemi di salute o tutelare, mantenere o ristabilire la salute delle persone. **(D.D'A.)**

400. Visto di conformità

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 651/2016 del 19 settembre 2016, Presidente e Estensore: Caristi

IVA – Visto di conformità – Soggetto non abilitato – Conseguenze.

Se sussiste un credito IVA da compensare e sulla dichiarazione IVA presentata dalla contribuente sia stato apposto il visto di conformità da parte un professionista non abilitato, l'Ufficio non è legittimato a recuperare i crediti compensati, né ad irrogare alcuna sanzione se non è provata la consapevolezza della società contribuente ovvero non si verta in ipotesi di false compensazioni o di illegittime detrazioni. **(D.D'A.)**

401. Termini rimborso

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 700/2016 dell'11 ottobre 2016, Presidente: Bitonte, Estensore: Romano Di Vieto

IVA – Istanza di rimborso – Modello IVA – Mancata compilazione specifico campo – Termine di decadenza.

In caso di mancata indicazione nella dichiarazione IVA presentata, della richiesta di rimborso (mediante compilazione dello specifico campo) la domanda di rimborso è soggetta al termine di decadenza biennale e non a quello di prescrizione decennale. **(D.D'A.)**

402. Rimborso dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 724/2016 del 18 ottobre 2016, Presidente: Caristi, Estensore: Di Giorgio

IVA – Rimborso – Dichiarazione – Omissione – Prova effettivo versamento.

In tema di IVA, il mancato adempimento degli obblighi di legge non costituisce condizione essenziale per il disconoscimento del diritto al rimborso dell'imposta. Ove si acquisisca, anche altrimenti, la prova certa dell'avvenuto effettivo versamento di quanto dovuto, è ammesso il rimborso d'imposta. (D.D'A.)

403. Detrazioni

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 874/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Bitonte, Estensore: Bellotti

IVA – Detrazione – Condizioni.

Ai fini IVA, la correlazione tra beni acquistati e attività esercitata dal contribuente non implica la necessità di una utilizzazione immediata degli acquisti. Pertanto, il venir meno di tale utilizzo per un evento successivo, non può escludere il diritto della detrazione dell'IVA a credito. (D.D'A.)

404. Frode Carosello

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 256/2016 dell'8 luglio 2016, Presidente e Estensore: Febbraro

IVA – Frode carosello – Onere della prova delle parti – Detraibilità IVA – Prova della buona fede – Sussiste.

La presenza di fatture emesse per operazioni inesistenti deve essere comprovata da parte dell'Amministrazione finanziaria tramite l'identificazione e la produzione di elementi specifici, anche indiziari, che devono essere oggetto di esame del giudice di merito. Grava poi sul contribuente l'onere di provare l'effettiva esistenza delle operazioni, ossia la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indebiti, nonché la propria buona fede nell'ambito dell'operazione. In particolare il committente/cessionario, per poter usufruire della detrazione IVA, deve dimostrare di aver adottato tutte le ragionevoli precauzioni per verificare l'operatività dei propri interlocutori commerciali e quindi di essere completamente estraneo all'illecito fiscale (nel caso di specie la detrazione IVA veniva preclusa in quanto il contribuente non poteva non essere a conoscenza dell'assenza di operatività del cedente non trattandosi di fornitore occasionale). (A.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

405. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 303/2016 del 5 agosto 2016, Presidente: Febbraro, Estensore: Simeoli

IVA – Fatturazione per operazioni soggettivamente inesistenti – Detraibilità – Buona fede – Onere della prova.

La fattispecie della fatturazione relativa ad operazioni (solo) soggettivamente inesistenti si concretizza nella circostanza in cui la fattura sia stata emessa da soggetto diverso da quello che ha effettuato la cessione del bene o la prestazione del servizio in essa rappresentata (e della quale il cessionario o il committente è stato realmente destinatario). In relazione a tale tema sorge l'esigenza della tutela della buona fede del contribuente circa la detraibilità dell'IVA dovuta. Si prevede che sia possibile negare tale beneficio ad un soggetto passivo qualora

l'Amministrazione tributaria dimostri in maniera adeguata l'esistenza di elementi oggettivi che consentono di concludere che il soggetto sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'uso dell'ordinaria diligenza, che l'operazione alla base della richiesta detrazione fosse preordinata all'evasione dell'IVA. Ove l'Amministrazione abbia assolto a tale onere probatorio, passa poi al contribuente l'onere di fornire la prova contraria. **(G.Za.)**

406. Omessa dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 184/2016 del 6 luglio 2016, Presidente e Estensore: Catalano

IVA – Omessa dichiarazione – Determinazione induttiva – Documentazione – Mancata contestazione – Illegittimità accertamento – Sussiste – Sanzioni per omessa dichiarazione – Sussistono.

L'art. 55 del d.P.R. n. 633/1972, nel prevedere che "se il contribuente non ha presentato la dichiarazione annuale", l'Ufficio può determinare induttivamente "l'ammontare imponibile complessivo e l'aliquota applicabile", ha evidente carattere sanzionatorio dell'obbligo di presentare la dichiarazione ed altrettanto evidente scopo di prevenire il danno che altrimenti verrebbe cagionato all'erario; tuttavia nel corso del giudizio la società ha prodotto tutta la documentazione contabile (nel caso di specie, registri IVA 2009, liquidazioni periodiche, modelli F24) che non è stata contestata dall'Ufficio. (nel caso di specie, poiché l'Ufficio non ha contestato la documentazione fornita in giudizio nonostante la disponibilità della società, il ricorso deve essere accolto con conseguente annullamento dell'avviso di accertamento, restando ferme solo le sanzioni (non impugnate) per omessa presentazione della dichiarazione) **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 55

407. Compensazione

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 297/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

IVA – Limite compensazione – Compensazioni trimestrali – Estensione limite – Sussiste.

Il limite annuale di compensazione IVA, pari ad € 516.456,90, costituisce una previsione normativa che si estende, come norma di carattere generale, anche alle ipotesi di compensazione trimestrale, che non debbono cumulativamente superare il predetto importo, pur se tale limite non è previsto espressamente nell'art. 8, comma 3, d.P.R. 542/1999: infatti, sia il d.lgs. 241/1997 sia la Legge 388/2000, in cui sono previsti limiti all'importo annuale dell'IVA compensabile, sono tuttora vigenti come confermato dall'espresso richiamo all'art. 17 d.lgs. 241/1997 contenuto nell'art. 8, comma 3, d.P.R. 542/1999. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 542/1999, art.8

408. Rimborso Iva

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 155/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Platania, Estensore: Rosina

IVA – Credito IVA – Diritto al rimborso – Società in liquidazione – Indicazione del credito IVA nel bilancio di liquidazione – Non rileva.

Il credito IVA, di una società posta in liquidazione richiesto a rimborso a norma dell'articolo 30 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, all'atto della dichiarazione dell'ultimo anno di attività non è condizionato all'esposizione del credito stesso nel bilancio finale della società, in quanto l'efficacia probatoria dei libri sociali, derivante dalla normativa pubblicistica, attiene ai rapporti

di credito e debito inerenti all'esercizio dell'impresa, mentre la contabilità IVA, pur non avendo alcuna efficacia probatoria in tali rapporti, documenta comunque il debito fiscale rendendone possibile il controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria (cfr. Cass. n. 13345/2012). (R.Co.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972 art. 30

409. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 159/2016 del 7 luglio 2016, Presidente e Estensore: Dell'Aringa

IVA – Accertamento – Contraddittorio preventivo – Rilevanza causale – Sussiste.

Con riferimento all'accertamento in ambito IVA, il contraddittorio obbligatorio risulta violato unicamente laddove la sua osservanza avrebbe potuto comportare un risultato diverso del procedimento impositivo. In altri termini, la violazione del contraddittorio determina la nullità dell'accertamento allorché in sede giudiziale emerga che il contraddittorio procedimentale, se vi fosse stato, avrebbe consentito al contribuente di addurre elementi difensivi non puramente fittizi o strumentali, secondo una valutazione di correttezza, buona fede e lealtà processuale. (D.P.)

410. Addizionali provinciali sui consumi di energia elettrica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5885/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo

IMPOSTE INDIRETTE – IVA – ADDIZIONALI PROVINCIALI SUI CONSUMI DI ENERGIA ELETTRICA – Imponibilità – Non sussiste.

Le addizionali provinciali alle imposte erariali sui consumi di energia elettrica non concorrono a formare la base imponibile IVA ex art. 13 d.P.R. 633/1972 poiché, in assenza di specifica previsione normativa, esse non costituiscono prezzo. (P.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 13

411. Associazione sportiva dilettantistica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5935/2016 del 6 luglio 2016, Presidente e Estensore: Gaballo

IVA E IMPOSTE DIRETTE – Associazione sportiva dilettantistica – Regime agevolato.

La corresponsione, in favore di un amministratore di associazione sportiva dilettantistica, di un compenso superiore a quello spettante per legge al presidente del collegio sindacale di una società per azioni, costituisce idonea presunzione di indiretta distribuzione degli utili per contestare l'applicazione del regime agevolato di tassazione dei ricavi, ai fini Iva e imposte dirette. (E.F.)

412. Termini per il rimborso a società cessata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 5937/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Locatelli, Estensore: Perrucci

IVA – Società cessata per fallimento – Prescrizione decennale del diritto al rimborso.

In caso di società cessata per fallimento, il diritto al rimborso dell'IVA, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione con la compilazione del quadro "RX4", non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza bensì a quello decennale di prescrizione. (E.F.)

413. Dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6318/2016 del 19 luglio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Ercolani

IVA – Dichiarazione – Errore di compilazione – Versamento – Dimostrazione – Dichiarazione integrativa – Tardività – Irrilevanza.

Un errore nella compilazione della dichiarazione IVA, sebbene non sanato, essendo stata la dichiarazione integrativa presentata tardivamente, non dà luogo ad alcun danno erariale. Pertanto, se il contribuente dimostra di avere assolto al pagamento dell'imposta de qua, sono infondate sia la pretesa impositiva, sia la pretesa sanzionatoria. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis; d.P.R. 633/1972

414. Detrazione d'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6340/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

IVA – Detrazione – Omessa tenuta del registro delle fatture – Perdita del diritto.

La violazione degli obblighi di fatturazione e di registrazione di cui agli artt. 21, 23, 24 e 25 del d.P.R. n. 633/1972 (nel caso di specie, l'omessa tenuta del registro delle fatture), impedendo la realizzazione degli obiettivi, perseguiti dalla disciplina comunitaria, di assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e di evitarne l'evasione, comporta la perdita del diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti, in quanto è nella facoltà degli Stati membri imporre al soggetto passivo l'osservanza della totalità delle norme contabili nazionali, conformi ai principi comunitari, ai fini del corretto e legittimo esercizio di tale detrazione (Conf. Cass. n. 20698/2014). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19, 21, 23, 24 e 25

415. Credito e compensazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7133/2016 del 19 settembre 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Crisafulli

Omessa dichiarazione – Preteso credito da essa risultante e relativo utilizzo in compensazione - Non ammesso.

L'Ufficio non può riconoscere i crediti IVA, utilizzati in compensazione, nel caso sia mancata la dichiarazione dei redditi da cui essi dovevano risultare; se il contribuente produce sufficiente documentazione attestante il proprio credito che consenta all'Ufficio di accertarne l'esistenza, esso potrà eventualmente disporre il rimborso. (A.M.V.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 241/1997, art. 17

416. Leasing fabbricati e aree edificabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7149/2016 del 21 settembre 2016, Presidente: Citro, Estensore: Napoleone

Leasing fabbricati e aree edificabili – Non imponibilità IVA – Non sussiste.

Il contratto di leasing di immobile da costruire costituisce una modalità alternativa di acquisizione di fabbricato, anche se il contratto non ne prevede espressamente il futuro definitivo acquisto. Pertanto, per un siffatto contratto non opera la non imponibilità IVA prevista per gli esportatori abituali (utilizzo del plafond IVA), espressamente esclusa per gli acquisti di fabbricati e aree edificabili. Di conseguenza si giustifica il recupero IVA imposto

dall'Ufficio. Non rileva che il contratto non si prefiguri espressamente come traslativo, perché la funzione del leasing è proprio quella di assicurare all'utilizzatore la disponibilità economica del bene come se ne fosse il proprietario. **(A.M.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 8 comma 1 lett. c) e art. 8bis; d.l. 746/1983, art. 2

417. Preliminari di accollo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 7172/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: Mascherpa, Estensore: Petrone

IVA - PRESUPPOSTO OGGETTIVO – Meri impegni e promesse di accollo - Non sussiste.

È legittimo l'operato dell'ufficio che disconosce l'IVA applicata su fatture emesse per meri impegni assunti dalle parti contraenti a titolo di promessa d'accollo. La formulazione di meri impegni o promesse di accollo non può, infatti, configurarsi né come cessione di beni, né come pagamento anticipato del corrispettivo o di una sua parte, sicché le stesse non possono essere considerate operazioni soggette ad IVA. **(D.Cr.)**

418. Servizi di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7607/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente e Estensore: D'Andrea

ESENZIONE IVA APPLICABILE ALLE "COMMISSIONI DI DELEGA" – Interpretazione art. 10 comma 1, n. 2 d.P.R. 633/1972 - Coassicurazione – Gestione unitaria delle polizze – Clausola di delega – Prestazioni di servizi rese dalla coassicuratrice delegataria a favore delle coassicuratrici deleganti – Regime di esenzione IVA per i servizi resi in forza della clausola di delega – Sussiste.

In base alla "convenzione di delega" ed al connesso mandato con rappresentanza l'impresa coassicuratrice delegataria svolge, nell'interesse degli altri deleganti coassicuratori ma anche nel proprio interesse, attività che attengono alle varie fasi del rapporto assicurativo, da quella iniziale a quella della gestione del contratto e della liquidazione del sinistro. Tali attività costituiscono operazioni assicurative in senso stretto che incidono direttamente sulla situazione giuridica dell'assicurato su quella stessa dell'impresa e anche, in forza del contratto di mandato, sulla situazione giuridica delle società coassicuratrici. Ne consegue che le commissioni di delega riconosciute dalle coassicuratrici deleganti alla coassicuratrice delegataria al fine di remunerare le prestazioni di servizi da quest'ultima rese non possono dirsi "diverse ed autonome" rispetto al contratto di assicurazione, ma anzi necessariamente connesse all'esercizio dell'attività assicurativa svolta nell'ambito dell'unico contratto che lega tra di loro i singoli coassicuratori: in quanto tali, esse sono esenti da IVA ai sensi dell'articolo 10, comma primo, n. 2 del d.P.R. 633/1972. **(S.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10

419. Coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8046/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli

IVA – Coassicurazione – Esenzione – Sussiste.

È parte integrante del contratto di coassicurazione la delega ad uno dei coassicuratori della gestione, rappresentandone l'esecuzione. Ad essa pertanto si applica l'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972, ai sensi del quale è esente il complesso delle operazioni di gestione ed esecuzione del contratto di assicurazione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, n. 2

420. Coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 8048/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Mambriani

IVA – Coassicurazione – Esenzione – Accessorietà – Non sussiste.

La delega del potere di gestione di taluni aspetti esecutivi ad uno dei coassicuratori non rientra nella definizione di negozio assicurativo, coassicurativo o attività accessoria all'attività assicurativa, difettando in questo caso il presupposto soggettivo della partecipazione dell'assicurato, né costituisce mandato rilevante esente ex art. 10, n. 9, d.P.R. 633/1972, non potendo essere estesa tale agevolazione ai servizi resi tra coassicuratori. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 12 e 10 nn. 2 e 9

421. Enti ospedalieri convenzionati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8161/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

ESENZIONI IVA – PRESTAZIONI SANITARIE – ENTI CONVENZIONATI – Violazione art. 10, comma 1, n. 19, D.P.R. n. 633/1972 – Sussiste – Imponibilità IVA del differenziale – Sussiste.

In tema di prestazione di servizi relativi al ricovero e cura eseguite da enti ospedalieri convenzionati, l'art. 10, comma 1, n. 19, d.P.R. n. 633/1972 dispone che dette prestazioni sanitarie sono esenti dall'IVA se svolte con l'applicazione di tariffe stabilite dalla convenzione tra ente privato e Regione. Qualora, invece, l'ente di cura, pur convenzionato, dovesse adottare tariffe superiori a quelle stabilite dalla convenzione, le prestazioni si intendono svolte nell'esercizio di attività privatistiche non sanitarie. Pertanto, deve considerarsi imponibile il differenziale costituito dalla parte di tariffa eccedente l'ammontare di quella convenzionalmente fissata con la Regione. Ne consegue che è illegittimo il rilievo IVA che considera imponibile l'intera prestazione sanitaria e non solo il differenziale di prezzo tra quello applicato ai pazienti e quello desunto dalla convenzione. (A.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 19

422. Contratto di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8402/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente e Estensore: Centurelli

Contratto di coassicurazione – Clausola di delega – Prestazione assicurativa – Sussiste – Esenzione IVA – Sussiste.

La clausola di delega propria dei contratti di coassicurazione produce effetti nell'ambito di un rapporto assicurativo, in modo tale da investire più società dell'obbligo di pagamento dell'indennizzo nei confronti del soggetto assicurato. Le prestazioni rese in forza della clausola di delega hanno natura intrinsecamente assicurativa e, pertanto, beneficiano del regime di esenzione dall'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 2 del d.P.R. n. 633/1972. (A.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

423. Fatture per operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8463/2016 del 7 novembre 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – Estraneità alla frode del cessionario e sua inconsapevolezza di porre in essere un acquisto che si inserisce all'interno del disegno fraudolento – Onere della prova a suo carico – Mancato assolvimento – Indetraibilità dell'IVA – Sussiste.

In presenza di cessioni realmente poste in essere ma per le quali l'Amministrazione abbia contestato l'inesistenza soggettiva delle fatture anche sulla base di elementi presuntivi, il cessionario – ai fini dell'esercizio della detrazione – ha l'onere di provare non solo l'estraneità alla frode ma anche la sua totale inconsapevolezza di partecipare a un acquisto che si iscrive in una frode dell'IVA, dimostrando all'uopo di avere adottato tutte le misure che si possono ragionevolmente richiedere per assicurarsi che le operazioni non facciano parte di una frode all'IVA. (R.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, artt. 3 e 8; d.lgs. 471/1997, art. 5

424. Fatture per operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 8526/2016 dell'11 novembre 2016, Presidente Natola, Estensore: Brillo

IVA - Emissione fattura per operazioni inesistenti – Fatture rinvenute in banca e utilizzate per anticipazione di credito bancario – Mancata registrazione e contabilizzazione – Non rileva - Pagamento dell'imposta – Obbligo – Sussiste.

Sono imponibili le operazioni inesistenti fatturate ed emesse dall'imprenditore, anche se non annotate nei registri IVA, solo per ottenere anticipazioni di finanziamento altrimenti non spettanti, in quanto l'obbligazione tributaria prevista dall'art. 21, comma 7 del d.P.R. n. 633/1972 opera a carico del committente dal momento in cui la fattura da lui formata sia emessa nei modi previsti dal comma 1 del medesimo articolo, cioè sia consegnata o spedita alla controparte. (A.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21 comma 7

425. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8880/2016 del 21 novembre 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

IVA – Neutralità – Versamento a monte – Dichiarazione annuale – Compilazione quadro credito – Necessità istanza rimborso – Non sussiste – Termine biennale decadenza – Non sussiste.

La domanda di rimborso dell'IVA o di restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente deve ritenersi già presentata al momento della compilazione, nella dichiarazione annuale, del quadro relativo al credito, analogamente a quanto avviene in tema di imposte dirette e in linea con la VI Direttiva CEE per la quale il diritto al ristoro dell'IVA versata "a monte" è principio basilare del sistema comunitario, per effetto del principio di neutralità. Pur in assenza di apposita domanda, il termine decadenziale non è quello biennale previsto dall'art. 21 del d.lgs. 546/1992, ma quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 c.c.. (M.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

426. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 9048/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Tucci, Estensore: Botteri

OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI - Detrazione Iva – Onere della prova – Amministrazione finanziaria.

In tema di Iva, qualora l'Amministrazione finanziaria contesti ad un operatore il diritto alla detrazione d'imposta in ragione di una supposta inesistenza soggettiva delle operazioni oggetto dell'accertamento, è onere della medesima Amministrazione provare, alla luce di elementi oggettivi, che il soggetto passivo interessato sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata si iscriveva in un'evasione commessa dall'emittente delle fatture contestate o da altro operatore intervenuto a monte della catena di prestazioni (cfr. Cass. n. 25779/2014; Cass. 23560/2012). **(U.I.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

427. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9587/2016 del 15 dicembre 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Miceli

CREDITO IVA - Richiesta di rimborso in dichiarazione annuale - Mancata presentazione del modello VR - Non esclude il rimborso.

L'omessa compilazione del modello VR, nel caso di IVA a credito di cui venga richiesto il rimborso nella dichiarazione annuale a fronte dell'intervenuta cessazione dell'attività, è una mera irregolarità di forma che non inficia il diritto al rimborso. Tale diritto si prescrive nel termine ordinario decennale mentre non è applicabile il termine di decadenza biennale previsto dall'art. 21 del d.lgs. 546/1992. **(G.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30; d.lgs. 546/1992, art. 21

428. Frode carosello

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9752/2016 del 29 dicembre 2016, Presidente: Natola, Estensore: Brillo

FRODI IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – Onere della prova – Ripartizione – Contenuto – Effettività delle operazioni – Consapevolezza della frode.

La non detraibilità dell'IVA da parte dell'acquirente di una società che partecipa ad una frode carosello, laddove le operazioni siano effettivamente poste in essere, è correlata ad una piena conoscenza dell'operazione fraudolenta ovvero a una consapevole partecipazione all'accordo simulatorio. L'avviso di accertamento dell'Ufficio emesso nei confronti dell'acquirente esclusivamente sulla base del fatto che la Società fornitrice è coinvolta in frodi Iva è infondato in quanto basato su una mera presunzione. Ciò a maggior ragione quanto l'acquirente ha assolto al proprio onere della prova contraria allegando l'effettività delle operazioni poste in essere (nel caso di specie ciò era stato provato dalla successiva cessione al dettaglio dei beni acquistati) nonché l'adozione delle normali cautele nell'accertare la effettiva esistenza e l'operatività commerciale del fornitore (nel caso di specie, è dunque da considerarsi pienamente detraibile dall'acquirente l'IVA versata in rivalsa ad un fornitore, ancorché quest'ultimo abbia effettuato operazioni soggettivamente inesistenti). **(M.Fa.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000

PROCESSO TRIBUTARIO

429. Revocazione ordinaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3973/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Cordola

PROCESSO TRIBUTARIO – Revocazione ordinaria – Ammissibilità – Presupposti.

Il ricorso per revocazione ordinaria deve riguardare accertamenti in fatto non più impugnabili. Esso va dichiarato inammissibile qualora, come nel caso in esame, sia dedotto non già un accertamento in fatto non più oppugnabile, ma la violazione di legge costituita da una omessa o errata valutazione di prove da parte del giudice del merito, tanto da costituire autonomo motivo di contestuale ricorso in sede di legittimità. (V.Ga.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 64 comma 1

430. Eccezioni in appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4077/2016 del 7 luglio 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Biancospino

PROCESSO TRIBUTARIO – ECCEZIONI IN APPELLO – Carenza sottoscrizione avviso - Vizi di nullità – Decadenza – Inammissibilità.

È inammissibile l'eccezione sollevata solo in giudizio di appello relativa alla sottoscrizione dell'avviso di accertamento da parte di funzionario non di livello dirigenziale dell'Amministrazione finanziaria, in quanto nel processo tributario le nullità degli atti impositivi si configurano come vizi dei provvedimenti impugnati che, dato il sistema impugnatorio proprio del giudizio tributario, si traducono in motivi di impugnazione che devono essere sollevati attraverso i motivi di ricorso da proporre nei termini decadenziali di legge, non potendo essere rilevata d'ufficio dal Giudice, in difetto di una norma di legge che gli attribuisca espressamente tale potere. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 3 e art. 56

431. Remissione in termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4188/2016 del 14 luglio 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Marseglia

PROCESSO – Inammissibilità del ricorso per tardiva costituzione – Remissione in termini – Causa non imputabile alla parte - Rilevanza.

L'istituto della remissione in termini non può essere invocato dalla parte che non abbia provveduto all'iscrizione a ruolo di una causa nei termini di legge, qualora la tardiva iscrizione è derivata da una causa imputabile alla parte stessa e non da eventi o fatti estranei alla sua volontà. (M.Sa.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis comma 9 e art. 22

432. Estinzione processo per inattività delle parti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4315/2016 del 21 luglio 2016, Presidente: D'Isa, Estensore: Guida

Processo Tributario – Liquidazione coatta amministrativa società contribuente – Interruzione del processo – Mancata presentazione istanza di trattazione nel termine di sei mesi dalla

dichiarazione di interruzione del giudizio – Estinzione del processo per inattività delle parti – Sussiste.

A seguito della dichiarazione di interruzione, la ripresa del processo esige la presentazione, ad opera della parte colpita dall'evento o dei suoi successori o di qualsiasi altra parte, di una istanza di trattazione al presidente della Sezione della Commissione tributaria adita entro il termine di sei mesi dalla suddetta dichiarazione, pena l'estinzione del processo per inattività delle parti. (R.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 40 e 45

433. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4393/2016 del 2 agosto 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

PROCESSO TRIBUTARIO – Comunicazione di presa in carico delle somme per la riscossione – Impugnabilità – Non sussiste.

Non è impugnabile la comunicazione con la quale Equitalia informa la contribuente di aver preso in carico le somme per la riscossione in quanto tale comunicazione non ha natura di atto, ovvero di provvedimento avente effetti impositivi o ingiuntivi, e, d'altronde, tale comunicazione non viene inviata dall'Amministrazione ma esclusivamente dal gestore della riscossione, così che non ha effetti sul rapporto tributario tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria, ma è neutra avendo mero valore informativo. (G.Cu.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

434. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4406/2016 del 4 agosto 2016, Presidente e Estensore: Izzi

PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica della cartella di pagamento all'amministratore di fatto di una società estinta – Vizio proprio della cartella – Impugnabilità – Sussiste.

La notifica all'amministratore di fatto è consentita in caso di cessazione della società con conseguente cancellazione solo per il recupero di quelle somme che il medesimo risulti aver distribuito ai soci prima della cancellazione con ciò danneggiando i terzi, e tra essi l'Erario, pur essendo cosciente dell'esistenza di tali debiti. Laddove con l'impugnazione della cartella il ricorrente faccia valere l'insussistenza di tale presupposto e, di conseguenza, l'illegittimità della notifica della cartella esattoriale nei propri confronti, ciò costituisce vizio proprio della cartella devolvibile alla cognizione del giudice tributario. (G.Cu.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; d.P.R. 602/1973, art. 36

435. Giudicato esterno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4407/2016 del 4 agosto 2016, Presidente e Estensore: Izzi

PROCESSO TRIBUTARIO – Giudicato esterno – Rilevanza – Sussiste.

Conformemente anche alla giurisprudenza di legittimità intervenuta sul punto, deve ritenersi che quando due giudizi tra le stesse parti fanno riferimento al medesimo rapporto giuridico e uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica o alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative a un punto fondamentale comune a entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso

punto di diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio ha finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo e il petitum del primo. Si può quindi attribuire efficacia di giudicato esterno all'accertamento definitivo contenuto in una decisione resa tra le stesse parti ma relativa ad annualità diverse dello stesso tributo. **(G.Cu.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2909

436. Procedura di mediazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4535/2016 del 6 settembre 2016, Presidente e Estensore: Proietto

Processo tributario – Salto della procedura di mediazione – Improcedibilità del ricorso.

La presentazione del ricorso senza attendere il decorso dei 90 giorni di cui al comma 9 dell'art. 17bis del d.lgs. 546/1992 non consente al giudice di primo grado di esaminare il ricorso. L'omesso rinvio della trattazione della causa per consentire la mediazione e l'omessa formulazione d'ufficio di una proposta di mediazione ai sensi del comma 8 dell'art. 17bis citato determina un salto della procedura di mediazione che costituisce causa di improcedibilità del ricorso. La prosecuzione della controversia nel merito in appello escluderebbe un grado di giudizio. La dichiarazione di improcedibilità per un vizio verificatosi in fase precontenziosa non esclude la possibilità di riproposizione della domanda. **(E.L.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis

437. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4536/2016 del 6 settembre 2016, Presidente ed Estensore: Proietto

Impugnazione di un sollecito di pagamento della tassa automobilistica – Domanda di accertamento dell'intervenuta prescrizione – Litisconsorzio necessario – Non sussiste.

In una controversia nella quale il contribuente impugni il sollecito di pagamento della tassa automobilistica emesso dall'agente della riscossione per motivi che attengono alla intervenuta prescrizione del credito tributario evocando in giudizio esclusivamente l'ente impositore, il giudice non è tenuto ad ordinare l'integrazione del contraddittorio nei confronti dell'agente della riscossione non ravvisandosi alcuna causa inscindibile e alcun litisconsorzio necessario. **(E.L.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 12

438. Effetti del giudicato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4561/2016 del 2 settembre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

Coobbligazione solidale – Giudicato formatosi verso la parte attiva processualmente – Coobbligato inattivo – Estensione effetti – Sussiste.

Costituisce una forma di giudicato esterno, del tutto diversa dal giudicato ultrattivo che riguarda le stesse parti processuali, quella del giudicato riflesso secondo cui il coobbligato d'imposta, processualmente inerte e destinatario della successiva cartella di pagamento, può avvantaggiarsi del giudicato favorevole emesso nei confronti dell'altro coobbligato (res inter alios acta) giudiziariamente attivo. **(M.N.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 1306 comma 2

439. Instaurazione del contraddittorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4598/2016 del 12 settembre 2016, Presidente e Estensore: Izzi

Processo tributario – Controdeduzioni e contestuale appello incidentale – Deposito tardivo – Instaurazione del contraddittorio – Sussiste – Inammissibilità dell'appello incidentale – Sussiste.

Il deposito tardivo delle controdeduzioni con contestuale appello incidentale, in virtù del combinato disposto degli artt. 23 e 54 del d.lgs. 546/1992, determina l'inammissibilità dell'appello incidentale ma non inficia l'instaurazione del contraddittorio in quanto al mancato rispetto del termine per il deposito delle controdeduzioni non è comminata la pena dell'inammissibilità prevista, invece, specificatamente per l'appello incidentale. **(A.Tu.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 23 e 54

440. Divieto eccezioni appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4687/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Fanizza, Estensore: Rota

Appello - Divieto di formulazione nuova domanda - Violazione art. 57 d.lgs. n. 546/1992.

Il divieto di nuove eccezioni in appello, introdotto per il giudizio contenzioso ordinario con la legge 26 novembre 1990, n. 353, tramite la riforma dell'art. 345 cod. proc. civ., e successivamente esteso al giudizio tributario dall'art. 57 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, si riferisce esclusivamente alle eccezioni in senso stretto o proprio, rappresentate da quelle ragioni delle parti sulle quali il giudice non può esprimersi se manchi l'allegazione ad opera delle stesse, con la richiesta di pronunciarsi al riguardo.

Detto divieto non può mai riguardare, pertanto, i fatti e le argomentazioni posti dalle parti medesime a fondamento della domanda, che costituiscono oggetto di accertamento, esame e valutazione da parte del giudice di secondo grado, il quale, per effetto dell'impugnazione, deve a sua volta pronunciarsi sulla domanda accolta dal primo giudice, riesaminando, perciò, fatti, allegazioni probatorie e argomentazioni giuridiche che rilevino per la decisione. **(R.d'A.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 57

441. Accertamento con adesione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4702/2016 del 16 settembre 2016, Presidente e Estensore: Izzi

Accertamento con adesione – Impugnabilità in via giurisdizionale – Esclusione.

L'accertamento definito con adesione non è soggetto ad impugnazione, poiché non rientra nel novero degli atti impugnabili ex art. 19 d.lgs. 546/1992, né è integrabile o modificabile da parte dell'ufficio ai sensi dell'art. 2, comma 3 d.lgs. 218/1997. **(V.F.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/92, art. 19; d.lgs. 218/1997, art. 2 comma 3

442. Avviso di sgravio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4734/2016 del 16 settembre 2016, Presidente: Martorelli, Estensore: Aondio

Avviso di sgravio – Impugnazione – Inammissibilità.

È inammissibile l'impugnazione dell'avviso di sgravio per carenza di interesse ad agire in quanto trattasi di provvedimento favorevole al ricorrente che non contiene alcuna pretesa impositiva. (O.R.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 214/2011, art 14

443. Solidarietà

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4982/2016 del 26 settembre 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

CONTENZIOSO – Processo – Impugnazioni – Appello – Sentenza – Solidarietà – Imposta di registro.

In materia di imposta di registro, i venditori coobbligati che non hanno impugnato la sentenza di primo grado a loro sfavorevole non possono invocare a proprio vantaggio la diversa successiva pronuncia emessa nei riguardi di altri debitori in solido, ed in particolare gli acquirenti, nel caso in cui solo questi ultimi abbiano proposto appello, poi accolto. Infatti la mancata impugnazione, da parte di un debitore solidale soccombente in un rapporto obbligatorio scindibile, qual è quello derivante dalla solidarietà, determina nei suoi confronti il passaggio in giudicato della sentenza ancorché questa sia impugnata da altri debitori solidali e nei riguardi di costoro venga annullata e riformata (Conf. Cass. nn. 1970/1969 e 5725/2016). (A.Ma.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1306 comma 2

444. Condanna alle spese

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5044/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: De Rentis

PROCESSO TRIBUTARIO – Cessazione della materia del contendere – Autotutela totale – Condanna alle spese – Limiti.

In caso di cessazione della materia edel contendere per effetto di autotutela totale dell'atto impugnato, la condanna alle spese dell'Agenzia può essere pronunciata solo qualora l'illegittimità dell'atto appaia manifesta sin dalla sua emissione e non quando l'autoannullamento sia adottato per effetto di un mutamento della disciplina applicabile, non potendosi in tale caso riscontrare un comportamento contrario al principio della lealtà di cui all'art. 88 c.p.c.. (M.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 46

445. Costituzione in giudizio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5048/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

PROCESSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio dell'appellante tramite posta in plico con busta – Decorrenza del termine dalla data di spedizione – Applicabilità.

In caso di costituzione in C.T.R. a mezzo del servizio postale effettuata in plico con busta, il termine di 30 giorni di cui all'art. 22, d.lgs. n. 546/1992 decorre dalla data di spedizione del plico e non da quello di ricevimento. (M.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 22

446. Sentenza del giudice penale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5052/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

PROCESSO TRIBUTARIO – Rapporti tra procedimento penale e processo tributario – Sentenza del Giudice penale – Rilevanza – Limiti.

Pur nel rispetto dell'autonomia del processo tributario dal procedimento penale, la sentenza penale che contenga una ricostruzione in fatto basata sulla documentazione acquisita in forza delle indagini non può non rilevare ai fini della decisione da assumere nel processo tributario (nella specie, il Giudice penale aveva affermato l'esistenza di una stabile organizzazione in Italia di un soggetto estero). **(M.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, art. 20

447. Costituzione anteriore al termine di 90 giorni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 5081/2016 del 4 ottobre 2016, Presidente: Leotta, Estensore: Cucchi

PROCESSO TRIBUTARIO – Reclamo – Costituzione anteriore al termine di 90 giorni – Inammissibilità.

Il mancato rispetto del termine di 90 giorni per la costituzione in giudizio del ricorrente in controversie per le quali è previsto l'obbligo del procedimento di reclamo determina l'inammissibilità del ricorso. **(M.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis

448. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5089/2016 del 4 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Lamanna

PROCESSO TRIBUTARIO – Revocazione – Domanda nuova in appello – Vizio revocatorio - Non sussiste.

Non costituisce vizio revocatorio il fatto che la decisione della C.T.R. sia stata adottata in accoglimento di una nuova domanda proposta dall'Ufficio in sede di appello. **(M.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 64

449. Atto di appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5166/2016 del 10 ottobre 2016, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTO DI APPELLO – VALIDITÀ – Contenuto – Manifestazione della volontà di impugnare la sentenza – Non sufficiente – Censura espressa e motivata alla sentenza – Necessaria.

Perché un capo della sentenza possa ritenersi validamente impugnato e dunque ammissibile il relativo motivo di appello, non è sufficiente che nell'atto di gravame venga manifestata una volontà in tal senso, ma è necessario che vi sia l'esposizione di una parte argomentativa indirizzata, contrapponendosi alla motivazione della sentenza impugnata, ad incrinare, con espressa e motivata censura, il fondamento logico – giuridico della pronuncia. **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

450. Motivazione della sentenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5210/2016 dell'11 ottobre 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

PROCESSO TRIBUTARIO – SENTENZA – MOTIVAZIONE – Ipotesi – Adesione ad orientamenti giurisprudenziali – Motivazione “per relationem” – Non ammissibile – Nullità della sentenza – Sussiste.

In materia di processo tributario, è nulla la sentenza che contenga una motivazione per relationem, mediante la mera adesione ad orientamenti giurisprudenziali, perché non consente di individuare gli elementi di fatto considerati ai fini della decisione e di comprendere, di conseguenza, le ragioni poste alla base del convincimento del giudice. (C.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 36

451. Notificazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5489/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

PROCESSO TRIBUTARIO – Notificazioni a mezzo posta – Ricevuta di ritorno – Produzione – Necessità.

L'esito dell'interrogazione del sito delle Poste Italiane prodotta in copia non è sufficiente a provare la regolare notifica dell'atto, trattandosi di documento che non è previsto dalla legge come idoneo a documentare il regolare perfezionamento della notifica (Conf. Cass. nn. 627/2008, 22932/2014 e 9769/2008). (A.La.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 22 comma 1

452. Forma dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5551/2016 del 31 ottobre 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese

PROCESSO TRIBUTARIO – Forma dell'appello – Motivazioni.

Il ricorso in appello deve contenere chiaramente le motivazioni della sentenza impugnata ed un'espressa censura del nucleo essenziale della stessa in modo da incrinare il fondamento logico-giuridico, non potendosi al contrario limitare a riprodurre le difese svolte in primo grado senza indicare le argomentazioni che sorreggevano la decisione impugnata e senza attaccarle con appropriate controdeduzioni. (G.Pin.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

453. Vizi nella procura

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5556/2016 del 31 ottobre 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone

PROCESSO TRIBUTARIO – Nullità della procura – Valore inferiore tremila euro.

Nel processo tributario, con riferimento alle controversie di valore inferiore a tremila euro, la nullità delle procure conferite ai rappresentanti non determina - di per sé - la nullità del ricorso, sempréché lo stesso ricorso sia stato sottoscritto anche dal contribuente. (G.Pin.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 12

454. Inammissibilità dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5632/2016 del 3 novembre 2016, Presidente e Estensore: Lamanna

SPECIFICITÀ DEI MOTIVI APPELLO - Atto di appello privo del carattere della specificità - Inammissibilità.

È inammissibile per difetto di specificità dei motivi l'appello che si limita a riproporre le stesse argomentazioni già spese in primo grado senza esaminare le puntuali motivazioni svolte al riguardo dal primo giudice al fine di confutarle. Al riguardo, è pacifico che nell'atto di appello la parte volitiva debba essere sempre necessariamente accompagnata dalla parte argomentativa, nella quale vanno indicate, oltre le concrete statuizioni impugnate, anche le ragioni di critica mosse dalla parte appellante, e ciò anche quando sia stata impugnata la sentenza nella sua interezza. Una parte argomentativa che confuti e contrasti le ragioni addotte dal primo giudice a fondamento della sua decisione è necessaria, perché il requisito della specificità dei motivi pretende che gli argomenti della parte impugnante si contrappongano a quelli svolti nella sentenza di primo grado e siano diretti ad incrinare il fondamento logico-giuridico di questi ultimi. (M.Fas.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

455. Rimessione alla commissione provinciale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5639/2016 del 4 novembre 2016, Presidente: Sacchi; Estensore: Palma

DATA DELL'UDIENZA DI TRATTAZIONE - MANCATA COMUNICAZIONE - Necessità di disporre la rimessione del giudizio alla commissione provinciale - Sussiste.

La mancata comunicazione al ricorrente, ad opera della segreteria della Commissione tributaria provinciale, della data dell'udienza di trattazione, comporta la violazione della regola fondamentale del contraddittorio processuale, e comporta la nullità della sentenza di primo grado con conseguente regressione del processo ai sensi di quanto disposto dall'art. 59, comma 1, lett. b) del d.lgs. 546/1992. (M.Fas.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 59

456. Requisiti atto di appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5838/2016 del 14 novembre 2016, Presidente: Cau, Estensore: Porreca

ATTO DI APPELLO – Inammissibilità dell'atto di appello – Specificità dei motivi di appello – Critica sentenza impugnata.

È inammissibile l'appello che contenga una letterale ripetizione, od un mero richiamo dei motivi già esposti nel ricorso di primo grado, e nel quale manchi una critica ragionata alla sentenza impugnata. La specificità dei motivi di appello deve essere naturalmente correlata con la motivazione della sentenza e sussiste quando alle argomentazioni svolte nella sentenza impugnata vengono contrapposte quelle dell'appellante, in modo da contestare il fondamento logico-giuridico delle prime (Cass. n. 14949/2006). È quindi onere dell'appellante indicare esplicitamente i vizi dell'impugnata sentenza suscettibili di essere rilevati nel procedimento di appello e tali da condurre alla riforma totale o parziale della decisione. (N.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

457. Delega processuale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5881/2016 del 15 novembre 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Labruna

INAMISSIBILITÀ ATTO PROCESSUALE – Sottoscrizione atto da soggetto delegato – Mancata produzione della delega - Onere della prova.

Alla richiesta di verifica della delega, eccepita dal contribuente, la parte pubblica ha l'onere di produzione (Cass. n. 14626/2000; Cass. n. 14942/2013). Incombe, infatti, all'Amministrazione dimostrare, in caso di contestazione, l'esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega del titolare dell'Ufficio, trattandosi di un documento, se esistente, già in possesso dell'Amministrazione. Affinché la delega di firma/funzione sia efficace, dottrina e giurisprudenza concordano nel ritenere necessari: a) forma scritta; b) motivazione; c) qualifica, funzioni e generalità del delegato; d) durata e limitazioni. **(N.D.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 10 e 11

458. Chiamata in causa di un terzo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5894/2016 del 15 novembre 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

CHIAMATA IN CAUSA DI UN TERZO – Discrezionalità del giudice - Inammissibilità del gravame.

La chiamata in causa del terzo nel giudizio di appello non è possibile neppure quando il convenuto ne abbia fatto richiesta nel giudizio di primo grado e non sia stato allora autorizzato, in quanto la chiamata in causa di un terzo, a differenza dell'ordine di integrazione del contraddittorio ex art. 102 c.p.c., involge valutazioni circa l'opportunità di estendere il contraddittorio ad altro soggetto ed è sempre rimessa alla discrezionalità del giudice di primo grado, onde il relativo potere, comunque esercitato, in senso positivo o negativo, non può essere oggetto di censura con il mezzo dell'appello o del ricorso per cassazione (in tal senso Cass. n. 7406/2014). **(N.D.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14

459. Utilizzabilità dei documenti anonimi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5983/2016 del 17 novembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Taviano

Processo tributario – Utilizzabilità dei documenti anonimi – Inammissibile.

In osservanza degli articoli 239 e 240 del codice di procedura penale, l'utilizzo di dati e documenti anonimi nel processo tributario è inammissibile salvo che detti documenti non costituiscano corpo del reato o provengano da un soggetto sottoposto ad attività di verifica. Detti principi trovano applicazione a tutti i procedimenti, anche amministrativi quale quello tributario. **(D.P.)**

Riferimenti normativi: c.p.p., artt. 239 e 240

460. Motivi dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 6046/2016 del 21 novembre 2016, Presidente: Cau, Estensore: Serangeli

Processo TRIBUTARIO – Appello – Deduzione dei motivi – Rinvio ad altro atto – Inammissibilità – Conseguenze.

L'atto di appello deve essere confezionato con indicazione di specifici motivi di censura, esplicitando anche la ragione per la quale si ritiene di non condividere la decisione impugnata in tutto o in parte. Tale omissione non può ritenersi sanata dal mero rinvio ad altro atto depositato in altro procedimento, atteso che esso non pone la Commissione in condizione di comprendere per intero le ragioni e le motivazioni sulle quali è chiamata a decidere (nel caso di specie, il Giudice del gravame dichiarava inammissibile l'appello presentato dall'Ufficio richiamando per brevità i motivi di gravame presentati in relazione ad un altro procedimento presso altra CTR, senza neppure indicare su quali capi della sentenza impugnata si appuntavano le censure). **(F.Ca.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

461. Responsabilità processuale aggravata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 6135/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Cau, Estensore: Porreca

PROCESSO - Responsabilità processuale aggravata – Applicabilità dell'art. 96 c.p.c. al processo tributario - Danno derivante da pretesa impositiva temeraria - Risarcibilità – Fondamento.

È applicabile al processo tributario, in virtù del generale rinvio di cui al d.lgs. n. 546/1992, art. 1, comma 2, l'art. 96 c.p.c.

Il giudice tributario, quindi, anche d'ufficio, secondo il disposto di cui al 3° comma dell'art. 96 c.p.c. cit., può liquidare in favore della parte vittoriosa il danno derivante dall'esercizio, da parte dell'Amministrazione finanziaria, di una pretesa impositiva "temeraria", in quanto connotata da mala fede o colpa grave, che ha determinato la necessità di adire il giudice tributario. Il concetto di responsabilità processuale, infatti, deve intendersi comprensivo anche della fase amministrativa che, qualora ricorrano i predetti requisiti, ha dato luogo all'esigenza di instaurare un processo ingiusto (nella fattispecie, l'Agenzia delle Entrate, pur avendo ottenuto da anni il pagamento integrale del debito tributario in misura addirittura superiore a quanto accertato in rettifica, non solo ha iscritto a ruolo le somme oggetto di un avviso di liquidazione ormai privo di giustificazione causale ma ha anche respinto la richiesta di restituzione di quanto indebitamente corrisposto dal contribuente al solo scopo di evitare le conseguenze pregiudizievoli dell'azione esecutiva di Equitalia, costringendo il contribuente stesso ad instaurare un processo "ingiusto", nel quale l'Agenzia delle Entrate ha continuato pervicacemente a resistere fino al secondo grado di merito). **(S.P.)**

Riferimenti normativi: art. 96 c.p.c.; D.Lgs. n. 546/1992, art. 1, comma 2

462. Motivi specifici d'impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 6236/2016 del 29 novembre 2016, Presidente e Estensore: Lamanna

APPELLO – Impugnazione - OMESSA SPECIFICAZIONE DEI MOTIVI – Onere di motivi specifici – Riproposizione motivi del ricorso introduttivo – Inammissibilità

È inammissibile l'appello che, riproponendo pedissequamente i motivi di ricorso in primo grado, ometta i motivi specifici dell'impugnazione che devono riguardare la sentenza e non l'atto impugnato in primo grado. **(C.Be.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

463. Riassunzione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6240/2016 del 14 novembre 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Colavolpe

SOSPENSIONE PROCESSO – TERMINE PER LA RIASSUNZIONE – PROVA DELLA TARDIVITÀ – Pregiudizialità – Sospensione del processo – Riassunzione del processo – Tempestività – Termine dalla cessazione del processo – Nessun onere di informazione su parti estranee.

Nel caso di sospensione del processo per pregiudizialità, la parte del processo pregiudicato, quando non sia parte anche di quello pregiudicante, non ha alcun onere di attivarsi per accertare se il processo pregiudicante abbia trovato una conclusione definitiva. Pertanto colui che eccepisce la tardività della riassunzione del processo per inutile decorso del termine, ha l'onere di provare che la parte che ha proceduto alla riassunzione ha avuto, in qualunque modo, notizia che il processo pregiudicante si era concluso. **(P.Com.)**

464. Inammissibilità dell'impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6304/2016 del 30 novembre 2016, Presidente: Izzi, Relatore: Rota

IMPUGNAZIONE – MOTIVI SPECIFICI – Requisito di specificità – Capi della sentenza impugnata – Omessa specificazione – Genericità dell'atto di impugnazione.

Giusta applicazione dell'art. 53 d.lgs. n. 546/1992, è inammissibile, per omessa indicazione dei motivi specifici di impugnazione, l'atto di appello che non individui i punti della sentenza di primo grado oggetto di censura. **(M.C.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

465. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6354/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

PROCESSO TRIBUTARIO – LITISCONSORZIO NECESSARIO – SOCIETÀ DI PERSONE E SOCI – Mancata integrazione del contraddittorio – Rimessione della causa alla Ctp.

Nelle ipotesi di litisconsorzio necessario l'irregolare costituzione del contraddittorio o la mancata integrazione dello stesso avanti alla Commissione tributaria provinciale, rilevabile d'ufficio anche in assenza di espressa censura di parte, determina l'annullamento della sentenza e la rimessione della causa alla Commissione tributaria provinciale. **(E.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 59

466. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6361/2016 dell'1 dicembre 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone

SOCIETÀ NON OPERATIVE - Interpello disapplicativo – Diniego – Atto non impugnabile.

Il provvedimento direttoriale che rigetta l'istanza di interpello disapplicativo è da considerarsi atto di natura consultiva e, dunque, non autonomamente impugnabile, né dinnanzi al giudice tributario né dinnanzi al giudice amministrativo, anche in epoca precedente il suo inserimento nello Statuto dei diritti del contribuente. Esso è da considerarsi alla stregua di un parere espresso dall'Amministrazione finanziaria, pertanto non presenta i requisiti minimi di impugnabilità, non è esercizio di un potere autoritativo con il quale si eserciti una pretesa fiscale, bensì ha natura meramente consultiva. **(L.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8

467. Legittimazione passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 6396/2016 dell'1 dicembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

PROCESSO TRIBUTARIO – DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE - RINUNCIA ALL'EREDITÀ – Legittimazione passiva - Carenza.

La presentazione della dichiarazione di successione non comporta accettazione dell'eredità, non essendo tale atto destinato alla confusione dell'asse ereditario con il patrimonio del chiamato, trattandosi invece di un adempimento fiscale obbligatorio finalizzato ad evitare, ove omesso, l'aggravio di sanzioni a carico dell'asse ereditario. Non sussiste pertanto la legittimazione passiva del chiamato laddove abbia rinunciato formalmente all'eredità anche successivamente alla notifica della cartella di pagamento. (E.M.)

468. Motivazione della sentenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6436/2016 del 5 dicembre 2016, Presidente: Zevola, Estensore: Fasano

PROCESSO TRIBUTARIO – Motivazione carente – Nullità della sentenza – Non sussiste.

La mancanza o l'estrema concisione della motivazione in diritto determinano la nullità della sentenza quando rendano impossibile l'individuazione del thema decidendum e delle ragioni poste a fondamento del dispositivo. (G.M.)

469. Prova testimoniale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 6489/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Fanizza, Estensore: Rota

PROCESSO TRIBUTARIO – Prova testimoniale – Dichiarazioni rese da terzo e verbalizzate in un PVC – Elementi indiziari.

Nel processo tributario le dichiarazioni rese da terzi e verbalizzate dagli operanti in un PVC, sono da ritenere vere fino a querela di falso e possono ben costituire elementi indiziari che, ove suffragati da ulteriori tasselli di fatto caratterizzati da gravità, precisione e concordanza, possono corroborare la pretesa impositiva dell'Ufficio. (V.G.)

470. Notifica dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6519/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

APPELLO – Notifica a difensore – Mancata elezione di domicilio presso il difensore – Inammissibilità – Sussiste.

È inammissibile l'appello notificato al difensore, nominato da parte privata, se la domiciliazione del contribuente non viene espressamente eletta presso lo studio del difensore. (V.G.)

471. Lista Falciani

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez.13, sentenza n. 6574/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Barbaini

PROCESSO TRIBUTARIO – Lista Falciani – Ammissibile

Il giudice di merito può avvalersi dei dati contenuti nella c.d. "Lista Falciani" non quale mero spunto di indagine, ma quale elemento anche unico attestante la violazione tributaria. Ciò, purché il giudice di merito svolga un controllo di attendibilità nel contraddittorio con la parte, tenendo conto e verificando la fondatezza o meno delle contestazioni mosse dal contribuente. (N.B.)

472. Dichiarazioni in altri procedimenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6577/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Cordola

PROCESSO TRIBUTARIO – Dichiarazioni in altri procedimenti.

Laddove il giudizio tributario sia fondato su dichiarazioni rese in altri procedimenti, spetta al giudice verificare la consistenza, sotto il profilo della gravità, precisione e concordanza, di tali dichiarazioni. **(N.B.)**

473. Spese processuali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6937/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

PROCESSO TRIBUTARIO – PROVVEDIMENTO DI SGRAVIO - SPESE PROCESSUALI - Dovute dalla parte virtualmente soccombente.

Il provvedimento di sgravio intervenuto in pendenza del processo e prodotto in giudizio determina la cessazione della materia del contendere. Il giudizio deve tuttavia proseguire in ordine alle spese di causa che devono essere imputate alla parte che sarebbe risultata soccombente ove non fosse cessata la materia del contendere. **(E.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 15

474. Capacità processuale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 6941/2016 del 16 dicembre 2016, Presidente: Rollero, Estensore: Staunovo Polacco

Capacità di processuale – Capacità di stare in giudizio dell'ufficio locale dell'Agenzia.

L'art. 10 e l'art. 11, comma 2, del d.lgs. 546/1992 riconoscono la qualità di parte processuale e conferiscono la capacità di stare in giudizio all'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate nei cui confronti è proposto il ricorso, organicamente rappresentato dal direttore o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi con ciò stesso delegata in via generale a sostituire il direttore nelle specifiche competenze, senza necessità di speciale procura; ne discende che, nel caso in cui non sia contestata la provenienza dell'atto d'appello dall'ufficio competente, questo deve ritenersi ammissibile, finché non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere di impugnare la sentenza. **(K.S.)**

Riferimenti normativi: d.lgs 546/1992, art.10 e art. 11 comma 2

475. Tempestività ricorso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 7314/2016 del 22 dicembre 2016, Presidente: Zevola, Estensore: Fasano

PROCESSO TRIBUTARIO – Deposito ricorso introduttivo – Spedizione per posta – Dies a quo – Data di ricezione – Tempestività deposito – Non sussiste.

Il ricorso del contribuente deve ritenersi inammissibile ove sia depositato oltre il trentesimo giorno dalla sua spedizione all'Agenzia delle entrate in quanto il Collegio ritiene al riguardo di non discostarsi dal consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità (Conf. Cass. n. 20262/2004) secondo cui "il deposito del ricorso tributario notificato per posta deve essere effettuato entro trenta giorni dalla spedizione postale del documento incorporante il ricorso e non dalla sua ricezione da parte del destinatario". **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 20

476. Giudicato esterno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 7318/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Malaspina, Estensore: Ramondetta

PROCESSO TRIBUTARIO – Giudicato esterno – Medesima situazione giuridica – Premessa logica indispensabile – Preclusione al riesame – Anche per finalità diverse – Sussiste.

In tema di giudicato esterno, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del processo, qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano a riferimento il medesimo rapporto giuridico o titolo negoziale ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento in ordine alla situazione giudica ovvero alla soluzione di questioni di fatto o di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione 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 (nel caso di specie, trattasi di giudizi tra le stesse parti che derivano da una medesima situazione giuridica ed è quindi precluso al Collegio l'esame del punto già accertato e già risolto). (M.D.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2909

477. Legittimazione processuale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 7345/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

PROCESSO TRIBUTARIO – Cancellazione registro imprese – Estinzione società – Legittimazione attiva – Ultimo amministratore – Non sussiste – Legittimazione del socio – Sussiste.

La cancellazione dal registro delle imprese determina l'estinzione della società, ancorché sussistano rapporti attivi o passivi ancora in essere, perché assume un'efficacia costitutiva irreversibile: ne consegue la carenza di legittimazione attiva dell'amministratore unico, non avendo alcuna rilevanza processuale la spendita del ruolo "già legale rappresentante", perché con l'estinzione della società è venuto meno il ruolo comunque rappresentativo che potesse legittimarlo alla proposizione del ricorso e perché unico soggetto legittimato a far valere giudizialmente questioni comunque riconducibili alla cessata compagine è il socio. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18

478. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 608/2016 del 18 luglio 2016, Presidente: Pianta, Estensore: Alessi

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego disapplicazione – Normativa antielusiva – Esclusione.

Il provvedimento di diniego emesso con riferimento all'istanza presentata dal contribuente per ottenere la disapplicazione della normativa dettata dall'art. 30 della legge 724/1994 non è autonomamente impugnabile, in quanto trattasi di atto non elencato nell'art. 19 d.lgs. 546/1992 e privo di contenuto impositivo. (D.D'A.)

479. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 613/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Sparta

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – Inammissibilità.

L'art. 19 d.lgs. 546/1992 prevede espressamente che l'iscrizione ipotecaria è atto impugnabile mentre nulla dispone con riferimento alla comunicazione preventiva. Pertanto, poiché la comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria è atto privo di potere impositivo ed è un atto che non produce alcun effetto incisivo sulla situazione patrimoniale del soggetto cui è diretto, consegue che la stessa non è impugnabile. (D.D'A.)

480. Processo tributario telematico

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 741/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Chiappani

PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica a mezzo PEC – Processo tributario telematico – Lombardia.

Il ricorso notificato a mezzo PEC in epoca antecedente all'attivazione del processo tributario telematico comporta l'inesistenza della notifica in quanto effettuata in modo non previsto dal codice di rito con conseguente inammissibilità del ricorso. (D.D'A.)

481. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 784/2016 del 9 novembre 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Perini

Atti impugnabili – Atto endoprocedimentale – Comunicazioni – Esclusione.

Non sono autonomamente impugnabili quegli atti che prevedono un invito a regolarizzare situazioni non ancora definite con apposito atto dell'Amministrazione finanziaria, trattandosi di atti endoprocedimentali che manifestano una volontà impositiva ancora in itinere e non formalizzata in un atto notificato nei modi di legge. (D.D'A.)

482. Soggetto passivo

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 322/2016 del 13 settembre 2016, Presidente: Perrotti, Estensore: Vitali

PROCESSO TRIBUTARIO – Difetto di legittimazione passiva – Agente della riscossione – Vizi dell'atto.

Nel processo tributario così come regolato dal d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, l'agente della riscossione è parte, ai sensi dell'articolo 10 del medesimo decreto, quando oggetto della controversia è l'impugnazione di atti viziati da errori ad esso direttamente imputabili, ossia solo nel caso di vizi propri della cartella di pagamento e degli atti esaustivi ad essa conseguenti, ed in tale ipotesi l'atto va impugnato chiamando in causa esclusivamente l'agente della riscossione, al quale è direttamente ascrivibile il vizio dell'atto, non essendo configurabile un litisconsorzio necessario con l'ente impositore (Conf. Cass. n. 25523/2014). (G.Za.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 10

483. Competenza

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. n. 2, sentenza n. 458/2016 del 20 dicembre 2016, Presidente: Chiaro, Estensore: Perrotti

PROCESSO TRIBUTARIO – COMPETENZA – Diniego di autotutela – Impugnazione – Sindacato giurisdizionale – Contenuto – Fondamento.

In ambito di contenzioso tributario, l'impugnazione del diniego, espresso o tacito, di procedere ad un annullamento in autotutela può riguardare soltanto eventuali profili di illegittimità del rifiuto dell'Amministrazione, in relazione alle ragioni di rilevante interesse generale che

giustificano l'esercizio di detto potere ma non la fondatezza della pretesa tributaria. In caso contrario, si configurerebbe un'indebita sostituzione del giudice nell'attività amministrativa (Conf. Cass. n. 3442/2015). (R.Sg.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

484. Sospensione del giudizio

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 237/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Vacchiano, Estensore: Bottoni

PROCESSO - Pendenza del procedimento penale – Sospensione del giudizio tributario – Non sussiste.

Non può darsi luogo alla sospensione del procedimento tributario in attesa della definizione di quello penale, stante la piena e reciproca autonomia dei due procedimenti. (A.Fa.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, art. 20

485. Deposito documenti

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 247/2016 del 5 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Catalano

PROCESSO TRIBUTARIO – Art. 32 d.lgs. 546/1992 – Natura del termine – Abrogazione art. 7, comma 3 – Documenti in appello – Produzione in udienza – Integrazione motivi – Preclusione – Perentorietà termine – Sussiste.

Il termine per il deposito documenti di cui all'art. 32 d.lgs. 546/1992 non può che ritenersi perentorio, anche in assenza di espressa previsione legislativa, e quindi sanzionato con la decadenza, per lo scopo che persegue e la funzione (rispetto del diritto di difesa e principio del contraddittorio) che adempie; la perentorietà è altresì suffragata dall'avvenuta abrogazione dell'art. 7, comma 3, d.lgs. 546/1992 che prevedeva la facoltà della commissione tributaria di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione della controversia; la facoltà di produrre nuovi documenti in appello, prevista dall'art. 58 d.lgs. 546/1992, non giustifica la violazione in primo grado dell'art. 32 d.lgs. 546/1992: per l'effetto la produzione a sorpresa di documenti soltanto all'udienza di trattazione è inammissibile perché impedisce alle parti qualsiasi ponderata attività difensiva su quegli stessi documenti ed impedisce la facoltà di integrare i motivi di ricorso ex art. 24 d.lgs. 546/1992. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 32

486. Estinzione del giudizio

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 282/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente e Estensore: Nese

Atto divenuto definitivo – Termine decadenza – Art. 25 d.P.R. 602/1973 – Estinzione del giudizio – Effetto sostitutivo della sentenza – Termine di prescrizione ordinario – Sussiste.

La mancata riassunzione del processo determina, ai sensi dell'art. 63 d.lgs. 546/1992, l'estinzione dell'intero giudizio e la definitività dell'avviso di accertamento impugnato; in tale ipotesi, non trova applicazione l'art. 25 d.P.R. 602/1973, secondo cui la cartella di pagamento deve essere notificata "a pena di decadenza, entro il 31 dicembre ... c) del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo", perché il titolo in base al quale l'Ufficio può agire iure executionis non è più l'atto amministrativo bensì la pronuncia del giudice; la forza sostitutiva della sentenza diventata res iudicata è il naturale corollario della natura di impugnazione-merito del processo tributario: si deve pertanto far riferimento al

principio generale ex art. 2953 cod. civ. che sancisce il termine di prescrizione decennale in quanto il titolo in base al quale l'Ufficio ha agito iure executionis è la pronuncia del giudice. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

487. Procura alle liti

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 116/2016 del 19 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Chiodaroli

PROCESSO TRIBUTARIO – Procura alle liti – Assenza – Inammissibilità del ricorso – Sussiste.

È inammissibile, ai sensi del comma 3 dell'art. 18 d.lgs. 546/1992, il ricorso che non riporta il conferimento dell'incarico al difensore, sottoscritto dal ricorrente e certificato dallo stesso incaricato. (G.Sim.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18 comma 3 e art. 12 comma 3

488. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5858/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Forleo

PROCESSO – avviso di iscrizione ipotecaria – sanzioni codice della strada – Difetto di giurisdizione – Sussiste.

In ordine all'impugnativa dell'avviso di iscrizione ipotecaria, relativo a cartelle di pagamento e ad addebiti diversi, deve essere preventivamente verificata la natura dei crediti azionati: in materia di sanzioni relative ad infrazioni al Codice della Strada ed a crediti INPS vi è difetto di giurisdizione della Commissione tributaria. (P.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

489. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5936/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani

PROCESSO TRIBUTARIO – Diniego dell'interpello disapplicativo – Natura di atto impugnabile – Esclusione.

Il provvedimento di diniego opposto dall'Agenzia delle entrate a fronte di interpello disapplicativo della disciplina delle c.d. "società di comodo" non ha natura di atto "autonomamente impugnabile" in quanto non comporta una pretesa impositiva ed effetti irreversibili in capo alla contribuente, che potrà far valere le proprie ragioni impugnando l'eventuale l'avviso di accertamento. (E.F.)

490. Notifica del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5940/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani

PROCESSO TRIBUTARIO – RICORSO – NOTIFICA A MEZZO RACCOMANDATA – Mancata allegazione dell'avviso di ricevimento – Inammissibilità.

In caso di mancata costituzione in giudizio dell'Ufficio la mancanza dell'avviso di ricevimento della raccomandata, determina, in caso di notificazione del ricorso a mezzo posta, l'inammissibilità del ricorso. (E.F.)

491. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6248/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Squassoni

Processo tributario – Atti impugnabili – Iscrizione ipotecaria – Stampata Cerved – Esclusione.

Una richiesta di annullamento di iscrizione ipotecaria basata sull'affermazione di averne avuto "legittima" conoscenza solo tramite Cerved è inammissibile, ove a dimostrazione di quanto affermato sia prodotta esclusivamente una stampata Cerved, che non è sicuramente un atto impugnabile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18 e 19

492. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6250/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Squassoni

Processo tributario – Atti impugnabili – Iscrizione ipotecaria – Stampata “Cerved” – Esclusione.

Una richiesta di annullamento di iscrizione ipotecaria basata sull'affermazione di averne avuto "legittima" conoscenza solo tramite Cerved è inammissibile, ove a dimostrazione di quanto affermato sia prodotta esclusivamente una stampata Cerved, che non è sicuramente un atto impugnabile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18 e 19

493. Termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6320/2016 del 19 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

I Processo tributario – Ricorso – Termini per la proposizione.

II Processo tributario – Costituzione in giudizio del resistente – Termini – Inosservanza – Conseguenze.

I Per individuare il termine di proponibilità del ricorso, occorre fare riferimento all'art. 2963 c.c., secondo cui non si computa il giorno nel corso del quale cade il momento iniziale del termine e la prescrizione si verifica con lo spirare dell'ultimo istante del giorno finale.

II Per l'inosservanza del termine di costituzione in giudizio della parte resistente l'art. 23 del d.lgs. n. 546/1992 non commina alcuna sanzione, né contempla precise preclusioni a suo carico. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 19 e 23; c.c., art. 2963

494. Principio del “ne bis in idem”

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6323/2016 del 19 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

Processo tributario – Ricorso – Presupposti e motivi identici ad altro ricorso – Inammissibilità – Principio del “ne bis in idem”.

Un ricorso che contesti un secondo avviso di liquidazione, generato da autotutela parziale (con il quale si chiede una minor somma, in luogo di quella pretesa con il primo avviso), chiedendone l'annullamento per i medesimi motivi articolati nel giudizio promosso avverso l'atto originario, conclusosi con sentenza, avverso la quale è stato proposto appello, in atto

pendente presso la C.T. Regionale, è inammissibile, poiché i presupposti e i motivi dei due ricorsi sono identici, avendo ad oggetto la medesima materia del contendere (le due domande sono, infatti, identiche quanto alle parti, al petitum e alla causa petendi). Diversamente opinando, si consentirebbe un surruttizio "bis in idem". (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992

495. Requisiti del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6336/2016 del 19 luglio 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

Processo tributario – Ricorso – Mancata contestazione nel merito della pretesa erariale – Riconoscimento – Esposizione di fatti ed elementi di diritto costituenti le ragioni della domanda – Necessità.

La mancata contestazione della pretesa erariale nel merito integra una fattispecie di ammissione di colpa, tale per cui, seppure indirettamente, si configura riconoscimento della propria debenza alla pretesa erariale. La mancata indicazione, ai sensi dell'art. 18 del d.lgs. 546/1992, dell'esposizione dei fatti e degli elementi di diritto costituenti le ragioni della domanda non pone l'adito giudice nella condizione di potere espletare i compiti che gli sono propri nello svolgimento della funzione di giudice tributario. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18

496. Notifica del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3 sentenza n. 6339/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

Processo tributario – Ricorso – Mancata prova di notifica – Inammissibilità.

Il ricorso è inammissibile per mancata costituzione del rapporto processuale ove non vi sia prova che l'atto di impugnazione sia stato notificato alla controparte (nel caso di specie il ricorso depositato in copia nella segreteria della Commissione non indica alcuna data di consegna dell'originale e ad esso non è allegata la ricevuta di avvenuta consegna o spedizione a mezzo posta). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 20 e 22

497. Difetto di giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6402/2016 del 20 luglio 2016, Presidente e Estensore: Di Rosa

Processo tributario – Giurisdizione – Contributi INPS – Difetto.

In relazione a cartelle di pagamento emesse in materia di contributi INPS e, quindi, portanti crediti che esulano dalla giurisdizione tributaria (art. 2 del d.lgs. n. 546/1992), sussiste difetto di giurisdizione delle Commissioni tributarie. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

498. Termini di impugnazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6425/2016 del 22 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Galli

Processo tributario – Ricorso – Intimazione di pagamento – Cartella di pagamento - Mancata impugnazione – Inammissibilità – Prescrizione – Irrilevanza.

La mancata tempestiva impugnazione della cartella cui si riferisca l'intimazione di pagamento, comporta la cristallizzazione della pretesa tributaria come riportata nella cartella stessa, atto autonomamente impugnabile, rendendosi così irrilevante l'eventuale prescrizione della pretesa per il decorso dei tre anni successivi a quello del tributo non versato. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18 e 19

499. Notifica del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6426/2016 del 22 luglio 2016, Presidente: Duchì, Estensore: Galli

Processo tributario – Ricorso – Modalità e termini di proposizione.

Il deposito di solo copia del modulo di accettazione della raccomandata, in assenza di avviso di ricevimento, non è sufficiente a provare la notificazione del ricorso introduttivo. La mancata costituzione in giudizio della controparte non consente di superare tale rilievo, cui consegue l'inammissibilità del ricorso ai sensi degli artt. 20 e 21 del d.lgs. 546/1992, dovendo proporsi il ricorso, a mezzo posta, in plico raccomandato, senza busta, con avviso di ricevimento. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/92, artt. 20 e 21

500. Inammissibilità del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6507/2016 del 25 luglio 2016, Presidente: Locatelli, Estensore: Albertini

Ricorso – Raccomandata semplice – Inammissibilità – Sussiste – Tardiva costituzione in giudizio – Inammissibilità – Conseguenze.

È da dichiararsi inammissibile il ricorso promosso dal contribuente sia se l'atto è spedito a mezzo posta con raccomandata semplice sia se la costituzione in giudizio è avvenuta oltre il termine di trenta giorni. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 21 e 22

501. Intimazione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6620/2016 del 22 agosto 2016, Presidente: Duchì, Estensore: Crisafulli

Cartella di pagamento – Mancata impugnazione – Successiva intimazione di pagamento – Esame del merito – Inammissibilità.

La mancata impugnazione della cartella di pagamento entro il termine perentorio di sessanta giorni impedisce che il contribuente possa sollevare eccezioni di merito tramite impugnazione della successiva intimazione di pagamento, ivi incluse eventuali eccezioni inerenti intervenuta decadenza della pretesa tributaria. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3

502. Legittimazione attiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6649/2016 del 30 agosto 2016, Presidente: Duchì, Estensore: Crisafulli

Ricorso tributario – Legittimazione attiva – Requisito essenziale – Assenza legittimazione – Inammissibilità ricorso – Consegue.

Il contribuente che intende promuovere azione innanzi al giudice tributario deve essere legittimato a proporre ricorso, requisito essenziale per poter avanzare domanda. Ne consegue che è da dichiararsi inammissibile il ricorso promosso dal contribuente che intende far valere innanzi al giudice un diritto altrui. (F.B.)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 99 e 100; d.lgs. 546/1992, artt. 10 e 11

503. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 6669/2016 dell'1 settembre 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Gittardi

Provvedimento di archiviazione del Garante regionale del contribuente – Impugnabilità – Non sussiste.

Il provvedimento di archiviazione emanato dal Garante regionale del contribuente è privo delle caratteristiche che rendono tale atto impugnabile dinanzi al giudice tributario, non trattandosi, infatti, di atto proveniente dall'amministrazione finanziaria, che promana dunque direttamente da un ente impositore, idoneo a incidere sulla sfera patrimoniale del contribuente e dotato di caratteristiche di impositività. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

504. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6687/2016 del 5 settembre 2016, Presidente: Mainini, Estensore Corra

Atti impugnabili – Avviso bonario – Possibilità impugnazione – Sussiste.

Nel processo tributario il contribuente può impugnare ogni atto esplicativo di una determinata pretesa tributaria, anche se tale atto non si conclude con una formale intimazione di pagamento. Ne consegue che anche il c. d. "avviso bonario" rientra tra gli atti impugnabili innanzi al giudice tributario. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1; d.P.R. 600/1973, art. 36bis

505. Legittimazione attiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6702/2016 del 5 settembre 2016, Presidente: Natola, Estensore: Astegiano

Rimborso accise energia – Legittimato all'azione – Produttore – Sussiste – Soggetto cessionario – Non legittimato – Inammissibilità ricorso – Consegue.

Il cessionario di energia elettrica in precedenza acquistata dal produttore di energia non è legittimato ad agire innanzi al giudice tributario per ottenere il rimborso delle accise, atteso che il rapporto tributario si ha solamente tra ente impositore e produttore, e non tra ente impositore e consumatore finale. (F.B.)

506. Diniego autotutela

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6752/2016 del 6 settembre 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: De Rosa

Ricorso tributario – Autotutela – Impugnabilità diniego – Condizioni – Contestazione legittimità diniego – Ammissibilità – Merito pretesa – Inammissibilità – Consegue.

Qualora il contribuente presenti istanza di autotutela nei confronti dell'ente impositore e questi risponda tramite diniego espresso, è ammessa l'impugnazione di tale atto solamente nei limiti di legittimità, con la conseguenza che è preclusa impugnazione della autotutela per contestazioni relative al merito dell'originaria pretesa tributaria. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

507. Società cancellata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6901/2016 del 9 settembre 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Cosentino

Istanza dilazione – Diniego – Impugnazione diniego – Società cancellata – Legittimazione ad agire – Ultimo legale rappresentante – Inammissibilità ricorso – Consegue.

È inammissibile il ricorso promosso nella qualità di ultimo socio di società cancellata dal registro imprese, ma dopo la data del 13 dicembre 2014, in quanto il D. Lgs. 175/2014, art. 28, comma 4, ha statuito che per le cancellazioni richieste dopo il 13 dicembre 2014 l'estinzione della società ha effetto dai cinque anni successivi l'istanza di cancellazione. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495; d.lgs. 175/2014, art. 28 comma 4

508. Inammissibilità del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6967/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Crisafulli

Ricorso – Condizioni – Termine deposito in C.t.p. – Mancato rispetto – Inammissibilità – Consegue – Mancata delega firma – Inammissibilità – Consegue.

È da dichiararsi inammissibile il ricorso tributario se il contribuente: a) non si costituisce nel termine di trenta giorni, dopo aver tentato procedura di reclamo, presso la segreteria della C.t.p.; b) manca la sottoscrizione del ricorrente in calce alla delega rilasciata al proprio difensore. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18

509. Impugnazione cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6978/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: De Sapia, Estensore: Moroni

Ricorso – Cartella di pagamento – Impugnazione per vizi propri – Ammissibilità ricorso – Sussiste – Impugnazione per eccezioni di merito – Conseguenze.

È da dichiararsi inammissibile il ricorso tributario avverso la cartella di pagamento se il contribuente non contesta vizi propri della cartella, ma si limita ad eccepire la tardività della notifica, in quanto l'azione deve essere rivolta nei confronti dell'ente titolare del diritto di credito. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 10

510. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7000/2016 del 14 settembre 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Gittardi

Legittimazione Passiva – Rapporti con terzi – Trust – Non sussiste – Trustee – Soggetto legittimato – Sussiste – Illegittimità avviso – Consegue.

L'Amministrazione finanziaria che intenda recuperare le maggiori imposte ipotecaria e catastali a seguito di contratto di Trust non può emettere accertamento in capo al soggetto avente qualifica di "trust" dato che questi non è soggetto giuridico dotato di propria personalità. L'azione deve pertanto essere rivolta verso il "trustee", con conseguente illegittimità dell'accertamento emesso in capo al trust. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 10 e 11

511. Impugnazione del diniego di interpello disapplicativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 7318/2016 del 21 settembre 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Pavone

SOCIETÀ DI COMODO – INTERPELLO DISAPPLICATIVO – Impugnabilità diniego - Interpello disapplicativo – Atti impugnabili - Inammissibilità

In tema di società di comodo il diniego di interpello disapplicativo non può essere impugnato in quanto non è considerabile alla stregua di un diniego di agevolazione ex art. 19, primo comma lett. h) d.lgs. n. 546/1992, atteso che il contribuente che riesca a dimostrare che il proprio reddito di impresa è inferiore al minimo previsto dall'art. 30 l. n. 724/1994 per ragioni oggettive non ottiene alcuna agevolazione, ma semplicemente il trattamento ordinario, rispetto al quale la normativa sulle "società di comodo" è derogatoria. Tale diniego non ha alcun effetto immediato nei confronti del contribuente, che potrà certamente impugnare l'atto di accertamento tributario, in cui non sia stato tenuto conto dell'istanza disapplicativa. Non vi è infatti dubbio che il contribuente non abbia alcun obbligo di presentare interpello disapplicativo, ben potendo impugnare l'atto di accertamento tributario indipendentemente da alcuna istanza precedente. **(G.B.)**

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30; d.lgs. 546/1992, art. 19

512. Impugnazione diniego di autotutela

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 7353/2016 del 28 settembre 2016, Presidente: Citro, Estensore: Chiametti

Istanza di autotutela – provvedimento di diniego – Impugnabilità – Non sussiste.

Avverso il diniego di annullamento in autotutela, non può essere presentato ricorso poiché non è atto autonomamente impugnabile espressamente compreso nell'elenco di cui alla lettera g) dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992. Il provvedimento di diniego emesso dall'ufficio non costituisce atto suscettibile di sindacato giurisdizionale. Gli uffici delle entrate possono e non devono (si tratta di "facoltà" - in quanto espressione di discrezionalità amministrativa - e non di "potere-dovere") disporre l'annullamento in autotutela di un atto ritenuto illegittimo e non possono essere obbligati dal giudice a provvedere in tal senso contro le proprie determinazioni sulla questione (altrimenti, verrebbe meno la stessa funzione di un istituto denominato autotutela, manifestazione di discrezionalità amministrativa). L'autotutela è una facoltà della pubblica amministrazione che non fa sorgere in capo al contribuente alcun diritto azionabile con il ricorso. **(G.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; d.m. 37/1997

513. Ne bis in idem

Commissione tributaria provinciale di Milano, sez. 15, sentenza n. 7835/2016 del 17 ottobre 2016, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

Principio ne bis in idem – Avviso di accertamento - Indagini penali – Medesimi fatti – Onere della prova sul contribuente.

Non è violato il principio del ne bis in idem se non risulta da nessuno degli atti che la vicenda oggetto del giudizio penale già concluso con sentenza passata in giudicato riguarda i medesimi fatti su cui verte la motivazione dell'avviso di accertamento. Ai fini della prova dell'identità dei fatti non è sufficiente il deposito del solo dispositivo di sentenza penale, senza che sia dato evincere il capo di imputazione. (G.G.)

Riferimenti normativi: CEDU, art. 6; Carta dei diritti Fondamentali dell'Unione Europea, art. 50

514. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8018/2016 del 21 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Gaballo

ATTI DI DEFINIZIONE EMESSI A SEGUITO DI ADESIONE AL P.V.C. – Impugnabilità – Sussiste – Anche attraverso la successiva cartella di pagamento.

Sono impugnabili gli atti emessi a seguito di adesione al P.V.C., in quanto liquidando l'imposta dovuta manifestano una pretesa tributaria compiuta e non condizionata. L'omessa tempestiva impugnazione degli stessi non può precludere la possibilità di impugnare la successiva cartella di pagamento anche in assenza di vizi propri, perché i predetti atti di definizione riportano espressamente l'avvertenza della loro non impugnabilità, inducendo in errore il contribuente. Non sono impugnabili il P.V.C. ed il relativo atto di adesione, in quanto atti non previsti né assimilabili a quelli elencati dall'art. 19 del d.lgs. 546/1992. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; d.lgs. 218/1997, art. 5bis

515. Termini di impugnazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8086/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

AVVISO DI LIQUIDAZIONE – Notifica viziata – Termine impugnazione spirato – Rimessione nei termini – Impugnazione cartella successiva – Ammessa.

Nel caso in cui vi sia un difetto nella notifica di un avviso di liquidazione, poi non impugnato, è ammissibile l'impugnazione tempestiva della successiva cartella con la quale il contribuente contesta la legittimità della pretesa. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

516. Autotutela e spese processuali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8098/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

AUTOTUTELA – Notifica il giorno del deposito del ricorso – Spese processuali – Ripartizione.

Nel caso in cui l'annullamento in autotutela dell'atto impugnato sia avvenuto lo stesso giorno del deposito del ricorso in Commissione, l'Agenzia delle Entrate deve essere condannata al pagamento del contributo unificato e all'onorario del difensore del contribuente limitato alla sola redazione del ricorso. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 15 e 46

517. Onere della prova

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8125/2016 del 26 ottobre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Gesualdi

PROCESSO TRIBUTARIO – Onere della prova – Notifica cartella di pagamento – Grava sull’Agenzia delle entrate.

In materia tributaria, alla luce dell’art. dall’art. 2697 del codice civile - a norma del quale ogni parte in causa deve provare l'assunto da cui intende dedurre conseguenze giuridiche in proprio favore, fornendo tutti gli elementi e riscontri storici idonei a sostenere la fondatezza della sua domanda - incombe sull’Ufficio resistente l’onere di dimostrare, a fronte della contestazione formulata dalla ricorrente relativa all’omessa notifica della cartella di pagamento prodromica all’avviso di intimazione impugnato, l’avvenuta notifica della cartella. **(N.S.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

518. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 8230/2016 del 31 ottobre 2016, Presidente: Citro, Estensore: D’Arcangelo

PROCESSO TRIBUTARIO – Estratto di ruolo – Impugnabilità.

L’elencazione degli atti impugnabili contenuta nell’art. 19 del d.lgs. 546/1992 ha natura tassativa ma, in base ad una lettura costituzionalmente orientata della norma, ogni atto adottato dall’ente impositore che porti a conoscenza del contribuente una specifica pretesa tributaria è impugnabile davanti al giudice tributario, senza necessità che si manifesti in forma autoritativa. **(V.Ga.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

519. Impugnazione diniego istanza interpello disapplicativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 8486/2016 del 9 novembre 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

Processo Tributario – Istanza interpello disapplicativo società di comodo – Provvedimento di diniego opposto dall’Agenzia delle entrate – Impugnazione del diniego – Inammissibilità del ricorso – Sussiste.

Il criterio scriminante, idoneo a determinare la riconducibilità di un atto nel novero di quelli cosiddetti «autonomamente impugnabili» di cui all’art. 19 d.lgs. 546/1992 va rintracciato nella natura provvedimento dell’atto medesimo, ossia nella sua idoneità ad estrinsecare una pretesa impositiva suscettibile di acquisire (con la mancata impugnazione dell’atto stesso) carattere definitivo. Il diniego di interpello disapplicativo non rientra nell’elencazione di cui al citato art. 19 d.lgs. 546/1992 in quanto è insuscettibile di determinare (per effetto della mancata impugnazione) effetti vincolanti nei confronti del contribuente. **(R.Z.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

520. Competenza territoriale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8585/2016 del 14 novembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza

PROCESSO TRIBUTARIO – Ruolo e cartella di pagamento emessi da uffici territorialmente diversi – Impugnazione della cartella per vizi propri – Omessa notificazione atto prodromico – Competenza territoriale – Sede società concessionaria – Sussiste.

Ove il contribuente impugni la cartella di pagamento facendo valere, anche in via esclusiva, vizi propri del ruolo, non notificato precedentemente, è territorialmente competente la Commissione tributaria provinciale nella cui circoscrizione ricade la sede dell'Agente del servizio di riscossione, pur se non coincidente con quella in cui ha sede l'ufficio tributario che ha formato il ruolo (Conf. Cass. n. 15829/2016). **(A.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 4

521. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8930/2016 del 21 novembre 2016, Presidente e Estensore: Ortolani

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI IMPUGNABILI – Disciplina società di comodo – Istanza di disapplicazione – Diniego.

Il diniego dell'Amministrazione all'istanza di disapplicazione della normativa sulle società di comodo non rappresenta un atto prodromico necessario né è idoneo a costituire alcuna obbligazione di natura economico patrimoniale in capo al contribuente. Quest'ultima resta connessa solo all'atto di accertamento, il cui contenuto dipende dalla autonoma valutazione che l'Amministrazione effettuerà in un momento futuro, e che non necessariamente dovrà replicare le conclusioni del precedente diniego. Pertanto, l'atto oggetto di impugnativa non può essere che l'eventuale avviso di accertamento, e una diversa conclusione condurrebbe ad una anticipazione di giudizio non consentita. **(I.Br.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

522. Giudicato esterno

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9248/2016 del 30 novembre 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

CONTENZIOSO – GIUDICATO ESTERNO – Coincidenza degli elementi processuali - Ammissibilità – Sussiste.

Il giudicato che si forma nel processo tributario non esaurisce i propri effetti nel giudizio in esito al quale si è formato, possedendo una potenziale capacità espansiva in altro giudizio qualora gli elementi processuali caratterizzanti siano gli stessi, conseguentemente occorre che vi sia coincidenza tra le parti, che siano identiche la causa petendi, il petitum, le circostanze di fatto e le questioni di fatto e di diritto. **(L.B.)**

523. Intimazione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 9377/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Del Re

Intimazione di pagamento - Impugnazione - Solo per vizi propri.

L'intimazione di pagamento non è altro che un atto che anticipa l'intenzione di Equitalia di procedere alla riscossione coattiva degli importi iscritti a ruolo in caso di mancato pagamento entro i sessanta giorni dalla notifica della cartella. Si tratta di un semplice sollecito, peraltro obbligatorio solo nel caso in cui dopo la notifica della cartella Equitalia non abbia posto in essere nessun atto di esecuzione forzata per almeno un anno intero. L'intimazione può essere impugnata solo per vizi propri, ossia per far valere l'eventuale omessa notifica della prodromica cartella ovvero per far constatare l'inesistenza del debito tributario intimato per l'estinzione dell'obbligo di pagamento dell'importo da iscrivere a ruolo. **(I.L.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50; d.P.R. 600/1973, art. 60

524. Spese del giudizio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9719/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Roggero, Estensore: Donvito

SPESE DEL GIUDIZIO – Annullamento in autotutela – Compensazione delle spese – Non applicabile.

L'art. 46, comma 3, d.lgs. 546/1992, in quanto lesivo del principio di ragionevolezza riconducibile all'art. 3 Cost., va applicato restrittivamente ai soli casi di definizione delle pendenze tributarie previste dalla legge e non ai casi di annullamento dell'atto per il riconoscimento della fondatezza delle ragioni del ricorrente: in questo caso la Commissione tributaria deve pronunciarsi sulle spese ai sensi dell'art. 15, comma 1, d.lgs. 546/1992. **(C.F.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 46 comma 3

525. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 499/2016 del 21 ottobre 2016, Presidente: Ferrari, Estensore: Chianura

INTIMAZIONE DI PAGAMENTO – IMPUGNAZIONE – Motivi di impugnazione – Eccezione di decadenza dal potere di notifica della cartella di pagamento – Inammissibile.

Nel processo di impugnazione dell'avviso di pagamento non può essere eccepita la decadenza dal potere di emissione e notifica della cartella di pagamento. Tali eccezioni, infatti, devono essere sollevate esclusivamente impugnando la cartella di pagamento nel termine previsto dall'art. 21 del d.lgs. 546/1992. **(V.N.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

526. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 622/2016 del 15 dicembre 2016, Presidente: Ferrari, Estensore: Pargoletti

PROCESSO – ATTI IMPUGNABILI – Preavviso di rigetto di istanza di rateazione – Natura – Atto endoprocedimentale – Atto non impugnabile.

Il preavviso di rigetto dell'istanza di rateazione presentata all'Agente della Riscossione è un atto di natura endoprocedimentale, in quanto tale non impugnabile. **(M.Z.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

527. Fusione per incorporazione tra Onlus

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3965/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Staunovo Polacco.

IMPOSTA DI REGISTRO – Atto di fusione per incorporazione – Onlus.

L'atto di fusione per incorporazione di una Onlus in un'altra Onlus rientra tra gli atti costitutivi delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, soggetti ad imposta di registro in misura fissa, ai sensi dell'articolo 11bis, Tariffa, Parte prima d.P.R. 131/1986. Nel concetto di costituzione rientra infatti non solo l'operazione con la quale un'associazione viene ad esistenza, ma anche quella in cui un'associazione viene assorbita in altra, come nella fusione per incorporazione. (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 11bis della Tariffa, Parte I

528. Concordato fallimentare

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4129/2016 dell'11 luglio 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – CONCORDATO FALLIMENTARE – Atti omologati – Aliquota.

Nell'omologa del concordato fallimentare con terzo assuntore, l'imposta di registro va calcolata sulla base imponibile costituita dal fabbisogno concordatario finale accertato dal curatore, in quanto la stessa produce effetti immediatamente traslativi e costituisce una nuova situazione soggettiva imponibile secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti omologati, tra cui la cessione dei beni all'assuntore, come corrispettivo a fronte dell'accollo dei debiti del fallito. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 9 della Tariffa, Parte I

529. Riqualificazione negozio giuridico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4482/2016 del 17 agosto 2016, Presidente e Estensore: Palestra

Società immobiliare – Aumento di capitale mediante conferimento di immobile di proprietà di uno dei soci – Successiva cessione delle quote del socio – Riqualificazione della fattispecie negoziale in cessione immobiliare – Sussiste.

Deve essere (ri)qualificata come "cessione immobiliare" tout court la fattispecie negoziale complessa estrinsecatasi nell'aumento di capitale di una società immobiliare attuato mediante il conferimento di un immobile, gravato da mutuo, di proprietà di uno dei soci, seguito immediatamente dalla cessione da parte di questi della propria quota in favore degli altri azionisti della società immobiliare. E ciò al solo evidente scopo di abbattere il valore dell'immobile compravenduto dell'importo del mutuo gravante sullo stesso. (M.N.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

530. Cessione di immobile strumentale in corso di ristrutturazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4512/2016 del 2 settembre 2016, Presidente e Estensore: Borgonovo

IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE – Immobile strumentale in corso di ristrutturazione - Tassazione in misura proporzionale – Sussiste.

Le nozioni di ultimazione della costruzione e di ripristino di un immobile, alle quali si ricollega la misura della tassazione ipotecaria e catastale, devono essere individuate con riferimento al momento in cui l'immobile sia idoneo ad esercitare la sua funzione o ad essere destinato al consumo. L'immobile in corso di ristrutturazione, acquistato da una società che esercita attività di locazione immobiliare di beni propri, deve considerarsi ultimato, ossia suscettibile di essere utilizzato economicamente, se i lavori di ristrutturazione riguardano gli adeguamenti richiesti dal locatario della società. Il trasferimento di tale immobile è dunque soggetto alle imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale (G.Co.)

531. Compravendita di terreno edificabile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4541/2016 del 6 settembre 2016, Presidente e Estensore: Zevola

IMPOSTA DI REGISTRO – Compravendita di terreno edificabile – Valore venale in comune commercio – Specificità e caratteristiche concrete del bene – Necessaria considerazione.

Il valore venale in comune commercio di un terreno edificabile deve essere determinato con riferimento al momento del trasferimento, tenendo necessariamente in considerazione le specificità e le caratteristiche concrete del bene (nella fattispecie le limitate dimensioni) non potendosi dare rilievo esclusivo alla possibilità edificatoria meramente formale, risultante dal certificato di destinazione urbanistica. (G.Li.)

532. Impianto fotovoltaico su terreno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza 4546/2016 del 7 settembre 2016, Presidente e Estensore: Barbaini

REGISTRO – CESSIONE DIRITTO DI SUPERFICIE – Iniziale destinazione urbanistica agricola del terreno – Successiva ammissione uso produttivo limitato ad impianti fotovoltaici – Utilizzazione edificatoria – Sussiste – Natura agricola del terreno – Non sussiste - Applicabilità imposta proporzionale di registro – Non sussiste.

La variazione di destinazione urbanistica, avente ad oggetto un terreno inizialmente agricolo, che prevede l'uso produttivo per insediamenti industriali fotovoltaici, comporta la qualificazione del terreno come area produttiva edificabile, sia pur limitatamente agli impianti fotovoltaici. La cessione del diritto di superficie sul terreno non rientra dunque in tal caso nel campo di applicazione dell'imposta proporzionale di registro. (G.Li.)

533. Termine di decadenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4551/2016 dell'8 settembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

registro – Cessione di ramo d'azienda - Avviso di rettifica e di liquidazione – Termine biennale di decadenza – Decorrenza.

L'avviso di rettifica e di liquidazione dell'imposta, di cui all'art. 52, comma 1, d.P.R. 131/1986 deve essere notificato entro il termine di decadenza di due anni dal pagamento dell'imposta proporzionale. Detto termine non può decorrere dalla data di notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta principale, posto che ciò equivarrebbe ad un sovvertimento illogico del termine di decadenza ed, inoltre, violerebbe l'art. 8 dello Statuto dei diritti del contribuente che vieta di prorogare i termini di prescrizione o decadenza. (S.Lo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52 comma 1 e art. 76

534. Sentenza dichiarativa di simulazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4575/2016 del 2 settembre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Imposta di registro su atti giudiziari – Risoluzione di contratto di compravendita immobiliare per simulazione – Ritransferimento del bene – Imposta proporzionale – Sussiste.

La sentenza dichiarativa di simulazione, tanto assoluta quanto relativa, di un contratto di trasferimento immobiliare è soggetta all'imposta di registro in misura proporzionale in quanto realizza un "ritrasferimento" del bene, oggetto del precedente contratto simulato. (F.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51 comma 3, art. 52 e art. 8 comma 1, lett. a) Parte I della Tariffa

535. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza 4590/2016 del 2 settembre 2016, Presidente: Cau, Estensore: Porreca

REGISTRO - Trust – Vincolo di destinazione – Imposte ipo-catastali - Imponibilità – Sussiste.

L'attribuzione patrimoniale in trust di beni immobili, determinando la costituzione del vincolo di destinazione sui beni trasferiti, va assoggettata alla relativa imposta ipocatastale indipendentemente dalla successiva attuazione della destinazione impressa ai beni stessi. (C.Sg.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47; d.lgs. 347/1990, art. 2 art. 10

536. Clausole penali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4710/2016 del 16 settembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio

Clausola penale – Imposta di registro in misura fissa – Legittimità.

Le obbligazioni contenute nelle clausole penali producono i loro effetti solo in conseguenza dell'inadempimento delle obbligazioni principali e quindi può essere applicato per analogia, all'atto della registrazione, la disciplina degli atti sottoposti a condizione sospensiva di cui all'art. 27 del d.P.R. 131/1986. È quindi dovuta una sola imposta fissa a prescindere dal numero delle clausole penali. (V.F.)

Riferimento normativo: d.P.R. 131/1986, art. 27

537. Risoluzione contratto di locazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4893/2016 del 22 settembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Imposta di registro – Locazione – Convalida di sfratto – Risoluzione del contratto.

La conoscenza dell'esito del procedimento di convalida di sfratto, e quindi di un evento risolutivo del contratto, non sostituisce radicalmente l'originaria pretesa impositiva veicolata attraverso gli antecedenti avvisi di liquidazione dell'imposta di registro annualmente dovuta. Il procedimento per la convalida di sfratto per morosità, infatti, non può essere equiparato alla risoluzione pattizia o consensuale stipulata dai contraenti, trattandosi di pronunciamento sommario che convalida lo sfratto prescindendo dall'accertamento dei presupposti per una declaratoria di giudiziale risoluzione del contratto di locazione, limitando l'indagine all'omesso

versamento dei canoni; pertanto tale fattispecie non è riconducibile nell'alveo dell'art. 17 del d.P.R. n. 131/1986. **(L.A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 17

538. Interessi legali di mora

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4894/2016 del 22 settembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Imposta di registro – Misura – Interessi legali.

Gli interessi legali di mora, previsti per il ritardo di pagamento nelle transazioni commerciali, rientrano nella più ampia disciplina dell'interesse legale, costituenti un mero accessorio della somma capitale. Ne consegue che, nel caso di somme già sottoposte ad IVA, il principio di alternatività dell'imposta esclude che agli accessori del capitale, quali interessi legali, possa applicarsi l'imposta proporzionale e non già quella fissa. **(L.A.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 1284; d.lgs. 231/2002, art. 2

539. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4998/2016 del 29 settembre 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Sciarini

REGISTRO – Agevolazioni prima casa – Decadenza – Trasferimento residenza – Causa di forza maggiore.

La forza maggiore idonea ad impedire la decadenza dall'agevolazione "prima casa" dell'acquirente che non abbia trasferito la residenza entro il termine di 18 mesi deve consistere in un evento oggettivo, non prevedibile, non evitabile e non imputabile alla parte obbligata (nel caso di specie, il Collegio ha ritenuto non qualificabile come fatto scusabile ai fini dell'adempimento del disposto di legge, il trasferimento all'estero per motivi di lavoro dell'acquirente). **(M.F.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art 1

540. Atti dell'autorità giudiziaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5004/2016 del 29 settembre 2016, Presidente e Estensore: Izzi

REGISTRO – ATTI DELL'AUTORITÀ GIUDIZIARIA – APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA.

Il discrimine sostanziale ai fini dell'applicazione della imposta di registro in misura fissa (art 8, lett. e, d.P.R. 131/1986) o proporzionale (art 8, lett. b, d.P.R. 131/1986) si fonda sulla distinzione tra provvedimenti giurisdizionali che dispongono un "trasferimento di ricchezza" – assoggettati ad imposta proporzionale – e provvedimenti giurisdizionali che comportano la "caducazione del titolo" giustificativo del precedente trasferimento di ricchezza – assoggettati ad imposta in misura fissa (Conf. Cass. n. 4537/2009), sicché non costituisce "trasferimento di ricchezza" ma atto patrimoniale meramente ripristinatorio dello status quo ante la statuizione di condanna alle restituzioni, avente natura accessoria rispetto alla (principale) dichiarazione di risoluzione contrattuale. **(M.F.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art 8

541. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5191/2016 dell'11 ottobre 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone

IMPOSTA DI REGISTRO – AGEVOLAZIONE “PRIMA CASA” – Individuazione abitazione “non di lusso” – Computo della superficie complessiva – Criterio dell'utilizzabilità – Rileva – Criterio dell'abitabilità – Non rileva – Ipotesi – Ripostiglio, locale caldaia, disimpegno e autorimessa – Rientrano.

Ai fini del computo della metratura utile per qualificare un immobile come “non di lusso” (e dunque poter beneficiare dell'agevolazione “prima casa”), si deve tener conto, in virtù del criterio della “utilizzabilità”, di tutti gli spazi utilizzabili (anche solo potenzialmente), a prescindere dalla loro effettiva abitabilità; per tale ragione, devono essere inclusi nel predetto computo il ripostiglio, il locale caldaia, il disimpegno e l'autorimessa. **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

542. Scioglimento, comunione e donazione bene

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5360/2016 del 18 ottobre 2016, Presidente: Chindemi, Estensore:Gargiulo

Registro – Accertamento – Atto misto di scioglimento, comunione e donazione bene – Applicazione art. 25 T.U. n. 131/1986 agli atti in parte onerosi e in parte gratuiti – Sussiste.

Ai sensi dell'art. 34 T.U. n. 131/1986, nel caso di divisione con la quale ad un convivente sono assegnati beni per un valore superiore a quello a lui spettante, l'eccedenza è da considerarsi vendita ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro. Tuttavia, qualora tale eccedenza venga trasferita per liberalità, la presunzione d'onerosità viene meno e trova applicazione la disciplina sulle donazioni, giusta previsione dell'art. 25 del T.U. n. 131/1986. **(G.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 25 e 34

543. Clausola penale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5401/2016 del 19 ottobre 2016, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

Registro – Clausola penale – Assoggettabilità ad imposta di registro ex art. 21 T.U. n. 131/1986 – Non sussiste.

La clausola penale determina in via preventiva il danno da inadempimento; essa è priva di autonoma causa e come tale non può costituire un negozio autonomo e non sconta l'imposta di registro prevista dall'art. 21, comma 1, del T.U. n. 131/1986. **(G.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21

544. Imposizione sugli effetti giuridici

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5437/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

BASE IMPONIBILE – APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA – EFFETTI REALI DELL'ATTO – Volontà delle parti – Interesse effettivo – Interpretazione ai sensi dell'art. 20 d.P.R. 131/1986 – Bene acquistato in leasing.

Ai sensi dell'art. 20 d.P.R. 131/1986, l'imposta di registro è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente. La norma impone di qualificare l'atto da sottoporre a imposizione

in ragione degli effetti “oggettivamente” raggiunti dal negozio a prescindere dalle ragioni che hanno indotto le parti a scegliere di dare esecuzione alla compravendita immobiliare nelle forme del contratto a favore del terzo (nel caso di specie, il dato sostanziale ed effettivo è stato che il trasferimento della proprietà si è perfezionato in favore di società di leasing, la quale è oggettivamente divenuta titolare del bene). (L.D.N.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

545. Nullità del contratto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5738/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Nullità del contratto.

La nullità del contratto non può essere addotta dai soggetti obbligati al pagamento dell'imposta di registro quale causa che escluda dall'obbligo di registrazione e dal versamento dell'imposta. (B.I.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 38

546. Valori OMI

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5845/2016 del 14 novembre 2016, Presidente: Cau, Estensore: Serangeli

IMPOSTA DI REGISTRO – Rettifica valore compravendita – Difetto di prova - Valori OMI – Prezzi compravendite di beni aventi analoghe caratteristiche.

L'utilizzo dei valori OMI non può costituire l'unico riscontro di un qualsivoglia accertamento e ciò per costante giurisprudenza di merito e legittimità, atteso che tale elemento deve essere suffragato da altri elementi, quali, ad esempio, il riferimento ai prezzi praticati in altri atti per negozi dello stesso tipo e del tutto generici. (N.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

547. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 6056/2016 del 21 novembre 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Bonavolontà

IMPOSTA DI REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Mancata allegazione all'avviso – Difetto di motivazione – Sussiste.

L'avviso di liquidazione che indichi esclusivamente la data e il numero del decreto ingiuntivo oggetto di registrazione, senza allegarlo, deve essere considerato illegittimo per difetto di motivazione, stante l'obbligo di allegazione, di cui all'art. 7 della legge 212/2000, che mira a garantire al Contribuente il pieno ed immediato esercizio delle sue facoltà difensive poiché questi sarebbe costretto ad un'attività di ricerca che comprimerebbe illegittimamente il termine a sua disposizione per impugnare. (R.F.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

548. Diritto al contraddittorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 6098/2016 del 22 novembre 2016, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

IMPOSTA DI REGISTRO – Art. 20 del d.P.R. n. 131/1986 – Norma antielusiva – Garanzie procedurali – Conseguono.

In considerazione delle finalità antielusive perseguite dall'art. 20 del d.P.R. n. 131/1986, sono applicabili le garanzie procedurali previste dall'art. 37bis del d.P.R. n. 600/1973. L'art. 1 del d.lgs. n. 128/2015 ha inserito l'art. 10bis nello Statuto dei Diritti del contribuente ed ha disciplinato l'abuso del diritto e l'elusione fiscale per tutti i tributi, imposte sui redditi e imposte indirette. In sostanza, con il recente intervento normativo si è introdotta una norma generale antiabuso del diritto con la contestuale abrogazione del citato art. 37bis in precedenza applicabile solo per l'accertamento delle imposte sui redditi e determinate operazioni tassativamente indicate: il decreto elimina definitivamente qualsiasi incertezza interpretativa sul punto prevedendo, espressamente, che per qualsiasi tributo fosse preventivamente inviata la richiesta di chiarimenti da parte dell'Ufficio con concessione al contribuente di un termine di 60 giorni dalla notifica di tale richiesta per fornire le giustificazioni a supporto delle operazioni poste in essere (nel caso di specie, la Commissione adita ha rigettato l'appello dell'Ufficio, confermando l'illegittimità dell'avviso emesso, prima delle sopracitate modifiche normative, ai sensi dell'art. 20 del d.P.R. n. 131/1986, in quanto l'Agenzia delle Entrate non aveva inviato al contribuente alcuna richiesta di chiarimenti). **(R.F.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

549. Revoca agevolazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 6157/2016 del 24 novembre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – COMPENDIO UNICO - Concessione in affitto - Revoca agevolazioni - Illegittimità.

L'art. 5bis, comma 4 del d.lgs. n. 228/2001 prevede che i terreni e le relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituenti il compendio unico siano considerati indivisibili e non frazionabili per dieci anni dal momento della costituzione. La mera concessione in affitto del terreno acquistato in regime agevolato non determina, pertanto, la decadenza dalle agevolazioni fiscali (nella fattispecie, il contratto di affitto veniva stipulato tra gli acquirenti-beneficiari dell'agevolazione e l'azienda agricola agli stessi riconducibile). **(E.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 228/2001, art. 5bis; d.lgs. 99/2004, art. 7

550. Motivazione avviso di liquidazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 6160/2016 del 24 novembre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – AVVISO DI LIQUIDAZIONE - Rettifica valore terreno - utilizzo di dati provenienti da siti web - Motivazione – carenza – Nullità.

La determinazione del maggiore valore di un terreno oggetto di compravendita sulla base di un'inserzione di vendita di un altro terreno pubblicata su portale web viola quanto disposto dall'art. 51 d.lgs. n. 131/1986, non potendo l'Ufficio rifarsi unicamente a notizie tratte da tali fonti. È infatti onere e obbligo dell'Ufficio quello di estendere l'attività accertativa anche affidando tale attività a terzi dello stesso ufficio al fine di reperire dati certi (tale attività può essere espletata delegando all'Ufficio UTE del catasto l'elaborazione di una stima del valore del terreno oggetto d'accertamento). **(E.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

551. Motivazione avviso di liquidazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6375/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – AVVISO DI LIQUIDAZIONE - Rettifica valore terreno - Motivazione – Carenza – Nullità.

Integra carenza di motivazione la mera citazione da parte dell'Ufficio degli atti comparati e l'indicazione della consistenza/superficie dei terreni, del valore attribuito ed alla identificazione catastale, laddove lo stesso Ufficio nulla motivi circa il valore di mercato di beni simili a quelli oggetto di stima.

L'ente impositore deve individuare le variabili del mercato peculiare e specifico sotto il profilo qualitativo con riferimento alla precisa ubicazione dei terreni, agli indici di edificabilità edilizia, al contesto locale della zona di appartenenza, all'utilizzo qualitativo ai fini della produzione agricola, alla rotazione produttiva, alla messa temporanea a riposo del terreno, all'altimetria, allo stato del terreno, all'ampiezza e alla formazione dell'area, alla viabilità della zona, al grado di urbanizzazione primaria e secondaria (nel caso deciso, avente ad oggetto un appezzamento di terreno parte di natura agricola e parte edificatoria, la Ctp aveva deciso per la nullità del provvedimento impositivo in ragione della mancata allegazione degli atti utilizzati a fini comparativi). (E.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 51 e 52

552. Cessione del credito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 6418/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

IMPOSTA DI REGISTRO – Contratto di cessione del credito per finalità di garanzia – Imposta in misura proporzionale – Sussiste.

La cessione del credito stipulata per finalità di garanzia, con atto cronologicamente successivo ad un contratto di apertura del credito, sebbene a questo collegato, sconta l'imposta di registro in misura proporzionale. (G.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 6-tariffa

553. Stato passivo fallimentare

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6490/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Palma

IMPOSTA DI REGISTRO – Fallimento – Sentenza/decreto di ammissione al passivo – Applicazione in misura proporzionale.

La natura accertativa del provvedimento di ammissione allo stato passivo fallimentare impone, in via generale, l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale ai sensi dell'art. 8 lett. c), d.P.R. 181/1986; ciò sia se l'ammissione del credito al passivo sia stata accertata in via definitiva, oppure se sia accertata in misura condizionata all'esito di un giudizio pendente. (V.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 181/1986, art. 8 lett. c)

554. Risoluzione anticipata da contratto di locazione non registrato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 6499/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente Venditti, Estensore: Ramondetta

Imposta di registro – Redditi fondiari – Mancata registrazione – Risoluzione anticipata dal contratto di locazione – Tassazione canoni non percepiti – Non sussiste.

In caso di recesso anticipato da un contratto di locazione di fabbricati sussiste l'obbligo di pagare la tassa di registro all'Agenzia delle Entrate. Tuttavia, l'omessa o tardiva registrazione della risoluzione, non possono essere sanzionate con la tassazione di un canone di locazione inesistente, atteso lo scioglimento del rapporto negoziale, risultante dagli atti del giudizio. Al riguardo, ciò che rileva è l'effettiva risoluzione del contratto, sebbene sia stata comunicata tardivamente. **(V.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26; l. 431/1998, art. 8

555. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6681/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – PRESUPPOSTI E LIMITI.

Il beneficio delle "agevolazioni prima casa", consistenti nel pagamento dell'IVA nella misura del 4% e delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa, è regolamentato dal decreto ministeriale 29/1982. È determinante, ai fini della corretta applicazione della norma agevolativa, l'uso effettivo del fabbricato, con particolare riferimento alla superficie utile dell'abitazione, per cui deve considerarsi superficie computabile tutta quella che fa parte della casa, costituente unico alloggio abitabile, con esclusione dei balconi, delle terrazze, delle cantine, delle soffitte, delle scale e del posto macchina. Detta superficie, che non deve eccedere il limite di 240 mq, deve essere chiusa da muri, atti a integrare e definire un alloggio, consentendo all'interno tutte le funzioni proprie della vita dell'abitante effettivo, richiedente l'agevolazione. **(F.Ins.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, Nota IIbis, art. 1 della Tariffa, Parte I; d.m. 29/1982

556. Cessione d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 7341/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

Complessità operazioni societarie – Cessione d'azienda – Finalità riorganizzativa – Abuso del diritto – Non sussiste – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Norma antielusiva – Non sussiste.

Una complessità di operazioni societarie non può essere riqualificata in cessione di azienda ove sia prevalente una finalità riorganizzativa di Gruppo perché si finirebbe con l'imbrigliare in modo inaccettabile la libertà d'impresa costituzionalmente tutelata che, soprattutto in presenza di gruppi strutturati, può estrinsecarsi anche in necessità riorganizzative per meglio affrontare le sempre più pressanti sfide imposte dai mercati globalizzati: l'art. 10bis Legge 212/2000 ha attribuito alle "ragioni extra fiscali, non marginali, anche di ordine organizzativo o gestionale", una dignità prioritaria a tutela del bene primario costituito dalla libertà di impresa e non vi è dubbio che l'indiscutibile valenza di riorganizzazione generale delle attività di settore del Gruppo ripeta la propria giustificazione da ragioni extra fiscali tutt'altro che marginali. L'applicazione dell'art. 20 d.P.R. 131/1986 quale norma elusiva di portata generale implica un'ampiezza dell'intervento di riqualificazione non compatibile con il più limitato perimetro cui tale norma deve rapportarsi: il contrasto interpretativo ed applicativo di tale norma è stato comunque ricomposto e superato con l'art. 10 bis Legge 212/2000 che ha introdotto una norma antiabuso di portata effettivamente generale che, da un lato, detta sicura coordinate per l'inquadramento di tali fattispecie, e, dall'altro, riconsegna l'art. 20 d.P.R. 131/1986 a quel più ristretto ruolo cui è destinato senza poter assumere la portata di norma antielusiva. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

557. Cessione d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 7371/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Izzi

IMPOSTA DI REGISTRO – Fattispecie pluricausale – Libertà scelta strumento giuridico – risultati economici e giuridici – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Abuso del diritto – Non necessario – Valutazione complessiva asseti negoziali – Trasferimento ramo d'azienda – Sussiste.

L'ordinamento garantisce la libertà di scegliere lo strumento giuridico da utilizzare al fine di tutelare i propri interessi patrimoniali; a tal proposito le operazioni di scissione parziale e successiva costituzione di società, di cessione quote e successiva fusione per incorporazione, riqualificate dall'Ufficio in cessione di ramo d'azienda, hanno effettivamente assicurato i risultati economici e giuridici voluti dalle parti per regolare i loro interessi senza scaturire in ipotesi di elusione; tuttavia l'art. 20 d.P.R. 131/1986 per la sua applicabilità non impone né la presenza né la prova di intenti elusivi perché l'imposta di registro si commisura ad atti a contenuto economico assunti dal Legislatore come indici di capacità contributiva e si collega, dunque, all'atto come negozio e non già all'atto come documento: tali operazioni, pur avendo singolarmente una consistenza economica e una propria ragione economico-giuridica e quindi causa definita, unitariamente considerate, realizzano una fattispecie pluricausale e, proprio da una valutazione complessiva degli asseti negoziali intercorsi nel caso in esame, collateralmente, emerge la materiale sostanza del trasferimento di ramo d'azienda così come correttamente qualificato dall'Ufficio. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

558. Cessione d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 7378/2016 del 27 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Barbaini

IMPOSTA DI REGISTRO – Pluralità di pattuizioni – Serrata sequenza temporale – Riorganizzazione struttura gruppo – Trasferimento ramo produttivo – Effettiva causa negoziale – Cessione ramo d'azienda – Sussiste.

L'art. 20 d.P.R. 131/1986 attribuisce rilievo preminente alla causa reale ed al profilo concreto e sostanziale dell'operazione contrattuale unitariamente considerata, pur in presenza di un pluralità di pattuizioni non contestali ma collocate in una serrata sequenza temporale: il conferimento di azienda e la successiva cessione della partecipazione costituiscono un atto unitario (cessione di ramo d'azienda) sussistendo un oggettivo collegamento strutturale e funzionale tra gli atti dai quali è seguita una riorganizzazione della struttura proprietaria del gruppo, con separazione delle attività tipiche della gestione produttiva dal complesso degli impianti di proprietà e successivo trasferimento del ramo produttivo del gruppo a terzi. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

559. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7396/2016 del 28 dicembre 2016, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

IMPOSTA DI REGISTRO – Complessità operazioni societarie – Cessione d'azienda – Finalità riorganizzativa – Abuso del diritto – Non sussiste – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Norma antielusiva – Non sussiste.

Il valore di avviamento ottenuto con l'applicazione rigida ed automatica del criterio della redditività triennale deve essere opportunamente adeguato alla fattispecie concreta tenendo conto delle reali caratteristiche dell'attività svolta: tale valore non può tradursi in una mera

formula matematica applicata acriticamente senza considerare né la reale situazione economica e finanziaria della società cedente (in liquidazione e in fase di ristrutturazione), né la circostanza che la cessione ha riguardato non tutta l'azienda ma solo un ramo. Nel ricorso in appello, l'Ufficio non ha detto nulla in ordine alla cd. rendita perpetua né per quale ragione siano stati considerati i flussi di cassa anziché i redditi del triennio ed anche l'accertata situazione di crisi non è stata presa in considerazione; l'appellante inoltre non è stato in grado di confutare la perizia di parte asseverata mentre la società ha esaurientemente adempiuto il proprio onere probatorio mediante più prospetti riepilogativi ed ampia produzione documentale con la quale ha dimostrato la grave e deficitaria situazione economico finanziaria. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

560. Cessione d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 7400/2016 del 28 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione intero capitale sociale – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Nomen iuris – Legittimità riqualificazione – Effettiva causa negoziale – Sussiste.

È corretta l'impostazione ermeneutica secondo cui la ratio legis dell'art. 20 d.P.R. 131/1986 è quella di recuperare a corretta tassazione una disposizione negoziale prescindendo dal nomen iuris e valutando l'assoggettabilità al tributo di registro dell'effettiva causa negoziale (nel caso di specie, la cessione dell'intero capitale sociale ad un unico socio ha il medesimo effetto, riguardo, al patrimonio, della cessione di azienda). **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

561. Elusione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza 613/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Galizzi, Estensore: Stefanini

IMPOSTA DI REGISTRO - ABUSO DEL DIRITTO.

L'art.10bis l. 212/2000 stabilisce che configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi indebiti (comma 1) e che si considerano:

- a) operazioni prive di sostanza economica: i fatti, gli atti i contratti, anche fra loro collegati, idonei a produrre effettivi significativi diversi dai vantaggi fiscali;
- b) vantaggi fiscali indebiti: i benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario, precisando che sono indici di mancanza di sostanza economica, in particolare, la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento giuridico del loro insieme e la non conformità dell'utilizzo degli strumenti a normali logiche di mercato (comma 2); ferma la libertà di scelta del contribuente fra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e fra operazioni comportanti un diverso carico fiscale (comma 4), non si considerano abusive, in ogni caso, le operazioni giustificate da valide ragioni extra fiscali, non marginali anche di ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa ovvero dell'attività professionale del contribuente (comma 3).

Non può dirsi ricorrere alcun abuso nelle operazioni negoziali quando l'intento delle parti non è connotato, da un lato dalla volontà di violare specificare disposizioni tributarie e dall'altro neppure dalla volontà di ricercare un risparmio fiscale (il quale, tra l'altro, non comporta il ricorrere dell'abuso del diritto per intento elusivo). **(P.Cor.)**

562. Trasformazione di società

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 566/2016 del 6 luglio 2016, Presidente e Estensore: Macca

REGISTRO – INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI – TRASFORMAZIONE – TIPICITÀ DEGLI EFFETTI.

Il negozio con il quale il socio di una s.n.c., dopo aver acquistato la quota dell'unico altro socio, trasformi, essendo socio unico, la società in impresa individuale, ha natura meramente trasformativa e non traslativa in quanto si deve valutare la "tipicità" degli effetti dell'atto. (D.D'A.)

563. Trust di scopo

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 12, sentenza n. 583/2016 dell'11 luglio 2016, Presidente: Pianta, Estensore: Rapetti

REGISTRO – TRUST – TRUST DI SCOPO.

L'atto con il quale il disponente conferisca beni immobili in un Trust al fine di rafforzare una generica garanzia patrimoniale già prestata è fonte di costituzione di un vincolo di destinazione e pertanto, trattandosi di un Trust di scopo, lo stesso è assoggettato alle imposte previste dal d.P.R. 346/1990 e d.lgs. 347/1990. (D.D'A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 346/1990; d.lgs. 347/1990

564. Aliquote

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 685/2016 del 7 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Caristi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Espropriazione per pubblica utilità – Terreni agricoli – Aliquota.

In caso di espropriazione per pubblica utilità di terreni agricoli, non è applicabile l'aliquota del 9% prevista in generale per le espropriazioni dalla legge di stabilità 2014 art. 1 comma 609, ma trova applicazione l'aliquota del 12% ex art. 1 comma 419 d.d.l. stabilità 2014, trattandosi di norma speciale rispetto alla prima (norma generale). (D.D'A.)

565. Cessione azienda

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 227/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Nese, Estensore: Minatta

IMPOSTA DI REGISTRO – Avviso di liquidazione – Riqualficazione - Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Unico effetto giuridico – Cessione di azienda – Principio del contraddittorio – Art. 10bis Legge 212/2000 – Necessità – Sussiste.

Qualora l'Ufficio, ai sensi dell'art. 20 d.P.R. 131/1986, riqualfichi le operazioni poste in essere nel loro complesso in una cessione d'azienda perché evidenziano chiaramente un'unica fattispecie avente un unico effetto giuridico finale, deve essere rispettato il principio del contraddittorio previsto dall'art. 10bis Legge 212/2000: va pertanto accolta l'eccezione formulata da parte ricorrente, diretta ad affermare la necessità che il provvedimento impositivo sia sempre preceduto da un atto che porti a conoscenza del contribuente l'avvio di un procedimento nei suoi confronti, onde permettergli un'adeguata difesa, come confermato dalla Suprema Corte di Cassazione (Conf. Cass. SS.UU. nn. 19667/2014 e 19668/2014) anche perché il principio del contraddittorio è rintracciabile fra i principi fondamentali del diritto comunitario. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

566. Valore avviamento

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 263/2016 del 10 ottobre 2016, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione d’azienda – Precedente locazione – Capitalizzazione canone medio – Avviamento – Legittimità – Sussiste.

L’Ufficio può determinare il valore dell’avviamento di un’azienda sulla base della redditività dell’azienda ceduta/incorporata dandone adeguata motivazione e pertanto non risulta vincolato all’utilizzo di criteri predeterminati, quali i metodi aziendalistici patrimoniale, reddituale o misto: nella fattispecie, trattandosi di azienda che, prima di essere ceduta, era stata già affittata al cessionario, l’avviamento è stato valutato e capitalizzato sulla base dell’importo del canone medio pagato nel triennio 2011-2013 per l’affitto dell’azienda poi acquisita. Tale criterio è indicativo ed adeguato a quantificare la capacità reddituale dell’azienda ceduta perché è indubbio che un imprenditore commerciale, anche se nella fattispecie la cedente era controllata al 100% dal locatore poi cessionario, è disponibile a pagare un canone di locazione quando dalla azienda locata ritenga di ricavare un utile superiore al costo sostenuto per il relativo canone. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52

567. Cessione di azienda

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 322/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Nese, Estensore: Annoni

Imposta di Registro – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Cessione quote – Fusione per incorporazione – Riqualificazione – Preventivo contraddittorio – Necessità – Atti autonomi ed indipendenti – Legittimità rettifica – Non sussiste.

Qualora l’Ufficio riqualifichi, ai sensi dell’art. 20 d.P.R. 131/1986, una cessione di quote e successiva fusione per incorporazione in cessione di azienda, deve essere operato il contraddittorio preventivo con il contribuente: invero ogni atto in grado di incidere sulla sfera economico-giuridica del contribuente deve essere emesso in esito al contraddittorio preventivo la cui mancata attivazione comporta la violazione dell’art. 41 Corte dei diritti fondamentali UE e degli artt. 24 e 97 Cost.. Nel merito, i singoli atti di cessione di quote e di successiva fusione per incorporazione devono essere considerati indipendenti in quanto intervenuti tra soggetti diversi ed autonomi sotto il profilo causale anche in ragione della libertà di iniziativa dell’imprenditore; l’Ufficio fa un uso improprio dell’art. 20 d.P.R. 131/1986 attribuendogli un carattere elusivo che non gli è proprio, quando pretende di interpretare in modo unitario, mediante l’individuazione di un’unica causa negoziale, più atti giudiziari distinti che devono essere assoggettati ad imposta autonomamente in base alla disciplina propria di ciascuno: l’art. 20 d.P.R. 131/1986, anche a seguito dell’introduzione dell’art. 10 bis Legge 212/2000, nulla ha a che vedere con l’abuso del diritto dovendosi riconoscere una funzione interpretativa cioè di individuare l’esatta natura giuridica dell’atto portato alla registrazione. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

568. Principio di alternatività tra Iva e Registro

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 99/2016 del 20 settembre 2016, Presidente: Fracascio, Estensore: Preda

IMPOSTA DI REGISTRO – Ingiunzione di pagamento – Risarcimento obblighi contrattuali – Polizza fideiussoria - Applicabilità dell’imposta fissa di registro – Sussiste.

Il diritto/titolo alla restituzione di una somma ottenuto a seguito di un accordo fideiussorio deve essere considerato quale diretta conseguenza dello stesso in quanto obbligo facente parte dell'originario rapporto di garanzia, in esecuzione di uno specifico obbligo contrattuale di garanzia per cui, avendone la stessa natura, deve essere considerato anch'esso attratto nell'orbita dell'imposta sul valore aggiunto, anche se rientrante nelle ipotesi previste in esenzione da imposta ai sensi dell'art. 10 del d.P.R. 633/1972. Il decreto ingiuntivo opposto deve essere assoggettato ad imposta di registro in misura fissa. **(M.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986; d.P.R. 633/1972, art. 10

569. Trust

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 109/2016 del 20 settembre 2016, Presidente: Alioto, Estensore: Sciorpa

IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE – Costituzione di vincolo di destinazione – Trust – Imposizione in misura proporzionale – Sussiste.

L'art. 2, comma 47, del d.l. n. 262/2006 ha risposto all'esigenza di rendere tipica la volontà destinataria quale elemento concretizzante il presupposto impositivo voluto dal legislatore, che, ponendo l'accento soltanto sull'effetto del vincolo di destinazione imposto, ha inequivocabilmente attratto nell'area applicativa della norma tutti i regolamenti capaci di produrlo, fra cui, a buon diritto, rientra la costituzione del trust (nel caso di specie, la Commissione ha giudicato non corretta la determinazione pari a zero della base imponibile dell'atto costitutivo di un trust adottata dal notaio rogante in considerazione del fatto che il valore dei beni oggetto dell'atto doveva considerarsi equivalente al valore dell'onere di ritrasferimento ai beneficiari di cui era gravato il trustee). **(A.Ra.)**

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

570. Accettazione tacita di eredità

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 140/2016 del 19 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Fracascio

Imposta ipotecaria e catastale – Costituzione del vincolo di destinazione – Trust – Imposizione in misura proporzionale – Sussiste.

La trascrizione della accettazione tacita di eredità va assoggettata a norma dell'art. 10, comma 3, d.lgs. 23/2011, solo e unicamente al pagamento dell'imposta ipotecaria in misura fissa, con totale esenzione da imposta di bollo e da tassa ipotecaria. **(A.Ra.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 10 comma 3

571. Ricognizione del debito

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 130/2016 del 7 dicembre 2016, Presidente: Matakchioni, Estensore: Quintini

I. CARENZA DI ISTRUTTORIA – Ricognizione del debito – Scrittura privata non autenticata – mancata acquisizione – Non sussiste.

II. IMPOSTA DI REGISTRO – Ricognizione del debito – Contenuto patrimoniale – Obbligo di registrazione – Sussiste.

I. L'art. 22 punto 1 del d.P.R. 131/1986 non contempla la materiale acquisizione da parte dell'Ufficio della scrittura privata autenticata dalla quale deriva il credito essendo sufficiente il riferimento all'enunciazione dello stesso in un altro atto.

II. L'atto di ricognizione del debito, contenuto in una scrittura privata non autenticata, è soggetto a registrazione in termine fisso ed è soggetto a tassazione in base all'art. 9 della tariffa, parte prima del T.U.R., quale atto a contenuto patrimoniale non altrimenti classificabile (Conf. Cass. n. 24107/2014). **(M.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 69; d.P.R. 917/1986 art.9; d.lgs. 472/1997, art. 17

572. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5821/2016 dell'1 luglio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Siffredi

Imposta di registro – Agevolazione prima casa – Nuda proprietà.

Il titolare del diritto di nuda proprietà può usufruire delle agevolazioni prima casa se acquista un altro immobile in quanto con la nuda proprietà non si ha il possesso dell'immobile.

La condizione per poter usufruire di tale agevolazione è quella di trasferire la residenza entro 18 mesi dall'acquisto dell'immobile. **(M.P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, nota IIbis, art. 1 della Tariffa Parte I

573. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5827/2016 del 4 luglio 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

Avviso di liquidazione – Imposta di registro – Rideterminazione dei valori di compravendita – Avviamento.

L'avviso di accertamento emesso su una valutazione basata esclusivamente su un mero calcolo matematico legato al listino prezzi delle aziende e al metodo di calcolo del reddito prospettico futuro è illegittimo in quanto pretende di ricostruire artificialmente la potenzialità futura di un'azienda senza ulteriori valutazioni. **(M.P.C.)**

574. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5888/2016 del 6 luglio 2016, Presidente e Estensore: D'Andrea

REGISTRO - AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – Proprietà di immobile non idoneo - Agevolazione – Sussiste.

Il requisito della non possidenza di altro fabbricato idoneo ad abitazione ricorre nel caso in cui l'acquirente possieda un alloggio completamente non idoneo, per dimensione e caratteristiche, per lo scopo abitativo anche della sua famiglia, con necessaria valutazione di tale requisito in senso soggettivo, sicché l'inidoneità dell'alloggio già posseduto deve essere valutata dal punto di vista del compratore in relazione alle esigenze abitative del suo nucleo familiare.

Ricorre tale requisito e può, dunque, riconoscersi l'agevolazione, nel caso di proprietà - al momento dell'acquisto - di un immobile costituito da un monolocale (mq. 19,22), con uso in comune di servizio igienico esterno di proprietà di terzi, valutato in relazione al nucleo familiare del ricorrente, composto da due persone coabitanti. **(L.D.P.)**

575. Motivazione dell'avviso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 5919/2016 del 5 luglio 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

IMPOSTA SOSTITUTIVA IPOTECARIA E CATASTALE – Contratto di leasing immobiliare – Avviso di liquidazione della maggiore imposta – Motivazione – Necessità.

L'avviso di liquidazione della maggior imposta sostitutiva ipotecaria e catastale deve indicare le ragioni che hanno determinato la riliquidazione dell'imposta dovuta, non essendo a tal fine sufficiente la motivazione "insufficiente versamento". (E.F.)

576. Clausola Penale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6159/2016 del 12 luglio 2016, Presidente: Saresella, Estensore: Bertolo

Imposta di registro – Clausola Penale – Accessoria.

Tra la clausola penale e le altre clausole del contratto registrato vi è un rapporto di necessaria derivazione ed interdipendenza. Pertanto, a norma dell'articolo 21, comma 2 del d.P.R. 131/1986, l'imposta di registro deve essere corrisposta solo con riferimento alla disposizione che determina l'imposizione più onerosa (nel caso di specie, nel contratto di affitto di un ramo di azienda veniva inserita una clausola che prevedeva il pagamento, a carico dell'affittuaria, di una penale per la eventuale mancata manutenzione dell'immobile). (G.Pin.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21 comma 2

577. Prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6241/2016 del 13 luglio 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Carfagna

REGISTRO – Agevolazioni – Prima casa – Immobile di lusso – Segnalazione del Comune – Sufficienza – Non spettanza.

In presenza di segnalazione del Comune, che qualifica l'unità abitativa come di lusso, in categoria catastale A/1, la definizione ricade in quanto previsto dall'art. 1 del d.m. 2 agosto 1969 ed è condizione sufficiente per la non applicabilità dei benefici prima casa. Inoltre, per gli atti soggetti a IVA, c'è sempre stato l'allineamento agli atti soggetti a registro, non competendo, dunque, l'aliquota agevolata. (F.P.)

578. Applicazione dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6271/2016 del 15 luglio 2016, Presidente e Estensore: Duchi

REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Immobili – Ruralità – Condizioni – Necessità – Strumentalità – Insussistenza – Tassazione agevolata – Esclusione.

Il riconoscimento della ruralità dei fabbricati ad uso abitativo presuppone che tutte le condizioni ex art. 9, comma 3, del d.l. 557/1993, risultino verificate, in quanto la mancanza di un solo requisito fa perdere ai fabbricati in esame la caratteristica della ruralità e, quindi, i connessi benefici fiscali. Se il contratto appare come un normale contratto di locazione ad uso abitativo e da esso non si desume che le parti abbiano voluto avvalersi dell'agevolazione o che abbiano i requisiti oggettivi e soggettivi per richiederla, non sussiste il carattere strumentale dell'immobile oggetto di locazione necessario per ottenere la tassazione agevolata di registro nella misura dell'1 per cento, prevista dall'art 5 della Tariffa, p. I, allegata al d.P.R. n. 131/1986. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 557/1993, art. 9; d.P.R. n. 131/1986

579. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6297/2016 del 19 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

REGISTRO – Base imponibile – Cessione d'azienda – Avviamento – Determinazione del valore – Criteri.

Nella cessione d'azienda, ai fini della determinazione del valore venale dell'avviamento, si deve tenere conto di una serie di elementi, fra cui l'ubicazione dell'esercizio (ad esempio, vicinanza alla stazione centrale di una grande città e prossimità ad una via con numerosi esercizi commerciali) e la circostanza che il cedente abbia stipulato, poco tempo prima della cessione, un contratto di locazione di lunga durata relativo all'unità immobiliare oggetto dell'attività, in quanto, a fronte di un gravoso impegno di spesa, l'aspettativa di guadagno derivante dall'attività e il connesso avviamento devono essere fissati in misura corrispondente. Peraltro, in caso di attività avviata praticamente a ridosso della cessione d'azienda, è impossibile stimarne con certezza il reddito prima della cessione. Inoltre, il riferimento agli hotel quali aziende similari, in caso di attività di affittacamere (senza colazione e senza bagno singolo), non è corretto in termini di remuneratività. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 51 e 52

580. Rimborsi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6313/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Bichi

REGISTRO – Rimborsi – Cessazione di locazione – Prova – Spettanza.

In presenza di idonea prova circa la cessazione della locazione alla data indicata e della non utilizzazione dei locali, spetta il rimborso dell'imposta di registro, a maggior ragione ove nulla risulti a dimostrazione del permanere del rapporto locativo. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 77

581. Contratti verbali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6314/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Bichi

Registro – Registrazione degli atti – Contratti verbali – Affitto d'azienda – Enunciazione nel contratto scritto – Insufficienza.

La presunzione di individuazione di un contratto verbale di affitto d'azienda nella sua mera enunciazione nel contratto scritto, regolarmente sottoposto a imposizione, appare obiettivamente non sufficiente ad articolare la pretesa mancata sottoposizione a imposta di registro di contratto verbale. Non essendo integrato alcuno specifico necessario elemento (condizioni, canone, regolamentazione spese, ecc.), può solo desumersi una messa a disposizione del bene poco tempo prima. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 3

582. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6319/2016 del 19 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

REGISTRO – Base imponibile – Cessione d'azienda – Avviamento – Determinazione del valore – Criteri.

È legittimo l'avviso di accertamento che indichi in maniera chiara ed esaustiva i criteri seguiti per la determinazione del maggior valore dell'attività compravenduta, ove le società coinvolte non abbiano documentato o dimostrato l'esistenza di situazioni legate alla peculiarità dell'esercizio oggetto di cessione che rendano irragionevole il maggior valore accertato e conducano a una riduzione dello stesso, limitandosi genericamente a censurare l'utilizzo del metodo adottato dall'Ufficio, senza indicare né il criterio applicato per la determinazione del valore di avviamento e dei beni mobili, arredi e attrezzature dichiarato nell'atto di compravendita né la maggiore validità di altri criteri di valutazione, dai quali risulti la congruità del valore dichiarato in atto. L'equità consente di ridurre l'arco temporale nel quale si è previsto che l'azienda conservi la capacità di produrre reddito. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

583. Sentenza penale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6540/2016 del 26 luglio 2016, Presidente e Estensore: Centurelli

Sentenza penale condanna – Spese – Prenotazione a debito – Applicabilità disciplina registro – Non sussiste – Applicabilità delle spese giustizia – Sussiste – Legittimità ruolo – Consegue.

In caso di sentenza penale, poi confermata dalla Cassazione, con condanna al pagamento di “spese prenotate”, il ruolo relativo all'imposta di registro è fondato sulle disposizioni delle Spese di Giustizia, e non si applicano le disposizioni generali dell'imposta di registro. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 37; d.P.R. 115/2002, artt. 212 e segg.

584. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6656/2016 del 30 agosto 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Pilello

Imposta di registro – Decreto ingiuntivo – Pagamento corrispettivo soggetto ad Iva – Imposta proporzionale – Non sussiste – Imposta in misura fissa – Sussiste – Applicabilità agli interessi – Sussiste.

In caso di decreto ingiuntivo fondato su di una prestazione soggetta ad Iva, la relativa imposta di registro si applica in misura fissa e non proporzionale e stessa sorte tocca agli interessi indicati nel decreto ingiuntivo, dato che la somma a titolo di capitale e interessi formano un “unicum” non suscettibile di distinzioni. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40

585. Contratto di affitto azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6848/2016 del 9 settembre 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Curami

Contratto – Affitto d'azienda – Imposta di registro – Clausola penale – Accessorietà clausola – Assolvimento ulteriore imposta – Non sussiste.

Nel contratto di affitto d'azienda l'imposta di registro non va assolta “a parte” sulla clausola penale inserita nel contratto, atteso che tale clausola ha natura accessoria, e non rappresenta un autonomo elemento da cui far scaturire un nuovo presupposto impositivo. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21

586. Agevolazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6945/2016 del 14 settembre 2016, Presidente e Estensore: De Sapia

Acquisto immobile – Costruzione – Piano recupero edilizio – Agevolazione – Mancata richiesta in sede di rogito – Legittimità avviso – Consegue.

Non spetta l'agevolazione inerente imposta di registro sull'acquisto di immobile, anche se lo stesso rientra nel piano di recupero edilizio, se il contribuente in sede di stipula dell'atto non richiede espressamente di volersi avvalere di tale agevolazione. (F.B.)

Riferimenti normativi: l. 388/2000, art. 3 comma 3

587. Rettifica valore venale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7127/2016 del 20 settembre 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito

Imposta di Registro - Rettifica del valore venale - Presunzione di coincidenza con il prezzo dichiarato - Superamento della presunzione - Motivazione - Carezza - Nullità della rettifica - Sussiste.

La presunzione di coincidenza tra il valore del bene con quello dichiarato in un atto di cessione d'azienda può essere superata solo in presenza di presupposti di fatto e ragioni giuridiche che devono essere rappresentati nell'atto impositivo a pena di nullità; l'onere di dimostrare che il valore effettivo sia diverso e superiore a quello dichiarato incombe sull'Ufficio accertatore. Assunto che il concetto di valore venale in comune commercio non possa prescindere dal prezzo effettivo pattuito tra le parti, che ne rappresenta il valore venale del bene in condizioni di normalità, non può l'Ufficio disattendere tale principio di coincidenza se non con una fondata motivazione, in mancanza della quale l'accertamento è da considerarsi nullo. (A.M.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 51 e 52

588. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7213/2016 del 22 settembre 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Nicolardi

AVVISO DI LIQUIDAZIONE – Acquisto immobile – Residenza anagrafica - Prima casa – Coniuge – Non sussiste.

È legittimo l'operato del contribuente che usufruisce dell'agevolazione cd. "prima casa" ancorché egli sia residente altrove, se il coniuge – con il quale l'immobile è cointestato – vi ha stabilito propria residenza. Il fatto che uno solo dei coniugi risulti residente deve ad ogni effetto, in mancanza di prova contraria, condurre alla conclusione che, sussistendo comunque l'interesse familiare, siano verificate anche le condizioni stabilite dall'articolo 143 c.c.. (D.Cr.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 143

589. Atti giudiziari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7636/2016 del 10 ottobre 2016, Presidente: Mainini, Estensore: Bertolo

REGISTRO - Atti giudiziari – Fondo di investimento – Società di Gestione del Risparmio - Soggetto passivo di imposta.

Il Fondo di investimento non può essere considerato soggetto giuridico autonomo in quanto titolare di posizioni attive o passive può essere solamente la Società di Gestione del Risparmio

che può promuovere i relativi giudizi attivi o resistere alle pretese di terzi. Quest'ultima potrà rivalersi nei confronti del Fondo, il cui patrimonio sarà utilizzato per rispondere delle obbligazioni verso terzi (ma solo mediante l'intermediazione della S.G.R.). (R.Br.)

590. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7730/2016 del 12 ottobre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo

REGISTRO - Avviso di rettifica e liquidazione - Determinazione dell'avviamento.

Il calcolo dell'avviamento operato esclusivamente sul costo del lavoro non risulta fondato, rilevato che esso non tiene conto minimamente della realtà aziendale o fornisce prova di una eventuale potenzialità futura a produrre reddito. (G.Ga.)

591. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7880/2016 del 18 ottobre 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo

CESSIONE D'AZIENDA – AVVIAMENTO - Determinazione – Criteri.

L'avviamento è la capacità di profitto di un'attività produttiva, ossia una qualità dell'azienda costituita dal maggior valore che il complesso aziendale, unitariamente considerato, presenta rispetto alla somma dei valori di mercato dei beni che lo compongono. Il valore di avviamento di un'azienda pertanto non è determinabile esclusivamente in base a grandezze che possano essere capitalizzate quali il reddito distribuibile al netto delle imposte qualora il contribuente abbia offerto più ampia stima peritale del valore. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51 comma 4

592. Determinazione dell'avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7902/2016 del 17 ottobre 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

CESSIONE DI AZIENDA – AVVIAMENTO – DETERMINAZIONE – CRITERI.

Nel caso di rettifica da parte dell'Amministrazione finanziaria ai fini dell'imposta di registro, ai fini dell'imposta di registro, il valore di cessione di un ramo di azienda, l'avviamento deve essere determinato sulla base dell'effettiva consistenza dell'azienda e sulla concreta potenzialità del reddito che essa può generare. Non sussistendo un criterio matematico previsto dalla legge, l'Ufficio ha l'obbligo di valutare scrupolosamente le circostanze del caso concreto che possono incidere sulla valorizzazione dell'azienda: in capo ad esso, quindi, incombe l'onere di dimostrare l'opportunità e la sostenibilità del metodo utilizzato rispetto alla realtà aziendale (nel caso di specie, per la determinazione della potenzialità di reddito del ramo di azienda ceduto, l'Amministrazione finanziaria ha adottato il metodo reddituale – patrimoniale, criterio idoneo a quantificare l'avviamento, ma che, tuttavia, deve essere parametrato ai vari fattori che influenzano la redditività delle imprese e non utilizzato in modo automatico. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 51 e 52; d.P.R. 460/1996, art. 2 comma 4

593. Abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8157/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore

IMPOSTA DI REGISTRO – Abuso del diritto – Imposta di registro – Riqualficazione atti – Conferimento d’azienda e cessione quote societarie – Non sussiste.

L’art. 20, d.P.R. 131/1986, prevede che l’imposta di registro debba essere applicata secondo l’intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione. Pertanto, in generale, l’amministrazione finanziaria può recuperare a tassazione la maggiore imposta di registro che risulta dovuta per via della riqualficazione degli atti di conferimento e cessione quote in un unico atto di cessione d’azienda. Tuttavia, la predetta riqualficazione potrà ritenersi legittima purché l’effetto economico e giuridico finale espresso dagli atti evidenzi una effettiva cessione d’azienda. Tale disposizione deve essere interpretata alla luce del principio generale dell’abuso del diritto, introdotto dall’art. 10bis, Legge 212/2000. In base alla nuova normativa, ricorre l’abuso del diritto quando si compiono: (i) operazioni prive di sostanza economica; (ii) operazioni volte a realizzare essenzialmente vantaggi fiscali indebiti; (iii) operazioni non idonee a produrre effetti significativi diversi dal mero vantaggio fiscale. Sicché, non ricorre abuso del diritto quando l’operazione è qualificabile come legittima ricerca di un risparmio fiscale, purché ciò non rappresenti l’essenzialità dello scopo. Nell’attuale contesto normativo, l’art. 10bis dello Statuto dei diritti del contribuente ha provocato la sola abrogazione dell’art. 37bis, d.P.R. 600/1973, ma non quella dell’art. 20, d.P.R. 131/1986. Dunque, in tema di imposta di registro, continua ad applicarsi l’art. 20 richiamato, secondo cui la tassazione delle operazioni giuridiche non si deve fermare alla apparenza esteriore fornita dall’atto, ma occorre sempre verificarne la sostanza economica. **(A.T.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; l. 212/2000, art. 10bis

594. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8200/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

Imposta di registro – Trust – Registrazione – Imposta fissa - Realizzazione programma disponente – Imposte proporzionali.

In caso di trust deve applicarsi l’imposta fissa di registro al momento della registrazione dell’atto; quando si realizzerà il programma predisposto dal disponente, saranno dovute le imposte proporzionali, anche in considerazione del fatto che solo in quel momento si conoscerà l’effettivo valore del patrimonio spettante al beneficiario, il quale, in considerazione del grado di parentela con il disponente potrà usufruire dell’eventuale franchigia. **(A.S.)**

595. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8209/2016 del 28 ottobre 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Bersani

Registro – Agevolazioni prima casa – Decadenza – Contratto di mutuo – Conseguenza.

La decadenza dalle agevolazioni prima casa coinvolge anche il contratto di mutuo, in considerazione dell’imprescindibile connessione tra contratto di mutuo e contratto di acquisto. **(A.S.)**

596. Registrazione della sentenza di scioglimento del matrimonio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8851/2016 del 21 novembre 2016, Presidente e Estensore: Citro

IMPOSTA DI REGISTRO – Sentenza di scioglimento del matrimonio – Registrazione sentenza – Titolo per il pagamento delle imposte – Atto notarile – Non da stipulare.

In tema di imposta di registro, ipotecaria e catastale, la registrazione della sentenza del giudice, emessa a seguito di scioglimento del matrimonio con assegnazione della abitazione al marito,

decreta il trasferimento della proprietà dell'immobile e vale come titolo per il pagamento delle imposte. Il successivo atto notarile stipulato dal contribuente per trasferire la proprietà, non ha alcuna efficacia traslativa, in quanto alla data della stipula l'immobile è già di sua proprietà. Pertanto, le imposte sono dovute non a seguito della registrazione dell'atto notarile, bensì a seguito della registrazione della sentenza. (G.A.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

597. Ricognizione di debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9053/2016 del 28 novembre 2016, Presidente e Estensore: De Sapia

Ricognizione di debito – Atto non patrimoniale – Atto ricognitivo – Soggetto ad imposta in misura fissa.

La ricognizione di debito e la promessa di pagamento hanno effetto meramente confermativo di un preesistente rapporto obbligatorio, rilevando solamente sul terreno processuale probatorio, e possono essere sottoposti a tassazione ove non risulti tassato l'atto presupposto, con onere a carico dell'Amministrazione finanziaria (nel caso di specie i giudici aditi hanno accolto il ricorso del contribuente che aveva impugnato un avviso di liquidazione con il quale l'Amministrazione finanziaria aveva contestato che il riconoscimento di debito è un atto a se stante e come tale soggetto ad imposta di registro in misura proporzionale e non, come aveva sostenuto il contribuente, un "atto non patrimoniale" con funzione di "atto ricognitivo", soggetto ad imposta in misura fissa). (U.I.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

598. Imposta di registro su atti giudiziari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.41, sentenza n. 9225/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Pavone

IMPOSTA DI REGISTRO – ATTI GIUDIZIARI.

Secondo quanto previsto dall'art. 37 del d.P.R. 131/1986, l'emissione di qualsiasi atto da parte dell'autorità giudiziaria in materia di controversie civili che abbia ad oggetto la accertamento di diritti di natura patrimoniale e definisca anche parzialmente il giudizio fa sorgere in capo alle parti in giudizio l'obbligo di versare l'imposta di registro. Secondo quanto chiarito dalla Commissione tale obbligo non è circoscritto alle sole sentenze ma deve ritenersi applicabile a tutte le tipologie di atti emesse dall'autorità giudicante (nel caso di specie è stata ritenuta legittima la pretesa di versamento dell'imposta in relazione a un decreto emesso dal Tribunale Civile di Milano). (E.C.)

599. Contraddittorio e cessione ramo d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.17, sentenza n. 9227/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Martinelli

I IMPOSTA DI REGISTRO – CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE.

II IMPOSTA DI REGISTRO – CESSIONE RAMO D'AZIENDA.

I A differenza di quanto previsto a livello euro-unitario l'attuale legislazione nazionale non impone all'Amministrazione finanziaria un obbligo di contraddittorio endoprocedimentale. Di conseguenza, in materia di tributi non armonizzati, l'assenza di detto contraddittorio non inficia la legittimità dell'atto emesso dall'Amministrazione finanziaria.

Il Nel caso di cessione di ramo d'azienda qualora sia convenuto che pagamento di parte del prezzo avvenga mediante accollo da parte dell'acquirente mediante accollo dei debiti dell'alienante tale accollo costituisce modalità di adempimento dell'obbligazione e deve per tanto essere preso in considerazione al fine della base imponibile dell'imposta di registro. (M.Mot.)

600. Alternatività Iva/Registro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 9451/2016 del 13 dicembre 2016, Presidente: Ortolani, Estensore: Amato

Iva – Imposta di registro – Alternatività.

In virtù del principio di alternatività tra imposta di Registro e Iva, qualora la condanna risarcitoria contenuta in una sentenza sia da assoggettare all'Iva, l'imposta di Registro non può essere applicata proporzionalmente, dovendosi essa applicare in misura fissa, ai sensi dell'art. 40, comma 1, d.P.R. 131/1986. (F.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 comma 1

601. Enunciazione di atti non registrati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9559/2016 del 19 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Celletti

DECRETO INGIUNTIVO - Riconoscimento di debito dell'ingiunto allegato al ricorso - Enunciazione ai fini dell'imposta di registro - Non sussiste.

Affinché si realizzi enunciazione di un atto soggetto ad imposta di registro all'interno di un altro atto e si creino, pertanto, i presupposti per la tassazione dell'atto enunciato, seppur non è necessario che siano indicati tutti gli estremi dell'atto enunciato occorre, in ogni caso, che di esso siano forniti quantomeno tutti gli elementi essenziali (nel caso di specie, è stato escluso che un decreto ingiuntivo, che sottintenda ma non riporti testualmente gli elementi essenziali di una scrittura privata di riconoscimento di debito prodotta in atti dal ricorrente, dia luogo all'enunciazione di tale riconoscimento di debito). (G.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22

602. Decreto di omologa del concordato preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9580/2016 del 19 dicembre 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

CONCORDATO PREVENTIVO CON CESSIONE DI BENI AI CREDITORI - Decreto di omologa - Imposta di registro in misura fissa.

Il decreto di omologazione del concordato preventivo con cessione dei beni ai creditori è soggetto ad imposta di registro in misura fissa. Esso, infatti, si limita a dare ufficialità, previo espletamento di controlli formali, ad un accordo stipulato fra debitore e creditori e pertanto, ai fini dell'imposizione di registro, non è assimilabile alle sentenza di condanna al pagamento di somme o altre prestazioni (che, invece, scontano l'imposta di registro in misura proporzionale) ma va inquadrato, valorizzando il criterio nominalistico, nella previsione di cui all'art. 8, lett. g), della Tariffa, parte I, allegata al d.P.R. 131/1986 comprendente genericamente gli atti di omologazione. (G.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa, Parte I

603. Cessione di contratto di locazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9704/2016 del 22 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Celletti

REGISTRO – Contratto di locazione – Prova della cessione – Fattura – Sussiste.

Ai fini della prova della avvenuta cessione del contratto di locazione nell'ambito dell'imposta di registro, ferma restando la impossibilità di attribuire efficacia retroattiva, ai fini di cui all'art. 17 d.P.R. 131/1986, ad una scrittura privata senza data certa, quest'ultima può essere ricavata aliunde da altri elementi che la dimostrino con adeguato grado di certezza giuridica, come ad esempio la fattura emessa dal cessionario del contratto. (C.F.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 17

604. Riconoscimento del credito in sede fallimentare

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9726/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti

REGISTRO – Accertamento di diritti a contenuto patrimoniali – Tassazione in misura proporzionale – Condizioni.

Ciò che costituisce indice di capacità contributiva ai fini dell'imposta di registro è l'accertamento dell'esistenza di un credito di un determinato ammontare. Pertanto, solamente la sentenza che, a seguito di un giudizio di opposizione, ammette al passivo fallimentare un credito in precedenza escluso può essere assoggettata all'imposta proporzionale di registro dell'1%, ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c), tariffa parte prima, d.P.R. 131/1986. (C.F.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 comma 1, lett. c) della Tariffa, Parte I

605. Atto complesso

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 394/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Ferrari, Estensore: Chianura

IMPOSTA DI REGISTRO – ATTO COMPLESSO – Imposta di registro – Cessione di un immobile in comproprietà – Ripartizione del prezzo tra i venditori – Unica manifestazione di volontà – Atto complesso – Unica tassazione.

Nel caso di vendita di una proprietà immobiliare detenuta da coniugi in comunione dei beni, la ripartizione del prezzo tra i venditori contenuta nel rogito non fa venire meno l'intento di vendere la proprietà con un solo atto negoziale. La diversa ripartizione del prezzo non determina la tassazione di due negozi collegati tra loro ai sensi dell'art. 21, comma 1, d.P.R. 131/1986 essendo determinante il comune intento di alienare la proprietà ad un'unica parte acquirente con un prezzo concordato a corpo. Trattasi pertanto di negozio complesso al quale va applicato il comma 2 dell'art. 21 del d.P.R. 131/1986 con conseguente tassazione di un unico atto negoziale. (C.Be.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21 commi 1 e 2

606. Atto di ricognizione di debito

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 424/2016 del 21 settembre 2016, Presidente e Estensore: Tateo

Registro – Atto di ricognizione di debito – Autonoma tassazione – Non sussiste.

La ricognizione di debito non costituisce autonoma fonte di obbligazione ma ha soltanto effetto conservativo di un preesistente rapporto fondamentale sottostante e quindi si deve affermare

che la ricognizione di debito non comporta effetti giuridici nuovi e diversi rispetto al negozio fonte del debito riconosciuto e che detta ricognizione di debito non è indicativa di maggior capacità contributiva. La conseguenza è che al suddetto atto non si applica la imposta di registro. (P.Com.)

607. Rinuncia all'usufrutto

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 589/2016 del 25 novembre 2016, Presidente: Rabai, Estensore: Rossanigo

IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI – Diritto d'usufrutto – Rinuncia – Rinuncia unilaterale – Atto abdicativo non liberale – Efficacia estintiva e non traslativa – Imposte in misura fissa.

In caso di rinuncia al diritto d'usufrutto l'atto unilaterale deve essere interpretato nei suoi effetti giuridici e non economici, sicché l'atto negoziale assume efficacia meramente estintiva e non traslativa e produce, quale effetto diretto, unicamente la dismissione del diritto soggettivo. La riespansione della nuda proprietà, per il principio di elasticità del dominio, costituisce, pertanto, solo un effetto indiretto che si determina ipso iure (non verificandosi, dunque, alcuna "consolidazione"). Non trattandosi, dunque, di atto di liberalità unilaterale ad efficacia traslativa stante la mancanza dell'animus donandi bensì di un mero atto dismissivo di rinuncia abdicativa, non trovano applicazione le imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale previste per gli atti che comportano il trasferimento della proprietà immobiliare e la costituzione e/o il trasferimento dei diritti reali immobiliari. (P.S.)

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

608. Onere della prova

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4360/2016 del 22 luglio 2016, Presidente e Estensore: Calia

RIMBORSO – Onere della prova – Documenti già in possesso dell'Amministrazione Finanziaria – Non contestazione – Contegno delle parti nel processo – Rilevanza – Sussiste.

In materia tributaria, l'obbligo dell'Amministrazione di prendere posizione sui fatti dedotti dal contribuente e ancora più forte di quello che grava sui convenuti privati, per l'effetto delle disposizioni di cui agli artt. 18, Legge n. 241/1990 e 6, Legge n. 212/2000 con la conseguenza che, qualora il contribuente che agisca per il rimborso di tasse o somme non dovute eccependo che i documenti comprovanti l'avvenuto pagamento o la richiesta di rimborso sono già in possesso dell'Amministrazione, questa è tenuta a pronunciarsi in modo specifico e motivato sul punto, e se non lo fa, il giudice potrà desumere elementi di prova da tale suo comportamento. (G.Cu.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697; l. 241/1990, art. 18; l. 212/2000, art. 6; c.p.c., artt. 115 e 116

609. Eccezione di compensazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5792/2016 del 10 novembre 2016, Presidente e Estensore: Ceccherini

GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA – Eccezione di compensazione – Condizioni.

Nel giudizio di ottemperanza al giudicato l'Agenzia delle entrate non può formulare eccezione di compensazione, a nulla rilevando la circostanza che soltanto con la formazione del giudicato sulla pretesa si sono verificati i presupposti della compensazione legale. Nel giudizio di ottemperanza il giudice non può dichiarare l'estinzione per compensazione del credito pecuniario accertato dalla sentenza in favore del contribuente, presupponendo una tale statuizione un'attività di accertamento del controcredito dell'ente impositore (con riferimento alla relativa sussistenza, liquidità, esigibilità, epoca di insorgenza) che travalica i limiti fissati dal giudicato ed eccede l'ambito della cognizione fissato dall'art. 70, comma 7, d.lgs. 546/1992, pur fatta salva la possibilità di dichiarare la predetta compensazione se sul punto accettata sia dall'ente impositore sia dal contribuente, con riguardo alle reciproche pretese creditorie, oppure quando il credito opposto dall'ente impositore promani a sua volta da sentenza passata in giudicato. (B.I.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art 70

610. Estensione del giudicato favorevole

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 6135/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Cau, Estensore: Porreca

RIMBORSO – Imposta di registro – Impugnazione avviso – Condebitore rimasto estraneo al giudizio – Estensione del giudicato favorevole – Pagamento della cartella di pagamento – Diritto al rimborso – Sussiste.

Il pagamento effettuato dal condebitore rimasto estraneo al giudizio avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di liquidazione dell'imposta di registro, a seguito della ricezione della cartella di pagamento conseguente alla iscrizione a ruolo dell'importo di cui al medesimo avviso, è da considerarsi del tutto privo di "spontaneità" ed affatto significativo di un

adempimento accompagnato da “animus solvendi”. Pertanto, non sussistono elementi ostativi alla operatività dell’art. 1306, comma 2, c.c. Il pagamento effettuato dal condebitore inerte, infatti, non è un pagamento indice di acquiescenza alla pretesa tributaria verso la quale l’altro condebitore obbligato aveva, invece, invocato tutela giudiziaria, poi riconosciuta fondata con sentenza passata in giudicato. **(R.F.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 1306 comma 2

611. Ritenuta d’acconto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 7362/2016 del 23 dicembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Bonomi

Royalties – Conguaglio dopo 2 mesi – Storno successivo – Decorso 6 mesi – Mancata appostazione sopravvenienza attiva – Mancata prova riaddebito – Compensazione di partite – Art. 2423ter cod. civ. – Divieto – Sussiste.

L’appello di una società circa il mancato rimborso della ritenuta d’acconto versata in eccesso per royalties stornate è infondato (nel caso di specie, le royalties sono rapportate all’effettivo fatturato conseguito dalla consociata ed è, quindi, verosimile ritenere che durante l’anno siano emesse delle fatture per royalties in acconto: nella fattispecie, le due fatture di conguaglio, commisurate in base all’effettivo fatturato e volume di affari, sono state emesse dopo due mesi la chiusura dell’esercizio, cioè quando tali dati erano facilmente disponibili, e pertanto non appare spiegabile che dopo sei mesi siano state stornate senza una convincente spiegazione di questa anomalia. Altra anomalia è il fatto che lo storno di un costo dovrebbe evidenziare nel bilancio successivo una sopravvenienza attiva mentre non sussiste alcun riscontro e manca la prova del riaddebito di quanto stornato; né varrebbe argomentare che trattasi di compensazione: l’art. 2423 ter cod. civ. prevede espressamente il divieto di compensi di partite per evitare che il bilancio e la contabilità siano privati dei requisiti di chiarezza e di trasparenza). **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

612. Istanza di rimborso

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 318/2016 del 13 settembre 2016, Presidente: Perrotti, Estensore: Vitali

ISTANZA DI RIMBORSO – VERSAMENTO INDEBITO – DECADENZA.

L’articolo 38 comma 1 del d.P.R. n. 602/1973 prevede che qualora il soggetto abbia effettuato un versamento diretto, può avvalersi della facoltà di presentare istanza di rimborso all’intendente di finanza nella cui circoscrizione ha sede il concessionario presso la quale è stato eseguito il versamento. Tale istanza deve essere presentata entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento, in tutti i casi di errore materiale, duplicazione ed inesistenza totale o parziale dell’obbligo di versamento. Attraverso la presentazione dell’istanza, come da art. 2966 cod. civ., il contribuente evita la decadenza del diritto al rimborso (diritto che può essere fatto, poi, valere nei successivi termini di prescrizione), in difetto del quale il rapporto tributario si esaurisce. **(G.Za.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 602/1973, art. 38 comma 1; c.c., art. 2966

613. Associazione professionale

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 208/2016 del 29 luglio 2016, Presidente e Estensore: Nese

RIMBORSO – Transazione con cliente – Attribuzione intero onere ad un associato – Perdita di partecipazione – Mancata indicazione nell'UNICO – Credito di imposta – Assenza dichiarazione integrativa – Diritto di rimborso – Sussiste.

Le somme corrisposte da una associazione professionale ad un proprio cliente, a titolo di transazione per i danni arrecati per l'attività professionale prestata, rispetto alle quali i professionisti soci dello studio abbiano redatto una scrittura privata con la quale si era convenuto che l'importo corrisposto era da ritenersi interamente a carico di uno degli associati, determinano per l'associato onerato una perdita di partecipazione ex artt. 8 e 54 d.P.R. 917/1986 che origina un credito di imposta che può essere chiesto a rimborso ai sensi dell'art. 38 d.P.R. 602/1973 a prescindere dalla mancata indicazione della perdita nel "quadro RH" del Modello UNICO ed a prescindere dalla presentazione di una dichiarazione integrativa. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

614. Termine

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 213/2016 del 4 agosto 2016, Presidente e Estensore: De Giorgio

RIMBORSO – Credito IVA – Termine biennale – Decorrenza – Dallo spirare del termine per la rettifica – Erroneità – Dal pagamento – Irrilevanza circostanze soggettive – Sussiste.

L'istanza di rimborso relativa ad un credito di imposta IVA, indicato nel Quadro VX della dichiarazione ma non già alla riga VX4 ("Importo di cui si chiede il rimborso") bensì alla riga VX5 ("Importo da portare in detrazione o in compensazione"), è soggetta al termine di decadenza biennale dal pagamento di cui all'art. 21 D.LGS. 546/1992 non essendo condivisibile la tesi della ricorrente secondo cui il presupposto per la richiesta di rimborso sarebbe sorto soltanto nel momento in cui fosse spirato per l'Ufficio qualunque termine per la notifica di eventuali cartelle di pagamento, ben potendo la restituzione della somma in questione essere richiesta indipendentemente dalla eventuale notificazione di successive cartelle di pagamento e non dovendosi avere riguardo alle circostanze soggettive dalle quali sia dipeso l'inutile decorso del termine di legge. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1986, art. 21

615. Legittimazione

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 236/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: De Giorgio, Estensore: Anzaldi

Estinzione società – Credito IVA – Liquidatore – Per conto della società cessata – Legittimazione – Non sussiste.

Ai sensi dell'art. 2495 cod. civ., nessuna richiesta di rimborso di credito IVA può essere avanzata a nome di una società che ha cessato di esistere: non può essere ipotizzata in capo al liquidatore-socio una qualche legittimazione laddove risulta che lo stesso ha operato esclusivamente per conto della società cessata con conseguente inammissibilità del ricorso introduttivo. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38

616. Cessione credito IVA

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 280/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Nese

Diniego rimborso – Obbligo contraddittorio – Non sussiste – Cessione credito IVA – Avviso di accertamento – Decorrenza termine biennale – Notifica al cedente – Sussiste.

In ambito IVA, il principio del contraddittorio non trova applicazione in caso di diniego di rimborso e comunque l'istante avrebbe dovuto dimostrare che, in caso di espletamento di preventivo contraddittorio, avrebbe potuto produrre documenti tali da far pervenire l'Ufficio ad un risultato diverso. Il termine biennale per l'istanza di rimborso IVA, in caso di cessione del credito IVA, inizia a decorrere per il cessionario dal momento in cui l'Ufficio ha notificato al cedente l'avviso di accertamento con cui contesta l'indetraibilità dell'IVA perché da quel momento sorge il presupposto per la restituzione dell'IVA addebitata e versata. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

617. Rimborso Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6744/2016 del 6 settembre 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Arista

Rimborso Iva – Mancata erogazione nei termini – Causa – Insufficienza fondi – Interessi moratori – Decorrenza termini.

Il contribuente cui spetta il diritto al rimborso Iva ma che ottiene tardivamente la somma dovuta dal fisco per carenza di fondi ha diritto agli interessi moratori ma solamente nella misura del 2% decorrente dal ventunesimo giorno anziché dal sessantesimo giorno. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: l. 413/1991, articolo 78; d.m. 567/1993, art. 20 comma 5

618. Irpef su Fondo pensioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7052/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Nicolardi

FONDO PENSIONI ANTE 2000 – Versamenti IRPEF – Rimborso – Spettanza.

È rimborsabile la ritenuta IRPEF indebitamente operata dal Fondo Pensioni sulla quota parte della rendita capitalizzata, rappresentativa dei contributi versati dal contribuente che, in base alla normativa di riferimento, avrebbe dovuto essere esente da imposizione fiscale. **(E.H.)**

619. Rimborso IVA

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 7440/2016 del 29 settembre 2016, Presidente e Estensore: Leoci

RIMBORSO IVA – MANCATA PRESENTAZIONE DEL MODELLO VR – Termine decadenziale biennale – Art. 21 d.lgs. n. 546/1992.

In tema di rimborso dell'IVA quando la richiesta non viene effettuata utilizzando l'apposito modello VR, non risulta prodotta dal contribuente alcuna valida domanda di rimborso, con la conseguenza che all'istanza atipica presentata al di fuori della procedura prevista non può che trovare applicazione la norma residuale di cui all'art. 21 citato ed il termine decadenziale biennale. **(G.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

620. Fermo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 8444/2016 del 3 novembre 2016, Presidente e Estensore: Mascherpa

Istanza rimborso imposte da parte del contribuente in bonis – Silenzio/rifiuto opposto dall’Agenzia delle entrate – Motivazione – Fermo amministrativo – Impugnazione silenzio/rifiuto da parte del Fallimento – Accoglimento del ricorso.

L’Agenzia delle Entrate non può denegare il rimborso richiesto in quanto il provvedimento di fermo amministrativo ex art. 69 del r.d. 2440/1923 non può essere adottato nei confronti di soggetti falliti a ciò ostando la previsione di cui all’art. 51 del r.d. 267/1942. **(R.Z.)**

Riferimenti normativi: r.d. 2440/1923, art. 69; r.d. 267/1942, art. 51

621. Rimborso degli interessi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.41, sentenza n. 9211/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Moroni

RIMBORSO DEGLI INTERESSI.

Qualora l’Ufficio, a fronte di istanza di rimborso, proceda alle corresponsione della sola quota capitale, la mancata quota di interessi non rimborsata non può essere intesa come “diniego implicito di rimborso” in quanto la quota interessi segue, per il rimborso, una liquidazione automatica distinta e diversa da quella relativa al capitale (nel caso di specie a seguito della richiesta di rimborso per la deduzione di quote Irap dall’Ires l’Ufficio provvedeva ad accreditare alla ricorrente esclusivamente le somme richieste a titolo di quota capitale e dunque non versando gli interessi dovuti ai sensi dell’art. 6 del d.l.158/2008. Ritenendo che detto rimborso costituisse diniego parziale implicito di rimborso la società aveva proposto tempestivo ricorso avverso lo stesso). **(M.Mot.)**

MISURE CAUTELARI

622. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 937/2016 del 4 luglio 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Malanetto

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando il rischio di danno grave e irreparabile è comprovato dalla presenza di una procedura di fermo amministrativo già avviata. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

623. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, decreto n. 939/2016 dell'1 luglio 2016, Presidente e Estensore: Malaspina

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Va rigettata l'istanza di sospensione dell'atto impugnato in difetto dell'inizio di attività di esecuzione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52.

624. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 940/2016 del 4 luglio 2016, Presidente e Estensore: Servetti

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

L'ammontare della pretesa erariale non prova in re ipsa la gravità ed irreparabilità del danno. Quest'ultima presuppone che al danno temuto non possa in alcun modo essere posto rimedio a seguito dell'eventuale futuro accoglimento dell'impugnazione, situazione che non si verifica nel rapporto tra Amministrazione finanziaria e contribuente. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

625. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 942/2016 del 4 luglio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Sacchi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Deve ritenersi provato il pericolo di danno grave e irreparabile, ai fini dell'accoglimento dell'istanza cautelare, quando il contribuente fornisce prova degli ingenti e numerosi impegni finanziari già assunti. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

626. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 943/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Gentili

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Sussiste.

Integra il presupposto del fumus boni iuris la dedotta contestazione di irregolarità ed inefficacia della notifica della cartella di pagamento impugnata. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

627. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 945/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non necessario – Periculum in mora – Non sussiste.

Va respinta l'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata per cassazione, in quanto il dedotto fumus boni iuris è elemento non richiesto dall'attuale art. 62bis del d.lgs. 546/1992. Non sussiste il lamentato pericolo di danno grave e irreparabile quando la società, in conseguenza di una situazione di illiquidità che appare irreversibile e di perdita dell'intero capitale sociale, rischia lo scioglimento, dovendosi tenere conto degli interessi erariali alla conservazione delle garanzie patrimoniali e alla possibilità di riscuotere il credito. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

628. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 946/2016 del 5 luglio 2016, Presidente e Estensore: Piglionica

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non integra il presupposto del pericolo di danno grave e irreparabile la mera notifica di preavviso di fermo amministrativo, in difetto dell'adozione di atti esecutivi. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

629. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 951/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non necessario.

Non rileva, ai fini dell'accoglimento dell'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata per cassazione, il profilo del fumus boni iuris, essendone demandato il vaglio concreto al giudice di legittimità investito della controversia relativa a detta sentenza. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

630. Oggetto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 952/2016 del 6 luglio 2016, Presidente e Estensore: Ceccherini

MISURE CAUTELARI – Sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata e sospensione dell'esecuzione dell'atto – Distinzione.

Va distinta, secondo il nuovo testo dell'art. 52 del d.lgs. 546/1992, la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata dalla sospensione dell'atto, in quanto la prima può avere ad oggetto le sole sentenze contenenti capi di condanna al pagamento di somme di danaro (tipicamente, per i contribuenti, di condanna al pagamento delle spese di lite), mentre la seconda è riservata ai contribuenti che lamentino dall'esecuzione dell'atto un danno irreparabile. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

631. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 956/2016 del 7 luglio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non necessario – Periculum in mora – Sussiste.

Non rileva, ai fini dell'accoglimento dell'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata per cassazione, il profilo del fumus boni iuris, essendone demandato il vaglio concreto al giudice di legittimità investito della controversia relativa a detta sentenza. Sussiste il presupposto del pericolo di danno grave e irreparabile quando la dedotta e documentata sproporzione tra l'ammontare preteso dall'Ufficio e la situazione economico-patrimoniale del contribuente è tale da esporre quest'ultimo al rischio di non riuscire a far fronte alle proprie minime esigenze di vita. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

632. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 992/2016 dell'11 luglio 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non integra per il contribuente il requisito del pericolo di danno grave e irreparabile l'allegata disponibilità di un solo conto corrente e la dedotta condizione personale di pensionato, considerata la modesta entità della pretesa erariale. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

633. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 994/2016 dell'11 luglio 2016, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non necessario – Periculum in mora – Non sussiste.

Il nuovo art. 62bis del d.lgs. 546/1992 esige, ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata per cassazione, che il contribuente fornisca prova del solo periculum in mora, essendo dispensato il giudice dalla valutazione del profilo del fumus boni iuris. Quanto a detta dimostrazione, deve essere respinta l'istanza cautelare del contribuente non supportata da elementi idonei a comprovare che il pagamento della pretesa erariale possa pregiudicare diritti primari della persona. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

634. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 996/2016 del 23 maggio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Va respinta l'istanza cautelare di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata in difetto di prova della irreparabilità ed irreversibilità del danno che il contribuente teme di subire in assenza della richiesta sospensione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

635. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1012/2016 del 12 luglio 2016, Presidente e Estensore: Punzo

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Va respinta l'istanza cautelare di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata per cassazione in difetto di prova della gravità ed irreparabilità del danno, oltre che di allegazioni in ordine alla possibilità o meno di ottenere congrua rateazione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

636. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, ordinanza n. 1021/2016 del 13 luglio 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Sussiste.

Sussiste il requisito del fumus boni iuris laddove l'ufficio, a fronte della contestazione del contribuente, ometta di provare che il funzionario delegante fosse fornito del potere di delegare ad altro funzionario l'emissione dell'avviso di accertamento impugnato. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

637. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 1030/2016 del 14 luglio 2016, Presidente e Estensore: Izzi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il pericolo di danno grave e irreparabile quando l'ammontare della pretesa erariale è tale da impedire al contribuente lo svolgimento della propria attività professionale. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

638. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1046/2016 del 21 luglio 2016, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Per danno grave si intende quello che eccede il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subirebbe dall'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte e i sacrifici dell'altra, conseguenti all'esecuzione.

Per danno irreparabile si intende quello che si produce quando l'esecuzione comporta la distruzione o danneggiamento di una cosa non fungibile, senza che sia possibile la riduzione in pristino, il che non si verifica quando vi sia stata una condanna al pagamento di somma di denaro, bene per sua natura fungibile. Esclude, inoltre, l'irreparabilità la possibilità di chiedere la rateazione dell'importo dovuto.

Non è concretamente ipotizzabile un'incapienza del patrimonio dell'Erario che possa determinare un concreto pericolo per il contribuente di non poter recuperare le somme versate. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

639. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 1053/2016 del 26 luglio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Bonavolontà

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il pericolo di danno grave e irreparabile quando il contribuente, per recuperare la provvista necessaria a soddisfare la pretesa erariale, è costretto a vendere cespiti patrimoniali, realizzando una perdita tenuto conto della crisi del settore. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

640. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, ordinanza n. 1065/2016 del 16 agosto 2016, Presidente: Paganini, Estensore: Sacchi

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non necessario.

Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata per cassazione, si deve prescindere dalla valutazione del fumus boni iuris, in quanto non più richiesto dall'art. 62bis del d.lgs. 546/1992. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

641. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1214/2016 del 19 settembre 2016, Presidente: Malaspina, Estensore: Noschese

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non può essere accolta la richiesta di sospensione dell'esecutività dell'atto impugnato per difetto del requisito del pericolo di danno grave e irreparabile, non avendo il contribuente prospettato, sulla base di parametri soggettivi ed oggettivi rapportabili alle proprie specifiche condizioni economiche, alcuna diminuzione patrimoniale. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

642. Oggetto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1240/2016 del 21 settembre 2016, Presidente e Estensore: Ceccherini

MISURE CAUTELARI – Sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata e sospensione dell'esecuzione dell'atto – Distinzione.

Va distinta, secondo il nuovo testo dell'art. 52 del d.lgs. 546/1992, la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata dalla sospensione dell'atto, in quanto la prima può avere ad oggetto le sole sentenze contenenti capi di condanna al pagamento di somme di danaro (tipicamente, per i contribuenti, di condanna al pagamento delle spese di lite), mentre la seconda è riservata ai contribuenti che lamentino dall'esecuzione dell'atto un danno irreparabile. Alla luce di ciò, non può essere accolta l'istanza di sospensione in quanto relativa ad una sentenza che non contiene alcuna pronuncia di condanna. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

643. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1243/2016 del 21 luglio 2016, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Per danno grave si intende quello che eccede il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subirebbe dall'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte e i sacrifici dell'altra, conseguenti all'esecuzione.

Per danno irreparabile si intende quello che si produce quando l'esecuzione comporta la distruzione o danneggiamento di una cosa non fungibile, senza che sia possibile la riduzione in pristino, il che non si verifica quando vi sia stata una condanna al pagamento di somma di denaro, bene per sua natura fungibile. Esclude, inoltre, l'irreparabilità la possibilità di chiedere la rateazione dell'importo dovuto.

Non è concretamente ipotizzabile un'incapienza del patrimonio dell'Erario che possa determinare un concreto pericolo per il contribuente di non poter recuperare le somme versate. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

644. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, ordinanza n. 1256/2016 del 22 settembre 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Sussiste – Periculum in mora – Non necessario.

È ravvisabile il fumus boni iuris nel fatto che su questione analoga a quella oggetto della controversia si siano pronunciate le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, circostanza che rende irrilevante il requisito del periculum in mora, ritenendosi che presumibilmente il ricorso per cassazione possa essere accolto. (C.So.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373

645. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, ordinanza n. 1257/2016 del 22 settembre 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non è ravvisabile il periculum in mora nella mera iscrizione ipotecaria, se il contribuente non spiega perché dalla stessa possa derivargli un danno grave ed irreparabile. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

646. Riproposizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1273/2016 del 22 settembre 2016, Presidente e Estensore: Punzo

MISURE CAUTELARI – Riproposizione di istanza cautelare rigettata – Inammissibilità.

Va dichiarata inammissibile l'istanza cautelare, volta alla sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata, se è già stata precedentemente presentata e rigettata analoga istanza e non è sopravvenuto un "mutamento delle circostanze" (certamente non ravvisabile, nel caso di specie, nella dedotta riduzione del reddito). (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

647. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1281/2016 del 26 settembre 2016, Presidente e Estensore: D'Addea

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non è ravvisabile il periculum in mora nell'asserita difficoltà che il contribuente avrebbe di recuperare dall'Amministrazione finanziaria quanto eventualmente pagato, non costituendo questa preoccupazione un argomento sostenibile nei rapporti con un ente pubblico. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

648. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1282/2016 del 26 settembre 2016, Presidente e Estensore: D'Addea

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Va respinta l'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata per difetto del periculum in mora, essendosi limitato il contribuente a dedurre un generico pericolo derivante dall'adozione di misure cautelari, senza fornire circostanze idonee a connotarlo in termini concreti. (C.So.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283

649. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1305/2016 del 3 ottobre 2016, Presidente: Zevola, Estensore: Fasano

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non è comprovato il periculum in mora se il contribuente non documenta adeguatamente l'impatto negativo del pagamento della somma dovuta sul proprio patrimonio. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

650. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1314/2016 del 4 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Giordano

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora allorquando venga emessa cartella di pagamento per importi significativi. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

651. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1321/2016 del 5 ottobre 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il periculum in mora se è lo stesso contribuente a dedurre l'assenza in astratto di un patrimonio aggredibile. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

652. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1335/2016 del 7 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Sacchi

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Sussiste – Periculum in mora – Sussiste.

Va accolta l'istanza di sospensione, tenuto conto che nel bilanciamento dei contrapposti interessi può essere valorizzato l'elemento temporale costituito dalla certezza che in termini ristretti il fascicolo verrà assegnato alla sezione ordinaria, con immediata fissazione a breve dell'udienza di trattazione dell'appello. (C.So.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283

653. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1346/2016 dell'11 ottobre 2016, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non può essere ravvisato il periculum in mora nella mera entità della pretesa erariale o nell'asserita incapacità del contribuente di farvi fronte, non avendo lo stesso fornito alcun documento (ultimo bilancio approvato, situazione debitoria od altro) idoneo a comprovare tale affermazione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

654. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1347/2016 dell'11 ottobre 2016, Presidente: Alparone, Estensore: Crespi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il periculum in mora alla luce della obiettiva capienza patrimoniale del trust, e della conseguente possibilità di vendita di uno dei cespiti conferiti senza alcun rilevante documento per la prosecuzione e gli scopi dello stesso trust. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

655. Oggetto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1359/2016 del 12 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Ceccherini

MISURE CAUTELARI – Sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata e sospensione dell'esecuzione dell'atto – Distinzione.

Va distinta, secondo il nuovo testo dell'art. 52 del d.lgs. 546/1992, la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata dalla sospensione dell'atto, in quanto la prima può avere ad oggetto le sole sentenze contenenti capi di condanna al pagamento di somme di danaro (tipicamente, per i contribuenti, di condanna al pagamento delle spese di lite), mentre la seconda è riservata ai contribuenti che lamentino dall'esecuzione dell'atto un danno irreparabile. Alla luce di ciò, non può essere accolta l'istanza di sospensione in quanto relativa ad una sentenza che non contiene alcuna pronuncia di condanna. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

656. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1362/2016 del 13 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Ceccherini

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non necessario – Periculum in mora – Non sussiste.

Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata per cassazione, si deve prescindere dalla valutazione del fumus boni iuris, in quanto non più richiesto dall'art. 62bis del d.lgs. 546/1992. Quanto al periculum in mora, va respinta l'istanza cautelare proposta, in quanto risultano irrilevanti gli elementi addotti con riferimento alla situazione patrimoniale del socio rispetto alla posizione della società di persone debitrice, né può integrare detto requisito la paventata incapacità del patrimonio del socio. Con riguardo alla società, trattandosi di ente in liquidazione, la prospettata insolvenza non costituisce del pari pregiudizio irreparabile se non per il creditore, non svolgendo più la società la sua ordinaria attività commerciale. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

657. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1370/2016 del 14 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Izzi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora, avendo il contribuente allegato e documentato il rischio che l'avvio di iniziative esecutive possa compromettere definitivamente la propria attività professionale, l'unica fonte di sostentamento per il contribuente stesso e la sua famiglia, che ha registrato ricavi in calo, come comprovato dalla riduzione del personale dipendente. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 383

658. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1373/2016 del 10 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Chindemi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Va accolta l'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata, nel momento in cui il pagamento delle somme erariali configura un danno grave che mette in pericolo la stessa prosecuzione dell'attività sociale. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

659. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1379/2016 del 18 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Craveia

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Sussiste – Periculum in mora – Sussiste.

Va accolta l'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata, potendosi ravvisare ragioni di cautela nella intervenuta pronuncia del giudice penale e nella necessità di approfondimenti anche in relazione alla giurisprudenza in tema non consolidata. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

660. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1381/2016 del 18 ottobre 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Marseglia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Va rigettata l'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata, non avendo il contribuente provato la dedotta incapacità patrimoniale a provvedere al pagamento delle somme dovute, né potendo desumersi detta incapacità dal mero ammontare delle stesse. (C.So.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373

661. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1382/2016 del 18 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Craveia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il periculum in mora se il contribuente non riesce a dimostrare la propria incapacità di estinguere il debito. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

662. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1383/2016 del 18 ottobre 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non sussiste.

Non sussiste il fumus boni iuris quando vi è contrasto giurisprudenziale in merito al motivo di impugnazione proposto dal contribuente. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

663. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, ordinanza n. 1385/2016 del 18 ottobre 2016, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

MISURE CAUTELARI – Certificato attestante la pendenza del giudizio dinanzi alla Corte di Cassazione – Mancata produzione – Improcedibilità.

Va dichiarata improcedibile l'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata per cassazione, se il contribuente non deposita la certificazione della cancelleria della Suprema Corte, attestante la pendenza della lite avanti la stessa. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

664. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1404/2016 del 21 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Zevola

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

È ravvisabile il periculum in mora nel rilevante ammontare della somma richiesta al contribuente, in rapporto anche alla situazione personale documentata. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

665. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1405/2016 del 21 ottobre 2016, Presidente: Zevola, Estensore: Fasano

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

È ravvisabile il periculum in mora nel gravoso piano di rateazione in corso a carico del contribuente. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

666. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1411/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non necessario – Periculum in mora – Prova.

La fondatezza dell'istanza di sospensione deve essere valutata solo riguardo al periculum in mora, così come si desume dal tenore letterale dell'art. 62bis del d.lgs. 546/1992. Non può essere ritenuto dimostrato il periculum in mora con il semplice richiamo all'importo dell'avviso di accertamento e l'allegazione delle dichiarazioni di redditi. Occorre, invece, dimostrare un pregiudizio ai diritti primari della persona, indicando elementi da cui emerge la gravità e l'irreparabilità del danno quali, ad esempio, l'esistenza di ipoteca che non consente l'accesso ad un mutuo, attualità di una procedura di pignoramento di conti correnti bancari, pericolo di fallimento. La possibilità di rateizzare il debito depone contro l'esistenza di un danno grave ed irreparabile. Il contribuente deve motivare in ordine all'esistenza di una concreta possibilità di non ottenere in caso di accoglimento del ricorso per cassazione il risarcimento del pregiudizio subito in caso di esecuzione della sentenza, eventualità che non può verificarsi dato che il rimborso andrebbe chiesto allo Stato, soggetto solvibile per definizione. Il giudice cui è chiesta la sospensione deve tenere conto non solo dell'interesse del contribuente ma anche di quello dell'Erario diretto a procurare le entrate necessarie, valutato il rischio di perdita di garanzie patrimoniali e dell'eventuale maggiore difficoltà nella riscossione futura del tributo. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

667. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1421/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente ed Estensore: Alparone

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

L'ammontare dell'importo di cui è richiesto il pagamento non prova il periculum in mora. Il pregiudizio irreparabile non può consistere nella perdita degli interessi che potrebbero maturare sul denaro investendolo sul libero mercato, anziché utilizzarlo per il pagamento, considerando che in caso di esito positivo dell'appello, gli interessi sul rimborso a carico dell'ufficio sarebbero di certo ben inferiori.

La difficoltà economica della società istante non è dimostrata dalla sola limitata disponibilità di cassa, considerando che le operazioni attive e l'utile hanno avuto un incremento nell'ultimo anno. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

668. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1436/2016 del 26 ottobre 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi –Necessità.

Al fine di ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione presentata ex art. 62bis, il contribuente deve dimostrare sia la sussistenza del fumus boni iuris che del periculum in mora. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

669. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1476/2016 del 7 novembre 2016, Presidente ed Estensore: D'Addea

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non si ha grave ed irreparabile danno connesso alla necessità di preservare la continuità dell'attività quando la società istante è in fase liquidatoria o ha cessato l'attività. Al contrario, lo stato di liquidazione rappresenta un elemento di pericolo per la certezza della riscossione delle imposte da parte dell'ufficio, pericolo che non potrebbe essere scongiurato neppure subordinando la concessione della sospensiva alla prestazione di una garanzia, atteso che difficilmente potrebbe essere concessa a società che si trovano in questa fase liquidatoria. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

670. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1514/2016 del 14 novembre 2016, Presidente ed Estensore: Servetti

MISURE CAUTELARI – Oggetto – Sentenza che ha respinto il ricorso di primo grado – Interesse – Carenza.

È inammissibile per carenza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto la sentenza di primo grado appellata che ha respinto il ricorso, in quanto non produrrebbe alcun concreto vantaggio per l'istante, atteso che anche in caso di accoglimento rimarrebbe immutata la situazione antecedente al decum della Commissione tributaria provinciale che, invero, non ha alterato la preesistente pretesa impositiva.

Il giudice non può d'ufficio pronunciarsi sulla sospensione dell'atto, modificando la richiesta del contribuente. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

671. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1515/2016 del 14 novembre 2016, Presidente e Estensore: Servetti

MISURE CAUTELARI – Oggetto – Sentenza che ha dichiarato inammissibilità ricorso di primo grado – Interesse – Carenza.

È inammissibile per carenza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto la sentenza di primo grado appellata che ha dichiarato l'inammissibilità del ricorso, in quanto non produrrebbe alcun concreto vantaggio per l'istante, atteso che anche in caso di accoglimento

rimarrebbe immodificata la situazione antecedente al decisum della Commissione tributaria provinciale che, invero, non ha alterato la preesistente pretesa impositiva. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

672. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1520/2016 del 14 novembre 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Per provare la sussistenza del periculum in mora non è sufficiente la mera esibizione dell'estratto conto bancario, essendo necessario addurre elementi da cui risulti l'impossibilità di avvalersi della rateizzazione del debito tributario e l'assenza di redditi per farvi fronte. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

673. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1532/2016 del 16 novembre 2016, Presidente ed Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità – Periculum in mora – Caratteristiche.

Per ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione occorre dimostrare la sussistenza sia del fumus boni iuris che del periculum in mora. Per danno grave la giurisprudenza di legittimità intende quello che eccede il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subirebbe dall'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte ed i sacrifici dell'altra conseguenti all'esecuzione. Per danno irreparabile si intende quello che si produce quando l'esecuzione comporta la distruzione o disintegrazione di cosa non fungibile, in modo che il bene oggetto dell'esecuzione cessi di esistere o perda le qualità essenziali costitutive della sua individualità o della sua funzione, con esclusione della possibilità di completo recupero o reintegrazione in caso di accoglimento dell'appello. Il danno irreparabile non sussiste in caso di condanna al pagamento di una somma di denaro atteso che questo bene, per sua natura fungibile, consente la reintegrazione per equivalente in caso di accoglimento del ricorso per cassazione. Non è in grado di costituire danno grave e irreparabile l'eventuale discredito per l'attività sociale derivante dalla riscossione. Depone contro la configurabilità di un danno irreparabile anche la possibilità di richiedere la rateazione. Non è, inoltre, ipotizzabile un'incapienza del patrimonio dell'Erario che possa determinare un concreto pericolo per il contribuente di non poter recuperare le somme versate. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d. lgs., art. 62bis

674. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1543/2016 del 17 novembre 2016, Presidente e Estensore: Punzo

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

La sussistenza del fumus boni iuris deve essere provata sia sotto il profilo dell'insostenibilità dei pagamenti, che dell'impossibilità di ottenere una congrua rateazione.

Nel caso in cui il contribuente sia incapiente viene a mancare il presupposto imprescindibile e fondamentale del possibile bilanciamento, ai fini dell'ammissibilità della chiesta sospensione, dei contrapposti interessi economici in gioco. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

675. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1557/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Cau, Estensore: Bonavolontà

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità – Periculum in mora – Sussiste.

Al fine di ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione presentata ex art. 62bis, il contribuente deve dimostrare la sussistenza sia del fumus boni iuris che del periculum in mora. In particolare, sussiste il periculum in mora quando è richiesto il pagamento di un importo notevole, è già stata effettuata la notifica del pignoramento presso terzi ed il contribuente versa in una situazione di gestione finanziaria negativa. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

676. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1571/2016 del 25 novembre 2016, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando viene richiesto il pagamento di un debito tributario di notevole entità. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

677. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1593/2016 del 29 novembre 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

MISURE CAUTELARI – Oggetto – Sentenza che ha rigettato il ricorso di primo grado – Interesse – Carenza.

È inammissibile per carenza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto la sentenza di primo grado appellata che ha rigettato il ricorso, in quanto la sospensione di una pronuncia dichiarativa lascerebbe immodificata e vigente l'originaria efficacia operativa dell'avviso di accertamento. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

678. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1603/2016 del 30 novembre 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Oggetto – Sentenza di primo grado di natura meramente processuale – Interesse – Carenza.

È inammissibile per carenza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto la sentenza di primo grado appellata di natura meramente processuale e sprovvista di una efficacia interinale, in quanto in caso di accoglimento dell'istanza non si produrrebbe alcuna modifica della vigente validità del ruolo e nemmeno potrebbe avere effetti relativamente alla susseguente cartella. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

679. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1621/16 del 5 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Chindemi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il periculum in mora quando il contribuente ha chiesto ed ottenuto il pagamento rateale del debito tributario. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

680. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1622/16 del 5 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Chindemi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il periculum in mora quando il contribuente ha chiesto ed ottenuto il pagamento rateale del debito tributario e può comunque usufruire dei benefici del procedimento di definizione agevolata di cui all'art. 6 del d.l. 193/2016 (cd. rottamazione delle cartelle). **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

681. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1630/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Servetti

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non necessario – Oggetto – Sentenza di appello che ha confermato la sentenza di primo grado che ha respinto il ricorso – Interesse – Carezza.

La fondatezza dell'istanza di sospensione deve essere valutata solo riguardo al periculum in mora, così come si desume dal tenore letterale dell'art. 62bis del d.lgs. 546/1992.

È inammissibile per carezza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto la sentenza di secondo grado che ha confermato una sentenza di primo grado che ha respinto l'originario ricorso, in quanto la sospensione di una pronuncia dichiarativa lascerebbe immodificata la situazione antecedente alla decisione della Commissione Regionale, non potendo così impedire gli effetti prodotti dall'atto impugnato. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

682. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1685/2016 del 14 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Izzi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando l'esecuzione del credito tributario ha portato al fermo della vettura del contribuente utilizzata per far fronte alle esigenze della vita quotidiana e per recarsi nelle strutture sanitarie dove riceve le cure di cui ha bisogno. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

683. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1699/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Missaglia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il periculum in mora quando il contribuente non dimostra i rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza dell'attività economica derivanti dalla mancata sospensione dell'atto e vi è la possibilità di accedere alla rateazione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

684. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1731/2016 del 21 dicembre 2016, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non necessario – Periculum in mora – Sussiste.

La fondatezza dell'istanza di sospensione deve essere valutata solo riguardo al periculum in mora, così come si desume dal tenore letterale dell'art. 62bis del d.lgs. 546/1992.

Sussiste il periculum in mora quando il pagamento dell'importo richiesto pregiudicherebbe i diritti primari della persona. La gravità ed irreparabilità del danno emerge dal pignoramento di conti correnti bancari del contribuente, dal preavviso di fermo del motoveicolo di sua proprietà e dalla modestia del suo reddito. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

685. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1736/2016 del 27 dicembre 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Serangeli

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando l'importo del debito tributario è ingente rispetto alla media annuale dei redditi del contribuente, tenendo conto che, a causa del proprio precario stato di salute documentato, non può esercitare regolarmente la propria attività lavorativa, con conseguente decremento del reddito. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

686. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 692/2016 del 10 ottobre 2016, Presidente: Caristi, Estensore: Di Giorgio

ISCRIZIONE IPOTECARIA – Impignorabilità della prima casa – Assoluta – Esclusione – Relativa.

Nessuna vigente norma vieta l'iscrizione ipotecaria sulla prima casa e il divieto sussiste solo per l'espropriazione. All'iscrizione ipotecaria non deve seguire necessariamente l'espropriazione del bene immobile. Per la prima casa non può parlarsi di assoluta impignorabilità ma solo di divieto di espropriazione da parte dell'Agenzia della riscossione, alla quale non è affatto impedito di intervenire in esecuzioni sulla prima casa, promosse da altri creditori. **(D.D'A.)**

687. Iscrizione di ipoteca sui beni immobili

Commissione tributaria Provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 190/2016 del 1 agosto 2016, Presidente e Estensore: Deantoni

Misure cautelari – Autorizzazione iscrizione di ipoteca sui beni immobili – Presupposti - Periculum in mora – Prova

Il periculum in mora si ha qualora vi sia un fondato timore di una possibile dispersione del patrimonio del debitore e spetta all'Ufficio dimostrare con elementi obiettivi che il contribuente abbia posto in essere o sia in procinto di porre in essere disposizioni o comportamenti tali da sottrarre beni dal proprio patrimonio mettendo a rischio il credito vantato dall'Erario. A tal fine non è sufficiente il generico richiamo alla "sproporzione" tra l'ammontare del credito tributario e la consistenza delle garanzie patrimoniali del debitore (S.Bu.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 22 comma 1

688. Riscossione coattiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 6358/2016 del 20 luglio 2016, Presidente: Gilardi, Estensore: Uppi

MISURE CAUTELARI – Coattiva – Espropriazione immobiliare – Prima casa – Iscrizione ipotecaria – Illegittimità – Comunicazione preventiva.

Un immobile adibito a prima casa di abitazione non può essere soggetto a esecuzione e, pertanto, l'iscrizione ipotecaria sul medesimo è illegittima. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 76 comma 1 lett. a)

RISCOSSIONE

689. Irreperibilità relativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3978/2016 del 6 luglio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Ramondetta

RISCOSSIONE - Cartella - Irreperibilità relativa – Notifica.

Per effetto della sentenza della Corte Costituzionale n. 258 del 22 novembre 2012, nei casi di irreperibilità relativa è applicabile, con riguardo alla notificazione delle cartelle di pagamento, il disposto dell'ultimo comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973, in forza del quale la notifica deve essere eseguita secondo le norme stabilite dagli artt. 137 e seguenti del codice di procedura civile. In base all'interpretazione data a tale norma, nelle ipotesi di irreperibilità relativa si applicano, quindi, le disposizioni di cui all'art. 140 c.p.c. che prevede l'obbligo di dare notizia al destinatario "per raccomandata con avviso di ricevimento". **(A.Bu.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 26 e 60; c.p.c., art. 140

690. Prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4538/2016 del 6 settembre 2016, Presidente: Zevola, Estensore: Noschese

Crediti relativi a cartelle di pagamento non impugnate– prescrizione – applicabilità del termine decennale ex art. 2953 c.c. – Non sussiste.

Alle cartelle di pagamento notificate da Equitalia e non opposte nei termini dal contribuente debitore, non può essere applicato in via analogica l'art. 2953 c.c.. La maggior parte della giurisprudenza ordinaria civile ritiene, infatti, del tutto inapplicabile l'art. 2953 c.c. alla cartella di pagamento non potendosi equiparare quest'ultima alla sentenza. L'art. 2953 riguarda unicamente condanne al pagamento di crediti accertati con sentenza definitiva, cioè passata in giudicato. Solo in tal caso il termine prescrizione diventa, da quinquennale, decennale. **(E.L.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

691. Notifica cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4611/2016 del 13 settembre 2016, Presidente e Estensore: Chindemi

Prova notifica – Avviso di ricevimento – Copia fotostatica – Disconoscimento - Nullità.

È nulla la notifica della cartella di pagamento se l'Agente della Riscossione non produce l'originale della ricevuta di ritorno della raccomandata inviata al contribuente ma la riproduzione fotostatica dell'avviso di ricevimento, quando la sua conformità all'originale sia disconosciuta dalla controparte. **(A.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c.p.c., art. 149; c.c., art. 2719

692. Comunicazione inizio lavori

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4749/2016 del 15 settembre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Controllo automatico della dichiarazione – Cartella di pagamento – Mancato riconoscimento detrazione spese di manutenzione straordinaria - Comunicazione esecuzione lavori.

È illegittimo il mancato riconoscimento della detrazione per le spese di manutenzione straordinaria prevista dalla legge 479/1997 qualora la comunicazione di inizio lavori sia stata inviata, nei termini di legge, al Comune e non al Centro Servizi di Pescara. **(A.M.)**

Riferimenti normativi: l. 449/1997; d.m. 41/1998, artt.1 e 4; d.m. 6 marzo 1998

693. Avviso bonario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5406/2016 del 19 ottobre 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato

Riscossione – Mancata notifica avviso bonario – Conseguente nullità della cartella di pagamento – Non Sussiste.

La cartella di pagamento non preceduta da regolare avviso bonario da parte della Agenzia delle Entrate non è nulla nei casi in cui non venga contestato un errore del contribuente nella dichiarazione ma un semplice omesso versamento di quanto dichiarato. **(G.P.)**

694. Termini di prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5627/2016 del 3 novembre 2016, Presidente e Estensore: Sacchi

RISCOSSIONE A SEGUITO DI GIUDICATO - Termine di decadenza per la notifica della cartella di pagamento - Non si applica - Termine di prescrizione decennale - Si applica.

In presenza di giudicato, non sono applicabili i termini di decadenza previsti con riferimento all'azione amministrativa tributaria, ma solo il termine di prescrizione generale previsto dall'art. 2953 c.c. L'art. 25 del d.P.R. 602/1973 si applica soltanto per gli accertamenti divenuti definitivi per mancata impugnazione. Infatti il diritto dell'Ufficio all'esazione dei tributi, quando l'accertamento del medesimo sia stato accertato dal giudice e, quindi, si fonda su una sentenza, trova fondamento in un provvedimento giurisdizionale e non rientra nell'ambito applicativo dell'art. 25 del d.P.R. 602/1973, applicabile nella fase amministrativa precontenziosa, ma in quello dell'art. 68 d.lgs. 546/1992, in base al quale è la sentenza il presupposto che legittima l'iscrizione a ruolo della somma giudizialmente accertata (conf. Cass. SS.UU. 25790/2009). **(M.Fas.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953; d.P.R. 602/1973, art. 25; d.lgs. 546/1992, art. 68

695. Grandi contribuenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 5812/2016 dell'11 novembre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

RISCOSSIONE – Recupero crediti tributari Stato estero – Grandi contribuenti - Ufficio competente – Direzione regionale - Ufficio grandi contribuenti.

La Convenzione sulla reciproca assistenza in materia fiscale, firmata a Strasburgo il 25 gennaio 1988, all'art. 11, primo comma - rubricato "Recupero dei crediti tributari" - prevede che su richiesta dello Stato richiedente, lo Stato richiesto effettui il recupero dei crediti tributari del primo Stato come se si trattasse di crediti tributari propri, dunque applicando le disposizioni nazionali in materia di poteri e attribuzioni e, perciò, competenza degli uffici impositori. Ritenuta la competenza de qua misura dell'attribuzione di funzioni e poteri, essa ha carattere funzionale e inderogabile a pena di nullità assoluta, rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio. Dal 1° gennaio 2009, in attuazione dell'art. 27, comma 13, D.L. n. 185/2008 e come previsto dal Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle entrate, la competenza per i cd. contribuenti di più rilevanti dimensioni è stata trasferita in via esclusiva alle Direzioni Regionali - Ufficio Grandi Contribuenti. Di conseguenza è nullo l'invito al pagamento che – ai

fini del recupero di crediti tributari di altro Stato – sia stato emesso nei confronti di un cd. grande contribuente dalla Direzione provinciale dell’Agenzia delle entrate invece che dalla Direzione regionale - Ufficio grandi contribuenti. (B.I.)

Riferimenti normativi: d.l. 185/2008, art. 27 comma 13

696. Notifica a mezzo posta e prescrizione del credito erariale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, Sentenza n. 6492/2016 del 6 dicembre 2016, Presidente ed Estensore: Sacchi

I CARTELLE DI PAGAMENTO – Notifica a mezzo posta – Legittimità – Sussiste.

II RISCOSSIONE – Credito erariale – Accertamento definitivo per mancata impugnazione o per sentenza passata in giudicato – Prescrizione decennale.

I È legittima la notifica della cartella di pagamento effettuata dall’Agente della Riscossione, ai sensi dell’art. 26, d.P.R. 602/1973, tramite il servizio postale. Tale procedura è conforme a quanto statuito dalla Suprema Corte: “La cartella esattoriale può essere notificata, ex art. 26 del d.P.R. 602/1973, anche direttamente da parte del concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso, secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 9.4.2001 è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senz’altro adempimento ad opera dell’ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma nel registro di consegna della corrispondenza oltre che sull’avviso di ricevimento da restituire al mittente” (Conf. Cass. n. 1091/2013).

II Il credito erariale per la riscossione dell’imposta, a seguito di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione o sulla base di sentenza passata in giudicato, non è soggetto al termine di prescrizione quinquennale previsto dall’art. 2848, n. 4, c.c., ma all’ordinario termine di prescrizione decennale di cui all’art. 2946 cod. civ., in quanto la prestazione tributaria, attesa l’autonomia dei singoli periodi d’imposta e delle relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova ed autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi (Conf. Cass nn. 2491/2007, 26161/2006 e 18110/2004). (V.G.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946; d.P.R. 602/1973, art. 26

697. Prova della notificazione di cartella esattoriale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 6948/2016 del 16 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Labruna

RISCOSSIONE – Prova della notificazione di cartella esattoriale – Produzione di fotocopia dell’atto non autenticato – È ammissibile solo se non disconosciuta – Presenza di disconoscimento della conformità all’originale – Illegittimità della cartella di pagamento – Consegue.

La produzione dell’avviso di ricevimento del piego raccomandato, contenente la copia dell’atto processuale, spedito per la notificazione a mezzo del servizio postale ai sensi dell’art. 149 c.p.c. è richiesta dalla legge in funzione della prova dell’avvenuto perfezionamento del procedimento notificatorio e può avvenire anche mediante l’allegazione di fotocopie non autenticate, ove manchi contestazione in proposito, poiché la regola posta dall’art. 2719 cod. civ. – per la quale le copie fotografiche o fotostatiche hanno la stessa efficacia di quelle autentiche, non solo se la loro conformità all’originale è attestata dal pubblico ufficiale competente, ma anche qualora detta conformità non sia disconosciuta dalla controparte, con divieto per il giudice di sostituirsi nell’attività di disconoscimento alla parte interessata, pure se contumace – trova applicazione

generalizzata per tutti i documenti". Conseguentemente, qualora la parte non disconosca la conformità all'originale della fotocopia, deve ritenersi illegittimamente notificata la cartella di pagamento dell'esattore. (K.S.)

698. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 590/2016 del 12 luglio 2016, Presidente: Bitonte, Estensore: Andreozzi

RISCOSSIONE – Prescrizione – Cartelle di pagamento – Mancata impugnazione – Definitività – Prescrizione decennale – Atti interruttivi.

La pretesa creditizia contenuta nella cartella rappresentata da tributi di competenza dell'Amministrazione finanziaria statale ha termine di prescrizione decennale e la notifica della cartella costituisce valido atto interruttivo dal quale far decorrere il nuovo conteggio dei termini in relazione alla pretesa fiscale. (D.D'A.)

699. Scissione societaria

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 695/2016 del 10 ottobre 2016, Presidente: Pianta, Estensore: Portieri

RISCOSSIONE – Società scissa – Responsabilità solidale – Illimitata – Sussiste.

In caso di scissione societaria parziale, per i debiti fiscali della compagine scissa relativi a periodi d'imposta anteriori all'operazione di scissione, rispondono solidalmente e illimitatamente - ai sensi dell'art. 173 comma 13 del Tuir - tutte le società partecipanti alla scissione. Tale orientamento è confermato dalla interpretazione sistematica dell'art. 15 comma 2 del d.lgs. 472/1997. (D.D'A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 173 comma 13; d.lgs. 472/1997, art. 15 comma 2

700. Notifica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 702/2016 dell'11 ottobre 2016, Presidente: Bitonte, Estensore: Belotti

RISCOSSIONE – Intimazione di pagamento – Cartella presupposta – Notifica – Onere probatorio.

L'onere di provare in contenzioso la regolarità della notifica di una cartella esattoriale compete alla concessionaria. L'articolo 26, comma 5 d.P.R. 602/1973 non libera la stessa dall'onere probatorio neanche dopo il decorso dei cinque anni e pertanto il concessionario sarà comunque tenuto a fornire in giudizio la prova della notificazione della cartella. (D.D'A.)

701. Motivazione della cartella

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 444/2016 del 12 dicembre 2016, Presidente: Perrotti, Estensore: Simeoli

Cartella di pagamento – Natura impositiva – Motivazione piena – Sussiste.

La generale portata precettiva dell'obbligo di motivazione va differenziata a seconda del contenuto prescritto dalle norme per ciascun atto impositivo, dovendo distinguersi, anche con riguardo alle cartelle di pagamento, tra l'atto di liquidazione dell'imposta e l'atto accertativo della pretesa fiscale. L'obbligo di motivazione risulta ineludibile allorché, a mezzo della cartella si rettificano i risultati della dichiarazione, comportando una pretesa ulteriore da parte dell'amministrazione finanziaria. In tal caso si è in presenza di un'attività impositiva vera e propria, per definizione rientrante in quella di accertamento, sicché la cartella esattoriale deve

essere anche motivata come un avviso di accertamento, ossia deve contenere tutte le indicazioni idonee a consentire al contribuente di apprestare un'efficace difesa.

Diversamente si atteggia l'obbligo di motivazione laddove la cartella di pagamento, nel quadro delle attività di controllo che hanno rilievo solo cartolare, si sovrapponga alla dichiarazione dei contribuenti e si proceda perciò alla liquidazione dell'imposta sulla base dei dati forniti dal contribuente o rinvenibili negli archivi dell'anagrafe tributaria. **(R.Sg.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis

702. Notifica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 170/2016 dell'1 luglio 2016, Presidente: Nocerino, Estensore: Galli

RISCOSSIONE - Notifica cartella di pagamento.

È da considerarsi ritualmente notificata la cartella di pagamento inviata al contribuente direttamente dal concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento in quanto prevista come modalità di notifica integralmente affidata al concessionario e all'ufficio postale dalla seconda parte del comma 1 dell'art. 26 del d.P.R. 602/1973. **(M.Bi.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

703. Prescrizione del diritto di credito

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 226/2016 del 20 settembre 2016 Presidente: Vacchiano, Estensore: Picasso

RISCOSSIONE – Mancata opposizione alla cartella di pagamento – Prescrizione azione esecutiva – Termine decennale.

In caso di mancata opposizione alla cartella esattoriale, il diritto di credito non è più soggetto ad estinzione per prescrizione. Ciò che può prescriversi è soltanto l'azione diretta all'esecuzione del titolo per il quale trova applicazione il termine prescrizione decennale ordinario di cui all'art. 2946 c.c. (conf. Cass. 5060/2016). **(G.An.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946

704. Preavviso di fermo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 174/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Annoni, Estensore: Maggipinto

Autonoma impugnabilità – Interesse contribuente – Intimazione di pagamento – Misure cautelari Obbligatorietà – Non sussiste.

Il preavviso di fermo amministrativo di veicoli è autonomamente impugnabile perché colui che riceve la notifica di un preavviso ha sempre interesse a che il giudice competente esegua un controllo di legittimità sulla pretesa dell'ente di riscossione. L'intimazione di pagamento di cui all'art. 50 d.P.R. 602/1973 non è prevista per le misure cautelari, nel cui ambito va ricondotto il preavviso di fermo amministrativo, stante la sua caratteristica e finalità, posto che il secondo comma di tale disposizione contempla la necessità della notifica allorquando si da inizio all'espropriazione forzata dal cui novero è escluso il preavviso di fermo amministrativo, il quale per sua natura è misura cautelare provvisoria con effetti (indiretti) di conservazione della garanzia patrimoniale del credito tributario. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50

705. Motivazione cartella pagamento

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 203/2016 del 19 luglio 2016, Presidente e Estensore: Annoni

RISCOSSIONE – Annullamento parziale – Iscrizione a ruolo – Sgravio parziale – Necessità – Nuova iscrizione a ruolo – Cartella pagamento – Imposte non dichiarate – Obbligo di motivazione – Sussiste.

Nell'ipotesi di annullamento parziale dell'atto impositivo, sia esso un avviso di accertamento, un avviso di liquidazione etc., la relativa cartella di pagamento perde legittimità poiché fondata su una iscrizione a ruolo non più valida; l'annullamento parziale, infatti, si sostituisce alla "vecchia" iscrizione a ruolo rappresentando l'unico titolo esecutivo idoneo a legittimare l'attività di riscossione: in definitiva dopo lo sgravio parziale l'Agenzia delle entrate deve emettere un ruolo aggiornato per la differenza ed Equitalia deve notificare una nuova cartella di pagamento. La cartella di pagamento finalizzata al recupero delle imposte non dichiarate e quindi non versate deve essere accompagnata da una adeguata motivazione pena la nullità della pretesa; la necessità di specifica motivazione, infatti, è esclusa soltanto per il recupero di imposte dichiarate e non versate: per l'effetto la cartella di pagamento è nulla qualora non sia possibile verificare l'iter logico-giuridico sul quale essa si basa in quanto l'equivocità della motivazione finisce per renderla inammissibilmente generica e, quindi, impropriamente utilizzabile per qualsiasi fattispecie". (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 15

706. Intimazione di pagamento e seguito di sentenza di primo grado

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 327/2016 del 29 novembre 2016, Presidente: Nese, Estensore: Annoni

Sentenza CTP – Accoglimento parziale – Rideterminazione della pretesa – Intimazione di pagamento – Indicazione delle sole imposte e sanzioni – Inadempimento mandato primo giudice – Illegittimità – Sussiste.

L'intimazione di pagamento contenente l'invito a versare imposte ed accessori dovuti a seguito di sentenza della C.t.p., qualora la sentenza abbia parzialmente accolto il ricorso del contribuente onerando l'Ufficio di rideterminare la pretesa tributaria, è illegittima, per inadempimento del mandato impartito dal giudice, ove si limiti ad indicare l'ammontare delle imposte e delle sanzioni senza alcuna indicazione circa la rideterminazione dei ricavi e del conseguente reddito da sottoporre a tassazione e senza precisare le modalità con le quali si sia uniformata al percorso logico-motivazionale prescritto dal primo giudice: la mancata esecuzione del mandato imposto dalla sentenza che ha onerato l'Ufficio di procedere alla analitica ricostruzione del reddito imponibile determina l'illegittimità dell'intimazione di pagamento perché la contribuente non solo non è posta nelle condizioni di conoscere il percorso di calcolo fatto di paradigma, coefficienti ed addendi ma neppure è posta nelle condizioni di conoscere l'ammontare dei ricavi e del reddito accertato. (M.D.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

707. Decadenza

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 357/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente e Estensore: Catalano

Coobbligato – Decadenza – Atto interruttivo – Debitore principale – Preclusione decadenza – Art. 25 DPR 602/1973 – Congiunzione disgiuntiva – Interruzione per coobbligato – Non sussiste.

L'utilizzo nell'art. 25 d.P.R. 602/1973 della congiunzione disgiuntiva ("Il concessionario notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali procede"), non può significare che sia sufficiente la notifica ad uno solo degli obbligati "una volta per tutte", ma soltanto che la notifica, con conseguente preclusione della decadenza, può avvenire nei confronti del debitore iscritto a ruolo o del coobbligato e non già che la notifica al debitore iscritto al ruolo impedisce la decadenza anche nei confronti del coobbligato: ne consegue che la cartella di pagamento deve essere annullata in quanto notificata al coobbligato dopo che erano decorsi i termini previsti dalla legge. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

708. Interessi di sospensione

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 129/2016 del 7 dicembre 2016, Presidente: Maticchioni, Estensore: Quintini

RISCOSSIONE – Cartella interessi di sospensione – Difetto di motivazione – Sussiste.

Non si ha evidenza di alcun chiarimento in ordine alle modalità di calcolo degli interessi e alla natura degli importi su cui questi sono stati calcolati. La cartella impugnata non contiene gli elementi indispensabili per consentire al ricorrente di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione e quindi non è sufficientemente motivata in relazione ai presupposti di fatto e di diritto che hanno originato la pretesa. **(M.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 12 comma 3; l. 241/1990, art. 3; l. 212/2000, art. 7

709. Termine per i tributi locali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5854/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Forleo

RISCOSSIONE - FINANZA LOCALE – Notifica del titolo esecutivo – Termine perentorio.

A decorrere dall'anno 2007, in forza del disposto della L. 296/06, la riscossione dei tributi locali deve avvenire tramite titolo esecutivo notificato al contribuente entro e non oltre il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di riferimento del tributo e/o della violazione. **(P.D.)**

710. Cartella incompleta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5857/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Forleo

RISCOSSIONE – CARTELLA DI PAGAMENTO – Incompletezza fisica - Termine perentorio ex art. 617 c.p.c. – Sussiste.

L'incompletezza fisica della cartella di pagamento (mancanza di pagine nella cartella notificata al contribuente) deve essere fatta valere dal contribuente entro venti giorni dalla notifica, nel termine perentorio indicato dall'art. 617 c.p.c., in quanto trattasi di irregolarità formale del titolo esecutivo. **(P.D.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 617

711. Irregolare notifica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5868/2016 del 5 luglio 2016, Presidente: D'Andrea, Estensore: Civardi

RISCOSSIONE – INTIMAZIONE DI PAGAMENTO – Irregolare notifica della cartella di pagamento presupposta – Nullità – Sussiste.

È nulla l'intimazione di pagamento del Concessionario della Riscossione laddove l'atto presupposto, seppur depositato presso la casa comunale, non sia stato validamente notificato: l'aver cercato il contribuente presso un numero civico non corrispondente alla sua residenza inficia la regolarità della notifica della cartella di pagamento e di tutti gli atti ad essa conseguenti. (P.D.)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 139 e 140

712. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6262/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Roggero, Estensore: Donvito

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Termini – Prescrizione e decadenza.

In caso di cartella emessa a seguito di controllo ai sensi dell'art. 36bis del d.P.R. n. 600/1973, il termine assegnato per la notificazione della cartella dall'art. 25, primo comma, lett. a), del d.P.R. n. 602/1973, scade il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della relativa dichiarazione. In caso contrario, la cartella deve essere annullata per prescrizione del diritto alla riscossione. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25 comma1 lett. a); d.P.R. 600/1973, art. 36bis

713. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6281/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Modalità a mezzo posta – Prova mediante copie fotostatiche – Prescrizione – Interruzione.

Nell'ipotesi in cui l'agente della riscossione si avvalga del servizio postale, il solo adempimento richiesto è l'invio del plico chiuso contenente la cartella, con raccomandata A/R, e la notifica si considera perfezionata alla data risultante dall'avviso di ricevimento sottoscritto dal destinatario o da persona di famiglia o addetta alla casa o dal portiere dello stabile. Non è neppure necessaria una seconda raccomandata che avvisi il notificando della consegna del plico alle persone abilitate a riceverlo. La notificazione può essere eseguita direttamente dal concessionario, senza affidamento a soggetti abilitati, e perciò senza che debba formarsi alcuna "relata" di notifica. Ai sensi dell'art. 2712 c.c., l'avvenuta notifica è da ritenersi adeguatamente dimostrata attraverso la riproduzione fotostatica degli avvisi di ricevimento, che recano il riferimento al numero della cartella, con attestazione da parte dell'impiegato postale di avvenuta consegna a mani del destinatario e/o di persone abilitate a riceverla e, in assenza di queste ultime, di avvenuto deposito del plico ex art. 139 c.p.c. Se le cartelle non sono impugnate nei termini di legge, non è possibile eccepire e fare valere in sede di legittimità l'asserita intervenuta prescrizione dei crediti tributari, che, peraltro, si interrompe per effetto della notifica delle cartelle esattoriali. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R.602/1973, art. 26; c.p.c., art. 139

714. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6283/2016 del 13 luglio 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Petrone

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Modalità a mezzo posta – Termine di prescrizione – Ordinario decennale.

L'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973 dispone che la notificazione della cartella può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento. La notifica si perfeziona con la semplice sottoscrizione dell'avviso di ricevimento da parte delle persone abilitate. Pertanto, nell'ipotesi in cui l'agente della riscossione si avvalga del servizio postale, il solo adempimento richiesto è l'invio di plico chiuso contenente la cartella di pagamento a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento, in cui viene dato atto della qualificazione del soggetto che ha ricevuto la notifica e dell'attività svolta dall'agente postale, parte integrante della relata di notifica, e avente natura di atto pubblico facente fede fino a querela di falso di tutto quanto dallo stesso emerga e risulti. Il termine di prescrizione relativo ai crediti oramai cristallizzati nel ruolo notificato, rivestendo la cartella natura di titolo esecutivo, è decennale (Conf. Cass. nn. 4338/2014 e 17877/2011). Per le cartelle esattoriali originate da crediti erariali (IRPEF, IVA, IRAP) vale il termine lungo di dieci anni, in mancanza di altra disposizione speciale. Il credito erariale per la riscossione dell'IVA (a seguito di accertamento divenuto definitivo) è soggetto all'ordinario termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c., in quanto la prestazione tributaria, attesa l'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova e autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi (Conf. Cass. n. 13080/2011). Pertanto, l'attività dell'agente della riscossione è soggetta esclusivamente al termine ordinario di prescrizione, con la conseguenza che, una volta notificata la cartella di pagamento, è possibile attivare le procedure di riscossione coattiva entro dieci anni dalla data di notifica della cartella stessa. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c.c., art. 2946

715. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. , sentenza n. 6292/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Ritualità – Mancata impugnazione – Prescrizione – Interruzione.

L'intervenuta rituale notifica della cartella di pagamento (nel caso di specie, perfezionatasi, ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973, a mezzo di spedizione di lettera raccomandata A/R, ritirata da familiare convivente) e la mancata impugnativa della stessa nei termini di legge, non consentono di fare valere ed eccepire la prescrizione decennale della pretesa erariale, interrottasi all'atto della notifica della cartella. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946

716. Cartella di pagamento e iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6320/2016 del 19 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

I Riscossione – Cartella – Notifica al socio prima dell'estinzione della società – Legittimità.

II Iscrizione ipotecaria – Contenuto – Motivazione – Sottoscrizione.

I Se una cartella di pagamento è notificata prima dell'estinzione della società, cancellata dal Registro delle imprese, legittimamente può essere chiamato a rispondere il socio, senza che vi sia la necessità di notificare né l'avviso di accertamento, rimasto inoppugnato, né la cartella di pagamento rimasta inadempita da parte della società, atti contro i quali il socio, responsabile

ex art. 2291 c.c. in via solidale e illimitata per le obbligazioni sociali - e, dunque, anche per le obbligazioni tributarie - aveva facoltà di ricorrere, ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992.

Il Se sul retro delle comunicazioni sono stati indicati tutti i necessari elementi di dettaglio del debito, l'obbligo di motivazione è da ritenersi assolto. Nessuna norma prevede per le comunicazioni preventive di ipoteca l'indicazione degli immobili oggetto di iscrizione, né l'obbligo di allegazione alle stesse delle cartelle prodromiche. La disciplina dettata in materia di sottoscrizione riguarda gli atti della P.A. e non quelli promananti dall'agente della riscossione e aventi mero contenuto informativo. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2291 e 2963; d.lgs. 546/1992, artt. 19 e 23

717. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6350/2016 del 18 luglio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Carfagna

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Termini – Tardività – Nullità.

È tardiva la notifica di una cartella di pagamento emessa a seguito di controllo automatizzato ex art. 36bis del d.P.R. n. 600/1973 nei confronti di una società, non effettuata entro il terzo anno successivo a quello della presentazione della dichiarazione dei redditi. La cartella è, pertanto, nulla. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

718. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6402/2016 del 20 luglio 2016, Presidente e Estensore: Di Rosa

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Prova – Eccezioni di decadenza – Superamento – Intimazione di pagamento – Vizi di notifica – Raggiungimento dello scopo – Irrilevanza.

Qualora l'agente della riscossione dia prova dell'avvenuta rituale notificazione delle cartelle di pagamento prodromiche all'atto impugnato mediante la produzione in atti di copia degli avvisi di ricevimento relativi alla notificazione a mezzo del servizio postale degli atti medesimi, le eccezioni tese a censurare il tardivo esercizio del potere impositivo che si limitino a fare valere l'asserita tardività nell'esercizio del potere impositivo (eccezione di decadenza) configurano vizio proprio di atti ritualmente notificati (e, dunque, definitivi per mancata impugnazione), restando superate dal rilievo sulla prova dell'avvenuta rituale notificazione delle cartelle medesime. Le doglianze tese a censurare l'illegittimità della notificazione di un atto di intimazione di pagamento per difetto delle ricerche ex art. 139 c.p.c. sono prive di pregio in caso di avvenuto raggiungimento dello scopo. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 139 e 156

719. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6488/2016 del 25 luglio 2016, Presidente: Zamagni, Estensione: Gesualdi

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Prova – Necessità – Intimazione di pagamento – Nullità.

La fase della riscossione deve necessariamente essere preceduta dalla rituale notifica al debitore degli atti dai quali trae origine la pretesa tributaria. Se l'agente della riscossione,

rimanendo contumace, non eccipisce alcunché in ordine all'asserita omessa notifica della cartella di pagamento prodromica, la relativa intimazione inviata è illegittima. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

720. Fermo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6513/2016 del 26 luglio 2016, Presidente: Locatelli, Estensore: Fagnoni

Fermo amministrativo – Notifica fermo successiva alla vendita del bene – Illegittimità atto – Consegue.

È illegittimo il fermo amministrativo notificato dal concessionario se alla data della notifica il bene oggetto di misura cautelare risulta non essere più di proprietà del contribuente, siccome venduto ad altro soggetto, come risulta da trascrizione al P.R.A.. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 86

721. Intimazione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6698/2016 del 5 settembre 2016, Presidente: Natola, Estensore: Marcellini

Intimazione di pagamento – Atti presupposti – Cartelle di pagamento – Necessità allegazione – Non sussiste.

Il concessionario della riscossione, qualora notifichi al contribuente intimazione di pagamento fondata su precedenti cartelle regolarmente notificate, non ha l'onere di allegare all'intimazione le cartelle su cui tale atto si basa, purché esso contenga elementi idonei a individuare ammontare, natura e causali della pretesa tributaria e l'Ente cui la pretesa si riferisce. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50; l. 212/2000, art.7

722. Intimazione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6769/2016 del 7 settembre 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Arista

Intimazione di pagamento – Atto presupposto – Cartella pagamento – Resistente non costituito – Assenza prova notifica – Illegittimità pretesa – Sussiste.

Qualora il contribuente contesti la mancata notifica di una cartella esattoriale conosciuta tramite notifica della successiva intimazione di pagamento ed il concessionario, pur chiamato in causa, non si costituisca in giudizio, la pretesa è da considerarsi illegittima mancando la prova della notifica dell'atto presupposto, il cui onere probatorio grava sul concessionario stesso. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 620/1973, art. 26; c.c. art. 2697

723. Fermo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6791/2016 del 7 settembre 2016, Presidente e Estensore: Tucci

Fermo amministrativo – Contestazione atti presupposti – Cartelle pagamento – Prova della notifica – Infondatezza ricorso – Consegue.

È legittimo il fermo amministrativo fondato su cartelle esattoriale che il contribuente asserisce di non aver mai ricevuto in notificazione, qualora tale circostanza sia smentita dal concessionario che in giudizio dimostra la regolarità delle notifiche di tali atti posti a base della misura cautelare. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

724. Motivazione del ruolo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6928/2016 del 13 settembre 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Carfagna

Ruolo – Motivazione – Ruolo da sentenza – Conoscenza da parte del ricorrente – Giudizio pendente in Cassazione – Difetto di motivazione – Non sussiste.

È legittimo il ruolo e la conseguente cartella esattoriale se la motivazione della stessa fa riferimento ad una decisione della C.t.r. che il contribuente, pur negandolo, non può non conoscere ove dagli atti di causa risulti che la decisione del giudice di appello è stata impugnata in Cassazione ed il relativo giudizio è ancora pendente. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 12 comma 3

725. Intimazione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6939/2016 del 13 settembre 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

Intimazione di pagamento – Impugnazione – Atto presupposto – Cartella di pagamento – Asserita mancata notifica – Infondatezza – Cristallizzazione pretesa – Sussiste.

È inammissibile il ricorso promosso avverso la cartella di pagamento di cui il contribuente eccepisce la mancata notificazione per aver appreso l'esistenza della stessa tramite la successiva intimazione di pagamento, se nel corso del giudizio il concessionario dimostra la regolarità della notifica non contestata dal contribuente. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 26 e 50

726. Intimazione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 7085/2016 del 19 settembre 2016, Presidente e Estensore: Celletti

INTIMAZIONE DI PAGAMENTO A SEGUITO DI CARTELLA NON CONTESTATA – Legittimità.

Qualora il contribuente impugni l'intimazione di pagamento relativa ad una cartella non contestata, non possono essere eccepite prescrizioni o decadenze che potevano essere fatte valere solo impugnando la cartella di pagamento. (G.Si.)

727. Prescrizione tributi locali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7104/2016 del 20 settembre 2016, Presidente: Saresella, Estensore: Salvo

RISCOSSIONE – CARTELLE DI PAGAMENTO TRIBUTI LOCALI – Prescrizione quinquennale.

I tributi locali si strutturano come prestazioni periodiche, con connotati di autonomia nell'ambito di una "causa debendi" di tipo continuativo, in quanto l'utente è tenuto al pagamento di essi in relazione al prolungarsi, sul piano temporale, della prestazione erogata dall'ente impositore o del beneficio da esso concesso, senza che sia necessario per ogni singolo periodo contributivo, un riesame dell'esistenza dei presupposti impositivi. Essi devono quindi

considerarsi obbligazioni periodiche sottoposte a prescrizione quinquennale ex art. 2948 n.4 c.c.. (G.Si.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2948 n. 4

728. Notifiche e termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7158/2016 del 20 settembre 2016, Presidente: Locatelli, Estensore: Fagnoni

I Notifica effettuata tramite posta tradizionale o PEC – Piena validità anche in assenza di relata di notifica – Sussiste.

II Termine per l'azione esecutiva da parte della P.A. – Prescrizione.

I La notifica di una cartella di pagamento, oltre che ad opera degli ufficiali di riscossione o degli altri soggetti abilitati dal concessionario, può essere eseguita direttamente dall'Agente della riscossione a mezzo del servizio postale, in plico chiuso, o con posta elettronica certificata.

In tali casi non è necessaria la relata di notifica e la notifica si considera avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da ricevente e consegnatario (per la posta raccomandata) o a quella risultante dalla certificazione di consegna (per la PEC). In entrambi i casi l'esattore deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avviso di ricevimento.

Nel caso di consegna a mano dall'ufficiale postale non è richiesto che siano riportate nell'avviso di ricevimento le generalità del destinatario, né che sia intellegibile la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza. Non è nemmeno richiesta la sottoscrizione della cartella da parte del funzionario competente: è sufficiente l'intestazione dell'Ufficio procedente. La cartella, tuttavia, dev'essere conforme al modello ministeriale e contenere il richiamo al ruolo. I contribuenti irreperibili vengono validamente raggiunti da una notifica effettuata nel domicilio fiscale per ultimo noto.

II Gli effetti del giudicato non possono essere assimilati a quelli della mera acquiescenza amministrativa, che si esaurisce nell'ambito di un rapporto amministrativo bilaterale. Pertanto, se il trasgressore contesta innanzi all'A.G. un atto di irrogazione sanzioni e soccombe, il titolo in base al quale l'Agenzia fa valere la propria pretesa non è più l'atto amministrativo (che non è mai divenuto esecutivo), ma la sentenza di condanna: di conseguenza, avverso la cartella si potrà eccepire la prescrizione di 5 anni anziché quella ordinaria decennale. Se l'esattore intende far valere il termine decennale dovrà produrre in giudizio il "titolo definitivo" della pretesa, cioè il provvedimento amministrativo di accertamento o la sentenza passata in giudicato emessi antecedentemente all'emissione della cartella; diversamente, opererà la prescrizione quinquennale. (A.M.V.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 270, 2946 e 2948; c.p.c., art. 140; d.P.R. 602/1973, art. 26; d.P.R. 600/1973, art. 60

729. Concordato preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 7160/2016 del 21 settembre 2016, Presidente ed Estensore: Tucci

Concordato preventivo – Cartella emessa per crediti anteriori al deposito della domanda di concordato e notificata successivamente alla sua approvazione – Legittima – Cartella per altre voci maturate dopo il deposito della domanda di concordato – Illegittima per lesione della par condicio creditorum.

La cartella esattoriale non costituisce titolo per l'espropriazione forzata, che inizia solo col pignoramento, ma ha funzione di atto prodromico all'esecuzione coattiva e pertanto è equipollente all'atto di precetto nel processo civile. Come tale può essere emessa anche nei confronti del contribuente che abbia già presentato valida proposta di concordato preventivo e per crediti anteriori alla stessa. Negare tale possibilità comprometterebbe il diritto del contribuente di contestare la legittimità della pretesa erariale avanti il giudice tributario, che in materia ha giurisdizione esclusiva.

Tale principio va tuttavia temperato con il rispetto della par condicio creditorum: infatti, durante la procedura di concordato, il debitore non può eseguire pagamenti di debiti pregressi (e correlativamente sono impediti le azioni esecutive anche già intraprese sul suo patrimonio); pertanto la cartella può contenere pretese relative a crediti pregressi ma non a spese, diritti e compensi di riscossione, interessi di mora e sanzioni maturati dopo il deposito della domanda di concordato. **(A.M.V.)**

Riferimenti normativi: l.f., artt. 161 e 168; c.p.c., art. 480; c.c., art. 2741

730. Tributi locali e competenza territoriale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7215/2016 del 22 settembre 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Nicolardi

RISCOSSIONE - Tributi locali - Competenza territoriale.

Nella riscossione dei tributi locali, l'avviso di intimazione al pagamento è nullo qualora l'Agente a cui è affidato il ruolo non è competente nel territorio in oggetto e nonostante ciò, procede ad esperire l'intera procedura, L'Agente della riscossione a cui è affidato il ruolo, deve delegare telematicamente l'Agente competente nel territorio di riferimento, poiché non ha potere al di fuori dei luoghi di sua competenza. **(C.Ca.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art.46

731. Motivazione ingiunzione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7836/2016 del 17 ottobre 2016, Presidente: Saresella, Estensore: Correrà

INGIUNZIONE DI PAGAMENTO – MOTIVAZIONE.

Non sussiste vizio di motivazione dell'ingiunzione di pagamento, se quest'ultima contiene l'indicazione dei presupposti adottati per formulare la contestazione e delle conseguenti risultanze ed è accompagnata dall'allegazione dei precedenti avvisi di accertamento già notificati al contribuente. In questo modo, infatti, il contribuente può conoscere l'an e il quantum della pretesa tributaria ed esplicitare efficacemente le sue difese nell'eventuale successivo giudizio di merito. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art 7

732. Fermo amministrativo di beni strumentali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 7933/2016 del 19 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Duchi

RISCOSSIONE - Tasse automobilistiche – Fermo amministrativo – Non strumentalità bene – Legittimità.

Il concessionario per la riscossione può sottoporre a fermo amministrativo i veicoli a motore del contribuente debitore, purché il bene mobile oggetto della misura non sia strumentale all'attività svolta dal contribuente stesso. Il concetto di strumentalità deve essere circoscritto

ai soli casi in cui il conseguimento dei ricavi caratteristici dell'attività dipenda direttamente dall'impiego del veicolo, così come affermato anche dalle Circolari in merito emanate dall'Agenzia delle Entrate (nel caso di specie, il giudice adito ha confermato la validità del fermo amministrativo, perché l'attività del contribuente era quella di dipendente, la quale ben può essere esercitata anche senza l'uso dell'autovettura sottoposta alla misura). (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 86; d.m. 503/1998

733. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Miano, Sez. 24, sentenza n. 8063/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi

CARTELLA DI PAGAMENTO – Notifica – Consegna a persona diversa dal destinatario – Perfezionamento – Spedizione accomandata informativa – Necessità.

Laddove la cartella di pagamento venga consegnata ad un soggetto diverso dal destinatario, la notifica si perfeziona solo con la successiva spedizione a quest'ultimo della raccomandata informativa. (C.So.)

Riferimenti normativi: c.p.c, art. 139

734. Rateizzazione

Commissione tributaria provinciale di Miano, Sez. 24, sentenza n. 8065/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi

CARTELLA DI PAGAMENTO – Rateizzazione – Pagamento della prima rata – Acquiescenza – Sussiste.

La richiesta di rateizzazione di una pluralità di cartelle, seguita dal pagamento della prima rata, comporta l'acquiescenza all'operato dell'Amministrazione finanziaria, che rende inoppugnabili le stesse. (C.So.)

735. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 8454/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Contenuto – Omessa indicazione dell'autorità giurisdizionale – Nullità – Non Sussiste.

L'omessa o incompleta indicazione dell'autorità giurisdizionale competente a ricevere e decidere il ricorso non comporta la nullità della cartella di pagamento impugnata. Tale omissione si traduce infatti in una mera irregolarità che può semmai comportare la scusabilità dell'errore eventualmente commesso dall'interessato e la sua remissione in termini per proporre impugnativa. (R.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

736. Responsabilità solidale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 8511/2016 del 10 novembre 2016, Presidente: Celletti, Estensore: Benedetti

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE – Responsabilità solidale del curatore – Debiti di imposta maturati successivamente alla sentenza di fallimento – Riscossione mediante cartella esattoriale – Legittimità – Non sussiste – Motivazione specifica dell'atto impositivo – Necessità – Sussiste.

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, ove l'Amministrazione finanziaria affermi la responsabilità solidale dei curatori fallimentari per i debiti di imposta maturati successivamente alla sentenza di fallimento, l'atto di addebito rivolto al curatore deve assumere la veste di un avviso di accertamento e non di una mera cartella esattoriale, in quanto l'Ufficio deve indicare nell'atto impositivo le ragioni che determinano la sua responsabilità erariale la quale deve originare da un non corretto utilizzo dell'attivo fallimentare. (A.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 36

737. Notifica cartella esattoriale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8582/2016 del 14 novembre 2016, Presidente Duchi, Estensore: Chiarenza

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE – Notifica cartella esattoriale a mezzo PEC – Mancanza della firma digitale – Irrilevanza – Legittimità - Sussiste.

È legittima la notifica nella cartella esattoriale avvenuta a mezzo PEC anche laddove l'atto sia privo della firma digitale, in quanto per costante giurisprudenza per la validità della cartella di pagamento non è necessaria la sottoscrizione della stessa, ma la sua conformità al modello legale come prescritto dall'articolo 25, comma 2, del d.P.R. 602/1973. (A.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

738. Notifica cartella esattoriale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8617/2016 del 14 novembre 2016, Presidente Locatelli, Estensore: Fagnoni

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE – Notifica cartella esattoriale a mezzo posta – Obbligo di conservazione della prova della notifica – Ratio – Onere della prova in capo al concessionario – Produzione in giudizio – Obbligo - Sussiste.

Grava sull'esattore l'onere di provare la regolare notificazione delle cartelle di pagamento depositando in giudizio la relata di notifica o gli avvisi di ricevimento, essendo esclusa la possibilità di ricorrere a documenti equipollenti, quali, ad esempio, registri o archivi informatici dell'Amministrazione finanziaria o attestazioni dell'ufficio postale. La società di riscossione, infatti, non può avvalersi del disposto di cui all'articolo 26, comma 5, d.P.R.602/1973, in quanto questa disposizione, nello stabilire che "l'esattore deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione" non enuclea un'ipotesi di esenzione, oltre il quinquennio, dall'onere della prova a vantaggio del concessionario, limitandosi a stabilire che quest'ultimo conservi la prova documentale della cartella notificata a soli fini di esibizione al contribuente o all'Amministrazione, con la conseguenza che il concessionario sarà comunque tenuto, indipendentemente dal suddetto obbligo di conservazione nel quinquennio, a fornire in giudizio la prova della notificazione della cartella. (A.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c.c., art. 2697

739. Notificazione della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8834/2016 del 21 novembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza

Riscossione – Notifica della cartella direttamente dal Concessionario della Riscossione – Nullità della cartella – Non sussiste.

La cartella esattoriale può essere notificata, ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, anche direttamente da parte del Concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso, secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 9 aprile 2001, è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senz'altro adempimento ad opera dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente. (G.A.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

740. Notifica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 8974/2016 del 23 novembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

CARTELLA DI PAGAMENTO – NOTIFICA A MEZZO POSTA – Raccomandata – Mancanza relata di notifica – Nullità – Non sussiste.

La notificazione della cartella di pagamento può essere eseguita direttamente dal concessionario senza affidamento a soggetti abilitati e, perciò, senza che debba formarsi alcuna "relata". Nell'ipotesi in cui l'agente della riscossione si avvalga del servizio postale, il solo adempimento richiesto è l'invio del plico chiuso contenente la cartella con raccomandata A/R e la notifica si considera perfezionata alla data risultante dall'avviso di ricevimento sottoscritto dal destinatario o da persona di famiglia o addetta alla casa o dal portiere dello stabile. (I.Br.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

741. Notifiche

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 9116/2016 del 29 novembre 2016, Presidente e Estensore: Gilardi

RISCOSSIONE – Notifica di cartella di pagamento a mezzo servizio postale – Avviso di ricevimento privo delle generalità del ricevente e con firma illeggibile – Validità della notifica – Sussiste.

Qualora la notifica di una cartella di pagamento venga effettuata direttamente dal concessionario a mezzo del servizio postale, in base alla disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 9.4.2001, è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale avvenga con consegna del plico al domicilio del destinatario, senz'altro adempimento ad opera dell'Ufficiale postale se non quello di curare che la persona individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente. Ove, pertanto, nell'avviso di ricevimento da restituire al mittente mancassero le generalità della persona cui l'atto è stato consegnato e la relativa sottoscrizione fosse illeggibile, l'atto è pur sempre valido poiché la relazione tra la persona cui esso è destinato e quella cui è stato consegnato costituisce oggetto di un preliminare accertamento di competenza dell'Ufficio postale, assistito dall'efficacia probatoria di cui all'art. 2700 c.c., ed eventualmente solo in tal modo impugnabile, stante la natura di atto pubblico dell'avviso di ricevimento della raccomandata (Conf. Cass. n. 1091/2013). (V.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 223/2006, art. 35 comma 10quater; c.c., art. 2700

742. Validità della notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 9547/2016 del 16 dicembre 2016, Presidente: Bricchetti, Estensore: Crisafulli

CARTELLE DI PAGAMENTO - Notifica diretta da parte del concessionario a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento - Possibilità - Sussiste.

Il concessionario della riscossione può notificare la cartella di pagamento mediante il procedimento notiziale disciplinato dall'art. 26, comma 1, del d.P.R. 29 settembre 1973, ossia per mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento, senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario. In tal caso, la disciplina da osservare per la consegna della raccomandata con avviso di ricevimento è quella dettata per il servizio postale ordinario in relazione alla consegna dei plichi raccomandati, con la conseguenza che non deve essere redatta alcuna relata di notifica sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve intendersi ritualmente consegnato a quest'ultimo. (G.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

743. Termine di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9567/2016 del 19 dicembre 2016, Presidente: De Sapia, Estensore: Di Gennaro

I IMPOSTE SUI REDDITI - Prescrizione del credito - Termine breve quinquennale.

II CARTELLA DI PAGAMENTO - Mancata impugnazione - Conversione del termine di prescrizione del credito sottostante da breve in ordinario - Non sussiste.

I I crediti erariali per imposte sui redditi si prescrivono nel termine breve di cinque anni ai sensi dell'art. 2948, comma 1, n. 4), c.c., trattandosi di crediti da pagarsi periodicamente ad anno.

II La scadenza del termine per impugnare un atto di riscossione mediante ruolo, o comunque di riscossione coattiva, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito ma non determina anche l'effetto della "conversione" del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale ai sensi dell'art. 2953 c.c. (disposizione che, invece, sancisce la "conversione" del termine di prescrizione qualora il credito sia stato accertato con sentenza passata in giudicato). (G.C.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2948 e 2953

744. Interessi in pendenza di sospensione giudiziale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9615/2016 del 19 dicembre 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Crisafulli

Sospensione giudiziale della cartella di pagamento – Debenza degli interessi – Misura degli interessi.

Gli interessi sono dovuti in caso di sospensione giudiziale della cartella di pagamento ex art. 47 del d.lgs. 546/1992, in quanto la sospensione dell'atto non incide sulla efficacia e validità dello stesso ma solo sulla sua esecutività. L'ammontare di tali interessi deve essere determinato ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. 602/1973 in tema di sospensione amministrativa, al fine di evitare una disparità di trattamento tra chi chiede la sospensione amministrativa e chi chiede quella giudiziale. (G.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47; d.P.R. 602/1973, art. 39

745. Atti interruttivi della prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 459/2016 del 12 ottobre 2016, Presidente: Tateo, Estensore: Marcialis

PRESCRIZIONE – Atti interruttivi – Richiesta estratto di ruolo – Irrilevante.

Il termine di prescrizione decennale, previsto dall'art. 2946 c.c., del diritto di credito tributario di cui è portatrice la cartella di pagamento non si interrompe per aver il contribuente richiesto documentazione all'ente impositore. Tale evento interruttivo nello specifico non si verifica laddove la richiesta del contribuente abbia ad oggetto l'estratto di ruolo infatti questo non è altro che una stampa a uso interno che non ha valore certificatorio se non accompagnato dalla prova dell'effettiva notifica. **(A.Fo.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946

SUCCESSIONE E DONAZIONE

746. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4954/2016 del 28 settembre 2016, Presidente: Calia, Estensore: Di Mario

SUCCESSIONI E DONAZIONI – Trust – Vincoli di destinazione – Presupposto di imposta – Trasferimenti di beni e diritti.

L'imposta di cui all'art. 2, comma 47, d.l. 262/2006 è un'imposta nuova, istituita non già sui trasferimenti di beni e diritti a causa della costituzione di vincoli di destinazione (come, invece, accade per le successioni e le donazioni), bensì direttamente sulla costituzione dei vincoli. Il presupposto impositivo è correlato alla predisposizione del programma di funzionalizzazione del diritto al perseguimento di obiettivi voluti, mentre oggetto di imposta è il valore dell'utilità della quale il disponente, stabilendo che sia sottratta all'ordinario esercizio delle proprie facoltà proprietarie, finisce con l'impoverirsi. D'altra parte se questa imposta abbisognasse del trasferimento e, quindi, dell'arricchimento, essa sarebbe del tutto superflua. Pertanto è soggetto all'imposta in questione il mero atto di conferimento del bene in trust. **(A.Ma.)**

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

747. Donazioni di titoli

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5781/2016 del 7 novembre 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Sacchi

IMPOSTA SULLE DONAZIONI – Titoli di Stato – Imposta proporzionale.

In tema di imposta sulle donazioni, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 10, comma 10, d.l. n. 323/1996 (convertito con modifiche in legge 425/1996) – che ha modificato l'art. 59, comma 1, lett. b), d.lgs. n. 346/1990, limitando l'applicabilità dell'imposta nella misura fissa prevista per l'imposta di registro alle sole donazioni di beni o diritti dichiarati esenti dall'imposta da norme di legge – le donazioni di titoli del debito pubblico o di altri titoli dello Stato, garantiti dallo Stato o equiparati, sono divenute assoggettabili ad imposta in misura proporzionale, non assumendo alcun rilievo l'art. 62 d.lgs. n. 346/1990 in quanto la fattispecie è disciplinata esclusivamente dall'art. 59, né l'art. 85 d.P.R. n. 1343/1963 da ritenersi implicitamente abrogato per incompatibilità con la nuova disposizione. **(B.I.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 59 comma 1 lett. b) e art. 62; d.P.R. 1343/1963, art. 85

748. Donazione titoli di Stato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5996/2016 del 10 novembre 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

SUCCESSIONE E DONAZIONI – ACCERTAMENTO – TITOLI DI STATO – Esenzione - inapplicabilità - Imposizione con aliquota proporzionale - Legittimità.

La donazione di titoli di Stato è soggetta ad imposta in misura proporzionale in applicazione dell'art. 59, comma primo, lettera b) del d.lgs. 346/1990, il quale stabilisce che l'imposta di donazione si applica in misura fissa esclusivamente alle "donazioni di ogni altro bene o diritto dichiarato esente dall'imposta a norma di legge, ad eccezione dei titoli di cui alle lettere h) e i) dell'art. 12" (titoli del debito pubblico e altri titoli di Stato). Non è invece fondata l'interpretazione, proposta dalla contribuente, secondo la quale la donazione di titoli di Stato sarebbe esente da imposta, non potendo trovare applicazione né l'abrogato art. 85 del d.P.R.

n. 1343/1963 né la norma residuale di cui all'art. 62 del medesimo d.lgs. n. 346/1990 (nella fattispecie, la Ctr ha ritenuto applicabile l'aliquota proporzionale del 4% sul valore dei titoli di Stato donati dal padre alla figlia in ragione del superamento della franchigia). **(E.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 59 comma 1, lett. b)

749. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7383/2016 del 27 dicembre 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

Imposta sulle donazioni – Atto istitutivo – Vincolo di destinazione – Sussiste – Base imponibile – Oneri di ritrasferimento – Non sussistono – Riduzione imponibile – Non sussiste. In ordine alla tassazione dell'atto istitutivo di trust con conferimento di beni immobili, si sono creati due orientamenti giurisprudenziali uno favorevole all'imposta di donazione in misura fissa (pro contribuente) e l'altro all'imposta proporzionale (pro fisco): è indubitabile che lo scopo caratteristico e principale, però, sia quello di costituire un vincolo di destinazione sui beni confluiti in trust e, pertanto, non vi sono elementi che inducano a ritenere non applicabile anche all'atto istitutivo di trust l'imposta sulle donazioni ex art. 2, comma 47, d.l. 262/2006. Non è rilevabile neppure una violazione del principio di capacità contributiva perché "il Legislatore, evocando soltanto l'effetto, ha inequivocabilmente attratto nell'area applicativa della norma tutti i regolamenti capaci di produrlo. Tra questi vanno annoverati gli atti di destinazione contemplati dall'art. 2645ter cod. civ." (Conf. Cass. n. 3886/2015 e n. 4482/2016). La base imponibile è costituita dal valore dei beni al netto degli oneri diversi ma, nella fattispecie, gli asseriti oneri di ritrasferimento dal trustee al beneficiario al momento della cessazione del vincolo non sussistono in quanto l'eventuale incremento del patrimonio del trust non sosterà l'imposta sulle successioni e donazioni al momento della devoluzione. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2

750. Notifica – Trust

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 84/2016 del 20 luglio 2016, Presidente: Chiodaroli, Estensore: Quintini

I. NOTIFICA – Ricorso-reclamo – Notifica a mezzo pec – Ammissibilità – Sussiste.

II. SUCCESSIONE E DONAZIONE – Trust – Presupposto d'imposta – Tassazione in misura proporzionale – Non si applica.

I. È ammissibile il ricorso-reclamo ex art. 17bis del d.lgs. 546/1992, notificato all'ufficio a mezzo posta elettronica certificata, in considerazione sia della peculiare natura del ricorso-reclamo, diretto, in primis, a sollecitare un riesame in sede amministrativa, sia della equipollenza tra notifica a mezzo posta e notifica a mezzo pec stabilita dall'art. 48, comma 2, del d.lgs. 82/2005 (c.d. CAD, "Codice dell'Amministrazione Digitale").

II. La costituzione di un trust va considerata estranea al presupposto dell'imposizione indiretta sui trasferimenti in misura proporzionale, per mancanza dell'elemento fondamentale dell'attribuzione definitiva dei beni al soggetto beneficiario. **(M.A.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis; d.lgs. 82/2005, art. 48 comma 2; d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

751. Debiti tributari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 7474/2016 del 30 settembre 2016, Presidente: Ortolani, Estensore: Uppi

IMPOSTA DI SUCCESSIONE - DEBITI TRIBUTARI – Accettazione con beneficio d’inventario – Debiti tributari accertati nell’asse ereditario – Debiti tributari in accertamento – Presupposti impositivi – Rileva.

In caso di accettazione dell’eredità con beneficio d’inventario i debiti tributari definitivamente accertati debbono essere portati in deduzione del valore dell’asse ereditario. Lo stesso trattamento in termini di deducibilità deve essere osservato anche nei riguardi dei debiti tributari in corso di accertamento, a condizione che il presupposto d’imposta si sia verificato in un momento antecedente l’apertura della successione. È sempre fatta salva la possibilità per l’Ufficio di riprendere a tassazione tali importi nel caso di accertamento negativo della loro debenza. (G.Ge.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 21 comma 5

752. Trust, notifica e applicazione dell’imposta sulle donazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8045/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli

I IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – Trust – Notifica al trustee – Legittimità atto impositivo – Sussiste.

II IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – Atto di dotazione patrimoniale al trust – Presupposto – Sussiste.

I È legittima la notifica dell’avviso di liquidazione al trustee, atteso che il trust non è un soggetto giuridico dotato di propria personalità.

II L’atto di dotazione patrimoniale al trust rientra nell’ambito applicativo dell’imposta sulle successioni e donazioni, essendo riconducibile ai vincoli di destinazione previsti dall’art. 2 comma 47 del d.l. 262/2006, stante l’effetto segregativo dell’atto di dotazione patrimoniale rispetto al patrimonio personale sia del disponente sia dell’intestatario dei beni. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990; d.l. 262/2006, art. 2 commi 47 e 49; c.c., artt. 2447bis e ss..

753. Rettifica valore terreni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8071/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Garghentino

imposta sulle successioni e donazioni – Rettifica valore terreni – Omessa allegazione prove del valore degli immobili – Illegittimità atto – Sussiste.

Nel caso in cui l’Ufficio rettifichi i valori dei terreni ereditati, la mancata allegazione dei relativi atti di accertamento, o comunque di altra documentazione probante la correttezza dei valori assunti dall’Ufficio, comporta una grave carenza motivazionale dell’atto, rendendolo illegittimo. (C.So.)

754. Quantificazione e dichiarazione di successione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 8072/2016 del 24 ottobre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Astegiano

I IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – Massa passiva – Debito contestato – Non incluso.

II IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – Dichiarazione di successione – Accettazione con beneficio d' inventario – Termine – Decorrenza.

I Nella massa passiva può essere computato soltanto un debito certo, liquido ed esigibile. Tale non è una richiesta di pagamento non onorata, contestata e non oggetto di alcun accertamento.

II Il termine di presentazione della dichiarazione di successione nel caso di accettazione dell'eredità con beneficio di inventario decorre dal momento della formazione dell'inventario. (C.So.)

755. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n.8576/2016 del 10 novembre 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Siffredi

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – Presupposto impositivo – Trasferimento di ricchezza in capo al Trustee – Non sussiste – Vincolo di destinazione – Sussiste - Legittimità – Non sussiste.

L'imposta proporzionale dell'8% prevista per i trasferimenti di beni e diritti a favore in altri soggetti non è dovuta dal Trustee, in quanto l'imposta di successione e donazione prevista dal d.l. 262/2006, art. 2, comma 48, è dovuta quando si verifica un arricchimento definitivo nel patrimonio di un soggetto connesso ad un trasferimento di ricchezza, che nel caso di specie non si è prodotto perché con il Trust si è verificato soltanto la costituzione di un vincolo di destinazione. (A.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 commi 47 e 48

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

756. Mancata compilazione quadro RW

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3993/2016 del 7 luglio 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi

SANZIONI – Mancata compilazione del quadro RW – Norma a carattere speciale – Applicazione retroattiva – Esclusione.

La disposizione normativa contenuta nell'art. 12 del d.l. n. 78/2009 ha carattere speciale e non può essere applicata retroattivamente in base al disposto dell'art. 3 della legge 212/2000, che ha stabilito nella materia fiscale il principio generale di irretroattività sancito dall'art. 11 delle disposizioni sulla legge in generale, salvo che questa sia espressamente prevista. (V.Ga.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; l. 212/2000, art. 3

757. Responsabilità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5149/2016 del 7 ottobre 2016, Presidente: Martorelli, Estensore: Santamaria Amato

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Sanzioni civili – Sanzioni amministrative tributarie relative al rapporto fiscale proprio di una società – Responsabilità diretta del suo amministratore di fatto – Configurabilità – Condizioni.

L'art. 7 del d.l. 269/2003, convertito in legge 326/2003, ha introdotto il principio della riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative tributarie, innovando rispetto al sistema sanzionatorio delineato dal d.lgs. 472/1997: in deroga al principio di riferibilità della sanzione alla persona fisica, di cui all'art. 2 comma 2 del d.lgs. 472/1997, ed al principio di solidarietà di cui all'art. 11 stesso d.lgs., si prevede la responsabilità esclusiva della persona giuridica per la sanzione amministrativa allorché questa sia relativa al rapporto fiscale della stessa persona giuridica. La compatibilità della norma più recente con le altre disposizioni del d.lgs. 472/97, prevista dal comma 3 dell'art. 7, deve riferirsi alle imprese individuali, agli amministratori di società di persone, eccetera (nella fattispecie il Collegio ha richiamato la giurisprudenza della Suprema Corte in tema di sanzioni tributarie per la quale l'amministratore di fatto di una società a cui sia riferibile il rapporto fiscale ne risponde direttamente solo ove le violazioni siano contestate ovvero le sanzioni irrogate antecedentemente alla data di entrata in vigore del d.l. 30 settembre 2003 n. 269) (Conf.. Cass. n. 9122/2014). (A.F.)

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7; d.lgs. 472/1997, art. 2 comma 2 e art. 11

758. Monitoraggio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5267/2016 del 6 ottobre 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

VIOLAZIONI OBBLIGHI DI MONITORAGGIO – QUADRO RW – OMESSA INDICAZIONE – Obbligo di dichiarazione – Sussiste – Disponibilità di investimenti e attività estere.

L'art. 4, comma primo, d.l. 167/1990 dispone, per i detentori o i titolari effettivi di investimenti all'estero o attività estere di natura finanziaria suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia, l'obbligo di indicarli nella dichiarazione annuale dei redditi. La norma deve essere interpretata nel senso che anche i soggetti non beneficiari effettivi dei trasferimenti sono destinatari dell'obbligo di dichiarazione tutte le volte che tali soggetti abbiano la disponibilità e/o la possibilità di movimentazione di detti investimenti e/o attività (nel caso di specie, è stato ritenuto che non sussiste l'obbligo di indicazione delle attività o degli investimenti esteri

conferiti in un trust in quanto la contribuente aveva perso la disponibilità su tali beni, amministrati dal trustee). (L.D.N.)

Riferimenti normativi: d.l. 167/1990, art. 4 comma 1

759. Ravvedimento operoso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5620/2016 del 3 novembre 2016, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

VERSAMENTO INFERIORE AL DOVUTO - Perfezionamento del ravvedimento parziale - Sussiste.

Il ravvedimento operoso può dirsi perfezionato solo con l'integrale pagamento delle somme dovute. Nel caso in cui il contribuente abbia versato una somma inferiore al dovuto, il ravvedimento operoso può dirsi perfezionato per la sola parte versata, con la conseguenza che gli interessi e le sanzioni, calcolate nella misura ordinaria, devono applicarsi sulla sola quota di tributo non versata e non sull'intero. (V.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 13

760. Principio di colpevolezza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6903/2016 del 15 dicembre 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Sacchi

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Principio di colpevolezza – Assenza dell'elemento soggettivo e dell'elemento oggettivo – Presenza della mera titolarità di Presidente di associazione sportiva dilettantistica - Responsabilità personale – Non sussiste.

Deve escludersi la responsabilità del Presidente di un'associazione sportiva dilettantistica per la mera titolarità dell'Ente, sussistendo la responsabilità solidale per le obbligazioni di un ente associativo non riconosciuto, unicamente in capo alle persone che hanno agito in nome e per conto dell'ente. Ed infatti, la personale responsabilità per le obbligazioni di un ente associativo, non è collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione stessa, bensì all'attività negoziale concretamente svolta per suo conto e risoltasi nella creazione di rapporti obbligatori tra l'ente ed i terzi. La dimostrazione dell'assunzione di un ruolo rappresentativo o gestorio dell'Ente fondata sulla connessione alla mera titolarità della carica non è di per sé sufficiente a fondare la responsabilità personale di cui all'art. 38 c.c., richiedendosi a tal fine la prova, da parte dell'attore, che chi venga richiesto del pagamento abbia svolto concreta attività negoziale in nome e per conto dell'associazione stessa (conf. Cass. Sent. 18188/2014). Analogamente dicasi per i debiti di natura tributaria. (K.S.)

Riferimenti normativi: l. 398/1991, art.2; d.P.R. 544/1999, art.9; d.P.R. 633/1972, artt. 51 e 54bis; c.c., art.38

761. Autofatturazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 7384/2016 del 27 dicembre 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

Cash pooling – Razionalizzare gestione finanziaria – Meritevolezza di tutela – Liquidità del gruppo – Relazione CTU – Legittimità strumento – Sanzionabilità – Non sussiste.

Nel caso di cash pooling, una società del gruppo (pooler), usualmente la holding, gestisce la liquidità ed i pagamenti delle singole società del gruppo (participants) con la finalità pratica di razionalizzare la gestione della liquidità e di evitare diseconomie quali il pagamento di interessi a danno del gruppo; la società pooler, di fatto, funge da finanziatore dell'altra participant che

non dispone dei necessari mezzi finanziari; la meritevolezza di tutela di tale strumento di regolamentazione degli equilibri finanziari di un gruppo è stata riconosciuta dalla Cassazione (Conf. Cass. n. 14730/2009) e non è, pertanto, una pratica di per sé sanzionabile (nel caso di specie, l'appello dell'Ufficio non è meritevole di accoglimento perché la società ha dimostrato che le movimentazioni riscontrate sul conto corrente improprio erano volte a rendere più efficace la liquidità del gruppo, non costituivano modalità di pagamento (come confermato anche dalla relazione del CTU) e non sussisteva, pertanto, alcun obbligo di regolarizzazione di acquisti senza fattura. L'esistenza di una sentenza non definitiva tra le medesime parti trattandosi di prova atipica può essere utilizzata dal giudice come mero argomento di prova ex art. 116 c.p.c.). **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 471/1997, art. 6

762. Responsabilità del professionista

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 292/2016 dell'8 novembre 2016, Presidente e Estensore: Nese

Incarico professionale – Professionista infedele – Destinatario obblighi fiscali – Contribuente – Sentenza penale – Assenza – Responsabilità sanzionatoria – Sussiste.

L'infedele comportamento del professionista incaricato degli adempimenti fiscali riguarda esclusivamente il rapporto interno con il cliente; il destinatario degli obblighi in materia fiscale è, infatti, sempre il contribuente sicché la circostanza che questi abbia delegato gli adempimenti relativi ad un altro soggetto non vale ad esimerlo da responsabilità penale e fiscale: per l'effetto, il contribuente, oltre alle imposte, è tenuto anche al pagamento delle sanzioni in assenza di una sentenza penale di condanna definitiva del professionista infedele. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6

763. Responsabilità amministratori di società

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 5898/2016 del 6 luglio 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

Responsabilità in solido – Amministratore/Liquidatore – Società "Cartiera" – Sussiste.

Sono responsabili in solido, ai sensi dell'art. 36 d.P.R. 602/1973, i liquidatori e gli amministratori che non hanno provveduto al soddisfacimento dei crediti tributari o che hanno occultato attività sociali mediante omissioni nelle scritture contabili.

La modifica legislativa dettata dal d.lgs. 175/2014 prevede che le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica ovvero del soggetto che ha tratto effettivo beneficio della violazione.

Risponde, quindi, in proprio delle violazioni commesse, come autore ed ideatore, l'amministratore di una società costituita al solo scopo fraudolento di evadere le imposte. L'atto di recupero, stante la cancellazione dal Registro delle Imprese della società cooperativa in liquidazione, ha come destinatario la persona fisica nella sua qualità di amministratore prima e liquidatore poi della società. **(L.D.P.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495 comma 2; d.P.R. 602/1973, art. 36; d.lgs. 175/2014

764. Omessa indicazione di operazioni "black list"

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5939/2016 del 6 luglio 2016, Presidente e Estensore: Gaballo

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Omessa indicazione di operazioni "black list" – Omissione meramente formale – Riduzione della sanzione per sproporzione – Inapplicabilità.

La riduzione della sanzione per sproporzione rispetto all'entità del tributo prevista dall'art. 7 comma 4 d.lgs. n. 472/1997 non è applicabile all'omessa indicazione di operazioni poste in essere con soggetti residenti in paesi "black list" in quanto quest'ultima costituisce violazione di carattere preventivo non rapportabile ad una specifica entità del tributo. (E.F.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 7 comma 4

765. Irrogazione immediata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6279/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

Sanzioni – Irrogazione immediata – Definizione agevolata – Diritto – Avviso – Sottoscrizione.

Anche se la definizione agevolata è sempre esclusa per le sanzioni riguardanti l'omesso versamento, poiché la contestazione separata con irrogazione immediata ex art. 17, comma 3, del d.lgs. n. 472/1997, non consente di beneficiare di una definizione dell'atto secondo il procedimento con adesione e, quindi, della possibilità di usufruire di una riduzione delle sanzioni in misura pari a un terzo del minimo edittale, prevista dall'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 462/1997, nel caso di irrogazione immediata delle sanzioni, è ragionevole, a fronte di tale disparità di trattamento, adottare un'interpretazione costituzionalmente orientata del citato art. 17, comma 3, del d.lgs. n. 472/1997 e, conseguentemente, riconoscere il diritto alla definizione agevolata delle sanzioni, rimettendo il contribuente in termini per l'effettuazione del pagamento. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 16 e 17 comma 3; d.lgs. 462/97, art. 2 comma 2

766. Assenza evasione imposte

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6895/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Celletti, Estensore: Cazzaniga

Controllo automatizzato – Modello 770 – Errore di compilazione – Assenza evasione imposte – Illegittimità sanzioni – Conseguenze.

Non vanno irrogate le sanzioni in capo al contribuente che commette errori formali di compilazione del Modello 770 se non risulta alcuna evasione d'imposta, e non rileva la circostanza che il contribuente avrebbe potuto inviare dichiarazione integrativa. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6

767. Operazioni soggettivamente esistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7212/2016 del 22 settembre 2016, Presidente e Estensore: Roggero

PROVVEDIMENTO IRROGAZIONI SANZIONI – Operazioni soggettivamente esistenti – Irregolarità somministrazione manodopera - Soggetto reale – Non sussiste.

È illegittimo l'operato dell'ufficio che emette avviso di accertamento ed irroga sanzioni per indebita detrazione di Iva al contribuente che, seppur colpevole di irregolare, illecita e fraudolenta somministrazione di manodopera, è risultato essere un soggetto vero, reale ed

esistente. Le fatture dello stesso sono da considerarsi soggettivamente esistenti nei confronti dei clienti finali. (D.Cr.)

768. Sanzioni relative all'imposta sul valore aggiunto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7308/2016 del 27 settembre 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

REVERSE CHARGE – AUTOFATTURAZIONE – Imposta non dovuta – Violazione formale – Principio di proporzionalità – Sanzione da irrogare in misura fissa.

In tema di "reverse charge", l'inosservanza da parte del contribuente delle formalità prescritte dalla normativa nazionale, ossia dell'obbligo di emettere auto-fattura, è una violazione che non ha natura sostanziale ma formale e non può privarlo della detrazione, giacché il principio di neutralità fiscale dell'Iva esige che la detrazione dell'imposta a monte sia consentita quando gli obblighi sostanziali risultano soddisfatti, anche se alcuni obblighi formali siano stati omessi dai soggetti passivi.

La sanzione applicata dall'Ufficio, pari al 100% dell'Iva non auto-fatturata, appare pertanto eccessiva ed in contrasto con il principio di proporzionalità. A fronte di una mera irregolarità formale, che peraltro non incide sulla determinazione della base imponibile e delle imposte dovute, appare invece più corretto e rispondente a sostanziale giustizia, applicare nel caso di specie la sanzione di cui all'art. 8, comma 1, del d.lgs. 471/1997, prevedente per errori od omissioni di carattere formale sanzioni fisse da un minimo di Euro 258,00 ad un massimo di Euro 2.065,00 (L.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 5bis; l. 212/2000, art. 10 comma 3

769. Commercialista infedele

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 7769/2016 del 13 ottobre 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Moroni

Omessa tenuta scritture contabili – Omessa presentazione dichiarazione dei redditi – Commercialista infedele.

In caso di infedele e doloso comportamento del commercialista, il contribuente è comunque tenuto al pagamento delle imposte non versate, mentre restano non dovuti soltanto gli interessi e le sanzioni. (S.Z.)

770. Attività estere

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7778/2016 del 12 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

Monitoraggio fiscale – Omessa compilazione quadro RW – Violazione di natura formale – Illegittimità dell'applicazione di sanzioni.

Non va sanzionata la mancata compilazione del quadro RW per un immobile detenuto all'estero nella misura in cui il contribuente abbia dichiarato l'immobile tra i redditi diversi del proprio modello dichiarativo. Tale comportamento, conformemente a quanto previsto dagli art. 5 del d.l. 167/1990 e dall'art. 6 comma 5bis del d.lgs. 472/1997 assume la natura di violazione meramente formale non arrecando pregiudizio all'azione di controllo e non incidendo sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo. (A.F.F.)

Riferimenti normativi: d.l. 167/1990, art.5; d.lgs. 472/1997 art. 6 comma 5bis

771. Responsabile violazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 7826/2016 del 14 ottobre 2016, Presidente: Golia, Estensore Garghentino

SANZIONI – Società di capitali – Non individuazione espressa responsabile violazioni – Presunzione rappresentante legale.

In ipotesi di accertamento rivolto ad una società di capitali, la mancata individuazione espressa nell'atto impositivo del responsabile delle violazioni non esclude l'applicabilità delle sanzioni. In assenza di prova contraria fornita dall'impresa contribuente, infatti, si presume sia responsabile il legale rappresentante: non compete all'Amministrazione finanziaria l'onere di accertare le precise responsabilità individuali degli organi della società accertata, verifica che sarà eseguita, in ipotesi di integrazione di una fattispecie di reato, dal giudice penale. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 11; d.l. 269/2003, art. 7

772. Termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8093/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Locatelli

Provvedimento di irrogazione delle sanzioni - Termine di prescrizione previsto dall'art. 20 comma 3 d.lgs. 472/1997 – Decorrenza.

Con riferimento alla prescrizione del diritto alla riscossione "della sanzione irrogata", previsto in cinque anni dall'art. 20 comma 3 d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, il termine di decorrenza (non espressamente indicato) non si individua nella data di commissione della violazione, bensì nella data in cui il provvedimento di irrogazione della sanzioni è divenuto definitivo con conseguente azionabilità della riscossione. **(G.L.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 20

773. Infedele dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8604/2016 del 15 novembre 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Gesualdi

SANZIONI – Infedele dichiarazione – Determinazione della sanzione – Rilevanza in sede di accertamento delle perdite pregresse – Sussiste – Principio di proporzionalità della sanzione – Applicabilità – Necessità – Sussiste.

La sanzione amministrativa prevista dall'art. 1, d.lgs. 471/1997 per il caso di dichiarazione infedele determinata dall'Ufficio sulla base del reddito della società (rigo RN1), prima della compensazione del maggior reddito accertato con le perdite pregresse, appare eccessiva ed in contrasto con il principio comunitario di proporzionalità. Pertanto, è più aderente al principio di proporzionalità, la sanzione calcolata sulla base del reddito imponibile (rigo RN6). **(A.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 1 comma 2

774. Monitoraggio fiscale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8819/2016 del 16 novembre 2016, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

SANZIONI – Monitoraggio fiscale – Omessa compilazione del Quadro RW – Applicazione retroattiva art. 12 d.l. 78/2009 – Illegittimità.

L'applicazione retroattiva dell'art. 12 del d.l. 78/2009 per anni di imposta antecedenti alla sua entrata in vigore è illegittima. Trattandosi infatti di norma di natura sostanziale, poiché atta a

introdurre un meccanismo di natura presuntiva che incide sui termini decadenziali per l'accertamento, la stessa non risulta suscettibile di applicazione in via retroattiva e ciò stante il disposto di cui all'art. 11 delle c.d. "disposizioni sulla legge in generale" (il quale sancisce che "la legge non dispone che per l'avvenire: essa non ha effetto retroattivo"). Le disposizioni generali in materia di prove, a cui sono riconducibili anche le c.d. presunzioni, come pure quelle in materia di decadenza, sono contenute nel Libro VI del Codice Civile, rubricato "Della tutela dei diritti". Ciò costituisce un inequivoco indicatore del carattere sostanziale anziché procedurale delle norme in esame. (G.A.G.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12

775. Sanzioni accessorie

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 8868/2016 del 21 novembre 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Curami

Sanzioni – Definizione dell'atto ex art. 16 d.lgs. 472/1997 – Sanzioni accessorie ex art. 12 d.lgs 471/1997 – Carattere speciale - Applicabilità.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, l'art. 12 comma secondo, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, il quale prevede la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio ovvero dell'esercizio dell'attività medesima nel caso in cui siano state accertate nel corso di un quinquennio tre distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta o lo scontrino fiscale, ha carattere speciale rispetto alla norma generale contenuta nell'art. 16, comma terzo, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, con la conseguenza che l'irrogazione di detta sanzione non è impedita dalla definizione agevolata prevista da quest'ultima disposizione. (G.A.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 12, d.lgs. 472/1997, art. 16

776. Elemento soggettivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9560/2016 del 19 dicembre 2016, Presidente: Golia, Estensore: Scarabelli

SOCIETÀ SOTTOPOSTA A SEQUESTRO GIUDIZIARIO - Violazioni medio tempore commesse dall'amministratore di nomina giudiziaria - Colpevolezza della società - Non sussiste.

Qualora le quote di una società siano temporaneamente sottoposte a sequestro preventivo da parte dell'autorità giudiziaria e la relativa gestione affidata ad un amministratore giudiziario che ometta di procedere alle dichiarazioni annuali dei redditi, l'Amministrazione finanziaria potrà accertare in capo alla società le imposte non dichiarate ma non irrogare le relative sanzioni, per mancanza di colpa. Si tratta, infatti, di violazioni riconducibili al comportamento di un soggetto - l'amministratore nominato dall'autorità giudiziaria e sotto il controllo di quest'ultima - terzo rispetto alla società stessa. (G.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 5

VARIA

777. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4699/2016 del 12 settembre 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Vicini

DICHIARAZIONE INTEGRATIVA – Errore – Scadenza termine.

Al contribuente è data la possibilità di contestare un atto impositivo emesso sulla base di dati forniti dal contribuente, frutto di errore nella dichiarazione presentata, anche in sede d'impugnazione della cartella di pagamento e nonostante la scadenza dei termini, atteso che le dichiarazioni dei redditi sono, in linea di principio, sempre emendabili, anche in sede processuale, ove per effetto dell'errore commesso derivi - in contrasto con l'art. 53 Cost. - l'assoggettamento del dichiarante ad un tributo più gravoso di quello previsto dalla legge. (L.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis

778. ONLUS

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4737/2016 del 19 settembre 2016, Presidente: Liguoro, Estensore: Bonavolontà

ONLUS – Attività agevolate – Contabilità separata – Carenza - Irrilevanza.

Il regime agevolativo previsto per gli Enti non commerciali e le ONLUS trova applicazione anche quando, pur in assenza di una contabilità separata, le concrete modalità di registrazione consentono di ricostruire le movimentazioni contabili relative a ciascuna delle attività agevolate svolte, così da addivenire ad una corretta imputazione dei costi e dei ricavi. (O.R.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 460/1997, art. 10

779. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5616/2016 del 3 novembre 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Bonavolontà

POSSIBILITÀ DI RETTIFICA OLTRE IL TERMINE DI DECADENZA - Emendabilità della dichiarazione nel corso del giudizio - Sussiste.

Come espresso da un costante orientamento della Corte di cassazione (da ultimo Cass. S.U. n. 13378/2016) il contribuente può emendare la dichiarazione dei redditi anche in sede contenziosa per opporsi alla pretesa del fisco e quindi anche oltre il termine decadenziale di cui all'art. 2, comma 8 bis d.P.R. 322/1998. (V.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis

780. Agevolazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 5773/2016 del 10 novembre 2016, Presidente: Secchi, Estensore: Currò

AGEVOLAZIONI – Riqualficazione energetica – Destinatari agevolazione.

La strumentalità dell'immobile non è prevista tra le tre condizioni (effettuazione di una spesa per l'esecuzione degli interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5, d.m. 19.02.2007; pre-esistenza dell'edificio; possesso e detenzione dello stesso) cui l'art. 1, commi da 344 a 350, l. 296/2006, subordina il riconoscimento della detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55% delle

spese per interventi destinati alla riqualificazione degli edifici esistenti finalizzata al risparmio energetico. Una interpretazione restrittiva della predetta disposizione secondo cui solo gli utilizzatori degli immobili (nel caso di specie, i locatari) potrebbero fruire dell'agevolazione appare in contrasto con la ratio della norma, finalizzata ad incentivare l'adeguamento del patrimonio edilizio a specifici standard di risparmio energetico. (B.I.)

781. Notificazione degli atti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 5850/2016 del 14 novembre 2016, Presidente: Zevola, Estensore: Noschese

NOTIFICAZIONE DEGLI ATTI – Soggetto legittimato alla ricezione dell'atto – Presunzione persona addetta alla ricezione.

La persona rinvenuta nella sede della società si presume addetta alla ricezione degli atti diretti all'ente, incombando sull'interessato l'onere della prova contraria che deve sostanziarsi nella dimostrazione che il consegnatario non ha un rapporto di lavoro con la persona giuridica e non ha l'incarico di addetto alla sede per non averne mai ricevuto il mandato. La dichiarazione di essere "addetto" alla ricezione è assistita da presunzione di veridicità che, in assenza di prova contraria, non consente al giudice di disconoscere la regolarità dell'attività di notifica. (N.D.)

782. Decorrenza sospensione dei termini

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 759/2016 del 27 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Melluso

Vittime di reati estorsivi e di usura – Legge n. 44/1999, art. 20 – Decorrenza sospensione dei termini.

Ai sensi dell'art. 20 legge 44/1999, sono prorogati di 3 anni tutti gli adempimenti fiscali a favore dei soggetti individuati nella norma (vittime di reati estorsivi e di usura). La decorrenza della proroga va dal primo evento lesivo ai tre anni successivi alla data del provvedimento del Procuratore della Repubblica. (D.D'A.)

783. Collegio notarile

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 771/2016 del 4 novembre 2016, Presidente: Maddalo, Estensore: Alessi

Poteri delle Commissioni Tributarie – Disapplicazione regolamenti e altri atti ritenuti illegittimi – Tassa annuale collegiale notarile – Modalità di determinazione – Criterio progressivo – Esclusione – Criterio proporzionale – Conseguenza.

L'art. 93 della legge notarile nr. 89/1913, ultimo comma, prevede che per supplire alle spese del Consiglio notarile è imposta ai notai una tassa annuale in proporzione dei proventi riscossi da ciascuno di essi per l'anno precedente e l'art. 14 del r.d.l. 1324/1923 ha confermato che i Collegi Notarili possono aumentare il limite stabilito dall'art. 93 suddetto con tassa annua ripartita tra tutti i notai del Distretto in proporzione all'ammontare complessivo degli onorari loro spettanti. Pertanto dev'essere disapplicata ex art. 7 comma 5 d.lgs. 546/1992 la delibera del collegio notarile che per la determinazione della tassa annuale collegiale ha adottato un criterio progressivo anziché il criterio proporzionale espressamente previsto dal legislatore. (D.D'A.)

784. Responsabilità del professionista

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 849/2016 del 29 novembre 2016, Presidente e Estensore: Caristi

Sanzioni – Responsabilità del professionista incaricato – Buona fede.

In materia tributaria al contribuente, il quale affida ad un professionista l'incarico di trasmettere le dichiarazioni fiscali, non possono esser irrogate le sanzioni causate dalla violazione di norme addebitabili esclusivamente al professionista, a meno che l'Agenzia non provi un rapporto fraudolento tra contribuente e commercialista. **(D.D'A.)**

785. Obbligo allegazione atti richiamati

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 80/2016 del 4 luglio 2016, Presidente e Estensore: Alioto

VARIA – Obbligo allegazione atti richiamati – Sussiste.

È illegittimo, in quanto emesso in violazione delle norme che disciplinano gli atti amministrativi e quelle dello Statuto dei diritti del contribuente, l'atto di comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria notificato da Equitalia senza allegazione delle cartelle di pagamento sulle quali esso si fonda. L'obbligo di allegazione degli atti da cui trae origine la pretesa è posto a tutela del diritto di difesa del contribuente costituzionalmente garantito **(G.Sim.)**

Riferimenti normativi: l. 241/1990, art. 3; l. 212/2000

786. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6275/2016 del 15 luglio 2016, Presidente e Estensore: Duchi

Dichiarazioni – Integrative – Termini – Mancato rispetto – Riporto di eccedenza IVA – Disconoscimento.

In caso di invio del Mod. Unico integrativo tardivo e successivo alla ricezione della comunicazione dell'Ufficio, è legittimo, in sede di liquidazione automatizzata del Mod. Unico, il parziale disconoscimento dell'eccedenza IVA riportata dalla dichiarazione dell'anno precedente. Le dichiarazioni affette da errori sono emendabili, ma il "ripensamento" del contribuente deve essere esercitato entro il termine di cui all'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. n. 322/1998. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis; d.P.R. 600/1973, art. 36bis

787. Condizioni di incertezza normativa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6277/2016 del 15 luglio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

Incertezza normativa – Insussistenza obiettive condizioni di incertezza.

Non sono ravvisabili obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle norme regolatrici della materia e la violazione ha natura formale, qualora non arrechi pregiudizio all'attività di controllo. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42

788. Estinzione società

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6639/2016 del 24 agosto 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli

Società – Cancellazione dal Registro Imprese – Effetti – Debiti e crediti – Successione in capo ai soci – Requisiti.

Qualora all'estinzione della società conseguente alla cancellazione dal Registro Imprese non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla stessa prima della

cancellazione, si determina un fenomeno di tipo successorio per cui le obbligazioni si trasferiscono ai soci i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione ovvero illimitatamente a secondo del regime di responsabilità. (F.B.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495

789. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7899/2016 del 17 ottobre 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

ASSOCIAZIONI – ATTIVITÀ SPORTIVA DILETTANTISTICA – Ente non commerciale - Disconoscimento – Onere probatorio – Sussistenza.

In relazione alla fiscalità delle associazioni sportive dilettantistiche, l'Amministrazione finanziaria può legittimamente disconoscere la qualificazione di ente non commerciale e l'applicabilità del regime fiscale di vantaggio previsto per tali associazioni, se queste ultime non provano il rispetto dei requisiti stabiliti dall'art. 90, comma 18, L. n. 289/2002 (nel caso di specie, l'ente non aveva adempiuto all'obbligo di iscriversi presso il Registro delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche; non aveva dimostrato la partecipazione degli associati alla vita assembleare della società né aveva redatto e approvato il rendiconto annuale nei termini previsti dalla disciplina speciale). (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148; l. 289/2002, art. 90 comma 18

790. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8056/2016 del 20 ottobre 2016, Presidente e Estensore: Beretta

NOTIFICA – Persona diversa dal destinatario – Omessa raccomandata informativa – Non sussiste.

È nulla la notifica eseguita a persona diversa dal destinatario senza l'invio a quest'ultimo della seconda raccomandata informativa. (C.So.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 139

791. Notificazione ex art. 139 c.p.c.

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 8101/2016 del 25 ottobre 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Nicolardi

NOTIFICAZIONE – Art. 139 c.p.c. – Raccomandata informativa.

Nell'ipotesi in cui la notifica sia effettuata ai sensi dell'art. 139 c.p.c. e ove la stessa avvenga nei confronti di un soggetto diverso dal destinatario, la successiva "raccomandata informativa" è da considerarsi quale elemento costitutivo e perfezionativo del procedimento notificatorio. (A.K.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 139

792. Notificazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 9045/2016 del 28 novembre 2016, Presidente: Tucci, Estensore: Fusaro

NOTIFICAZIONE A MEZZO DEL SERVIZIO POSTALE – Mancanza della sottoscrizione della busta di spedizione – Inesistenza della notifica – Non sussiste – Mera irregolarità formale sanabile.

L'eccezione di inesistenza della notifica dell'atto impugnato fondata sulla mancanza della sottoscrizione, sulla parte sinistra della busta di spedizione, del messo speciale autorizzato dall'Amministrazione finanziaria, è infondata in quanto la violazione in commento comporta la mera irregolarità della notificazione e non l'inesistenza della stessa. La fase essenziale del procedimento è data, infatti, dall'attività dell'agente postale mentre quella dell'ufficiale giudiziario (o di colui che sia autorizzato ad avvalersi di tale mezzo di notifica) ha il solo scopo di fornire al richiedente la notifica la prova dell'avvenuta spedizione e l'indicazione dell'ufficio postale al quale è stato consegnato il plico. Conseguentemente, in forza dell'ultimo comma dell'art. 156 del c.p.c. deve ritenersi sanata qualunque irregolarità formale della notifica, atteso l'avvenuto conseguimento dello scopo da parte dell'atto, rivelatosi idoneo a portare a conoscenza del destinatario le pretese vantate dall'Erario nei suoi confronti. **(M.A.B.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 156

793. Agevolazioni società sportive dilettantistiche

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 597/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Ferrari, Relatore: Balba

AGEVOLAZIONI – Regime società sportive dilettantistiche – Violazione principio democraticità – Violazione non meramente formale – Decadenza regime agevolato ex lege 398/1991.

In materia di società sportive dilettantistiche, è legittima la riqualificazione dell'attività svolta come commerciale, a seguito di decadenza dal regime agevolato ex lege 398/1991, per la violazione degli obblighi statutari volti all'attuazione del principio di democraticità (nella fattispecie, la violazione degli obblighi statutari inerenti le modalità di partecipazione alla vita associativa da parte dei soci, nonché la violazione dell'obbligo di legge di tenuta dei libri e dei registri denota assoluta mancanza di democraticità interna. La violazione di tali obblighi, essendo richiesti dalla normativa proprio al fine di evitare che i benefici fiscali possano essere fruiti da soggetti che dissimulano l'assenza di scopo di lucro, assume, pertanto, valenza sostanziale). **(P.S.)**

794. Imposta unica sui concorsi e sulle scommesse

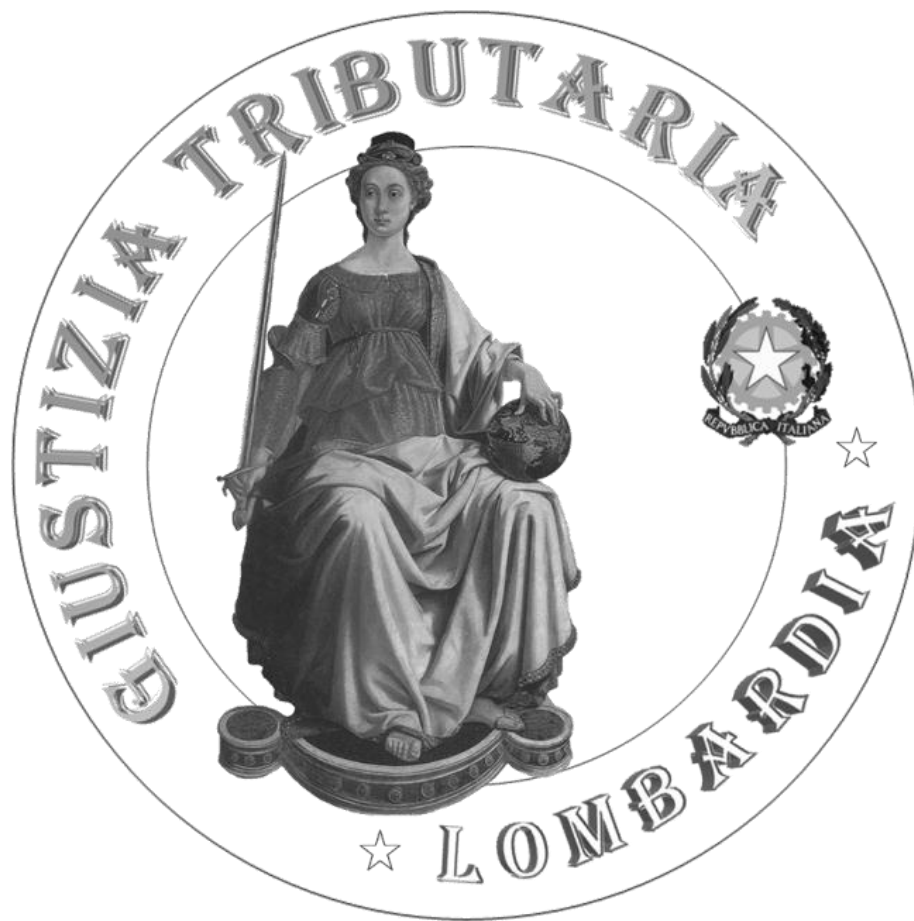
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 491/2016 del 26 agosto 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Donzelli

Imposta unica sui concorsi e sulle scommesse – Definizione di soggetto passivo d'imposta – Centro Trasmissione Dati – E' tale – Imposta sul volume d'affari – Non è tale.

L'articolo 1 del d.lgs. del 23/12/1998 n. 504 prevede che l'imposta unica sui concorsi e sulle scommesse sia dovuta anche per la raccolta del gioco, compresa quella a distanza. L'imposta è dovuta anche in assenza della concessione dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di stato. L'articolo 3 del medesimo decreto si interpreta nel senso che soggetto passivo d'imposta è chiunque gestisce, con qualunque mezzo, per conto proprio o di terzi, concorsi o scommesse di qualsiasi genere (Conf. Cass. 5914/2010). Inoltre, l'imposta unica non può essere considerata un'imposta sulla cifra d'affari, tenuto conto del fatto che essa è un'imposta non personale ma indiretta in quanto colpisce una manifestazione mediata di ricchezza, qual è l'effettuazione di scommesse. Com'è tipico delle imposte indirette, l'onere può essere trasferito sul consumatore. **(G.F.L.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1998, artt. 1 e 3; d.l. 203/2005, artt. 11 e 13; dir. 2006/11/CE, art. 401

PARTE SECONDA
1° SEMESTRE 2017



ACCERTAMENTO

1. Royalties

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 60/2017 del 18 gennaio 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi

ACCERTAMENTO – Acquisto copie di programmi informatici – Divieto di riproduzione del software – Attività di distribuzione – Sussiste – Royalty – Non sussiste – Ritenute alla fonte – Non applicabili.

L'art. 25, comma 4, del d.P.R. 600/1973 dispone che i compensi corrisposti a non residenti per lo sfruttamento economico di diritti d'autore o di altri beni immateriali sono soggetti ad una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta. La ritenuta non è tuttavia dovuta nel caso in cui una società residente in Italia acquisti da soggetti esteri semplici copie di programmi informatici al fine di distribuirle sul mercato senza la possibilità di riprodurre, neppure parzialmente, il software acquistato. Il rapporto ricade infatti nel puro contratto di intermediazione, non essendovi alcuna cessione della licenza dai soggetti esteri alla società italiana. (A.I.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 25 comma 4

2. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 93/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO – Determinazione sintetica del reddito – Maggior reddito costituito da redditi esenti – Onere della prova in capo al contribuente – Valenza di dichiarazioni sostitutive ed autocertificazione – Non sussiste.

Il contribuente, il cui reddito sia stato rideterminato sinteticamente, può dare dimostrazione, attraverso idonea documentazione, che lo stesso sia in tutto o in parte costituito da redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta. Le dichiarazioni sostitutive e l'autocertificazione non sono sufficienti a superare la presunzione di maggior reddito e sono prive di valenza probatoria. Nel contenzioso tributario l'attribuzione di efficacia probatoria alle dichiarazioni sostitutive di notorietà trova un limite nel disposto ex art. 7, comma 4, d.lgs. 546/1992, al fine di non eludere il divieto di giuramento e della prova testimoniale, potendo, viceversa, dette dichiarazioni avere solo valore indiziario. (A.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 commi 3, 4, 5, 6, 7 e 8; c.c., art. 2697

3. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 341/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

ACCERTAMENTO – Trasfer pricing – Elevata marginalità della società estera low risk distributor – Non è elemento sufficiente ad assolvere l'onere probatorio gravante sull'ente accertatore.

È illegittima la pretesa relativa ai maggiori prezzi infragruppo determinati dall'ente accertatore se non è suffragata da adeguata prova che non può prescindere da una corretta analisi funzionale dell'impresa coinvolte (nel caso di specie, l'Ufficio sosteneva che la filiale tedesca svolgendo attività commerciale di carattere distributivo con basso rischio complessivo - cd. low risk distributor - avesse un'elevata marginalità non altrimenti giustificabile, se non con l'intento elusivo di trasferire i redditi dalla società controllante italiana, produttrice, verso la Germania. La società è però riuscita a dimostrare che il capitale della controllata tedesca è partecipata al

39% da tre soci locali. Una partecipazione qualificata ed attiva, che spiega l'autonomia commerciale, economica e finanziaria della società tedesca dalla capogruppo italiana; capace di dare un forte contributo alla società italiana nella vendita dei prodotti nell'area tedesca ed austriaca, proprio con l'apporto di un insieme di conoscenze ambientali e capacità organizzative e manageriali, che le consentono di avere una così proficua gestione e produttività. Pertanto l'elevata marginalità globale che ha provocato l'azione accertativa non è sorretta da un contesto di risultanze provviste di sufficiente concludenza probatoria). (P.C.)

4. Accertamento analitico induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 360/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

ACCERTAMENTO – Gravi irregolarità della contabilità – Comportamento antieconomico – Percentuale di ricarico – Prezzo medio.

L'Amministrazione finanziaria può procedere alla rettifica dei redditi di impresa quando la contabilità è irregolarmente tenuta, dimostrando, con il metodo analitico-induttivo, l'inesattezza di una o più poste, avvalendosi dei dati forniti dal contribuente ed anche per mezzo di presunzioni semplici purché giustificate da comportamenti antieconomici (nel caso di specie, il ricorso alla ricostruzione analitico-induttiva era giustificato dal riscontro della c.d. antieconomicità nello svolgimento dell'attività, circostanza emersa dal confronto e dalla verifica della sproporzione tra i costi di lavoro dipendente sostenuti ed i ricavi, nonché dal relativo reddito imponibile dichiarato. Gli importi del reddito d'impresa apparivano infatti inverosimili e l'attività risultava ancor più antieconomica, alla luce del fatto che lo stesso reddito avrebbe dovuto remunerare i fattori produttivi di quattro soci. Inoltre, per la determinazione della percentuale di ricarico l'Ufficio ha utilizzato il prezzo medio, calcolato sulla base dei listini prezzi della società, il che rende la metodologia accertativa più attendibile rispetto a quella della media ponderata). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1972, art. 39 comma 1 lett. d)

5. Associazione sportiva dilettantistica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 373/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Malanetto

ACCERTAMENTO – Associazione sportiva dilettantistica – Molteplici violazioni delle clausole associative – Regime agevolato – Non sussiste – Conseguenze – Contributo a fondo perduto – Ricavo non tassato.

Il regime agevolato previsto per le associazioni sportive dilettantistiche non è applicabile qualora in concreto non siano state rispettate le clausole riguardanti la vita associativa, a nulla rilevando la conformità formale dello statuto alle norme di legge o le qualità soggettive dei fruitori delle attività, quali tesserati. Manca infatti qualsiasi riscontro dell'effettività della vita associativa; non sono stati prodotti in giudizio documenti da cui risulti la richiesta di associazione o l'esercizio della facoltà di recesso; non è dato comprendere quale fosse la modalità di convocazione delle assemblee; non esiste un consiglio direttivo sebbene fosse previsto dallo statuto. Conseguentemente il contributo a "fondo perduto" non può essere considerato ricavo non imponibile sia per la carenza della qualifica di ente di tipo associativo non commerciale sia perché si intende a "fondo perduto" soltanto il contributo a generico sostegno dell'attività associativa, senza alcun rapporto con prestazioni corrispettive; mentre nel caso di lite detto contributo costituiva corrispettivo di un preciso onere di gestione degli impianti sportivi per far fronte ad eventuali disavanzi di gestione, sicché non era affatto genericamente volto al sostegno dell'attività associativa. (P.C.)

- 6. Rispetto termine 60 giorni anche in caso di questionario**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 383/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Buono, Estensore: Blandini

ACCERTAMENTO – Questionario – Avviso di accertamento emesso prima del decorso dei 60 giorni – Illegittimo.

Anche nell'ipotesi di indagine istruttoria condotta per mezzo di questionario l'Amministrazione finanziaria non può emettere l'atto impositivo prima della decorrenza del termine dei 60 giorni fissato dall'art. 12, comma 7, dello Statuto del Contribuente, poiché la ratio della norma muove nella direzione dell'ampliamento e del potenziamento del diritto al contraddittorio nella fase di indagine (nel caso di specie, l'Agenzia delle entrate ha violato il principio del contraddittorio poiché ha emesso l'avviso di accertamento solo dopo tre giorni da quello in cui il contribuente aveva inviato la documentazione richiesta con questionario, conseguentemente l'avviso deve essere annullato). (L.Ge.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

- 7. Merger Leveraged Buy Out**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 390/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Vitiello, Estensore: Crespi

ACCERTAMENTO – Abuso del diritto – Merger Leveraged Buy Out – Concreto cambio compagine sociale – Onere della prova gravante sull'ente accertatore – Insussistenza operazione elusiva.

L'operazione di fusione a seguito di acquisizione con indebitamento (cd. Merger Leveraged Buy Out) non può essere considerata abusiva quando il mutamento della compagine societaria è sostanziale (nel caso controverso è pacifico e dimostrato che l'operazione di MLBO ha causato il cambio di controllo della società con acquisto delle partecipazioni da parte di un fondo di investimento; è anche assodato che all'operazione di acquisizione hanno partecipato soggetti terzi ed indipendenti e che l'operazione è avvenuta a condizioni di mercato senza utilizzo di strutture societarie o altri soggetti localizzati in paesi a fiscalità privilegiata al fine di sottrarre materia imponibile. L'Ufficio non è stato in grado di dimostrare né l'aggiramento delle norme né l'insussistenza di valide ragioni economiche poste a base dell'operazione, non essendo sufficiente la mera ipotesi della possibilità di un'acquisizione diretta da parte del fondo di investimento delle partecipazioni societarie). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis; d.P.R. 917/1986, art. 72

- 8. Studio di settore**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 477/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Serangeli

ACCERTAMENTO – Studio di settore – Prova di adeguamento allo studio di settore – Inapplicabilità d.m. 11/02/2008 – Prevalenza del valore di legge sul provvedimento amministrativo.

È illegittimo l'avviso di accertamento quando il contribuente provi di essersi adeguato allo studio di settore e l'Agenzia non abbia contestato l'incoerenza. In tale situazione l'art. 10, comma 4bis, della l. 146/1998 preclude la possibilità di accertamento presuntivo atteso che i redditi dichiarati allineati agli studi di settore si presumono congrui per effetto di legge. Il valore di legge del citato art. 10 rende privo di efficacia il su indicato decreto ministeriale.

Nel caso di lite, il contribuente svolgeva attività promiscua (gestione di bar e attività di elettricista) sicché l'ente accertatore si era uniformato alle previsioni del d.m. 11/02/2008 e

alle istruzioni della circolare n. 31 del 2008 in considerazione della duplice attività svolta dal contribuente. Tuttavia la Commissione ha ritenuto inapplicabile il citato decreto ministeriale rispetto alla previsione della legge contenuta nel richiamato art. 10, poiché nello stabilire criteri nuovi con la pretesa di generale applicabilità nei casi come quello in esame, ha da una parte innovato rispetto alla disciplina legislativa introducendo casistiche non previste dalla legge con l'introduzione di scaglioni di reddito in percentuale (nella specie del 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati) al di sopra dei quali non opererebbe lo studio di settore, con ulteriore introduzione della regola (art. 2 del citato decreto) non applicabile ai soggetti che svolgano due o più attività. (P.C.)

Riferimenti normativi: l. 146/1998, art. 10 comma 4bis

9. Studi di settore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 506/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

ACCERTAMENTO – Studi di settore – Dimostrazione dell'incongruenza tra ricavi dichiarati e accertati – Prova contraria – Onere della prova in capo al contribuente – Sussiste.

La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici la cui gravità, precisione e concordanza non è determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "standard" in sé considerati – meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività – ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente con il contribuente, pena la nullità dell'accertamento. In tale sede, quest'ultimo ha l'onere di provare la sussistenza delle condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standards" o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame (Conf. Cass. n. 11436/2016). (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d); d.l. 331/1993, art. 62-sexies comma 3

10. Dichiarazioni di terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 518/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – Processo verbale di constatazione – Dichiarazioni di terzi – Valore indiziario.

Il processo verbale redatto da un pubblico ufficiale ha efficacia di prova fino a querela di falso solo con riferimento alla provenienza dell'atto dal pubblico funzionario ed alla veridicità degli accertamenti da lui compiuti e non anche quanto al contenuto di tali accertamenti, qualora questi siano basati su dichiarazioni di terzi, il cui valore è quello proprio degli elementi indiziari. (L.Sa.)

11. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 588/2017 del 15 febbraio 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Scarcella

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Mancata valutazione delle osservazioni del contribuente – Nullità dell'atto impositivo – Non sussiste.

È valido e non affetto da vizio di motivazione l'avviso di accertamento che non menzioni le osservazioni presentate dal contribuente ai sensi dell'art. 12, comma 7, l. n. 212/2000, atteso che la nullità consegue solo alle irregolarità per cui essa sia espressamente prevista dalla legge

o, in difetto di previsione, allorché ricorra una lesione di specifici diritti o garanzie tali da impedire la produzione di effetti da parte dell'atto cui ineriscono (Conf. Cass. n. 3583/2016). (L.Sa.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

12. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 606/2017 del 16 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Martorelli

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Disciplina ante d.lgs. n. 128/2015 – Invio della denuncia oltre il termine ordinario di decadenza – Operatività – Sussiste.

In tema di raddoppio dei termini di accertamento di cui agli artt. 43 del d.P.R. n. 600/1973 e 57 del d.P.R. n. 633/1972, per gli avvisi notificati prima dell'entrata in vigore del d.lgs. n. 128/2015 (i.e. 2 settembre 2015), non osta all'operatività del raddoppio l'avvenuta presentazione della denuncia ex art. 331 c.p.p. oltre il termine ordinario di decadenza, essendo sufficiente la mera sussistenza dei requisiti fondanti l'obbligo di denuncia. (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57; d.lgs. 128/2015, art. 2

13. Lista Falciani

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 652/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone

ACCERTAMENTO – Prove illegittimamente acquisite – Lista Falciani – Utilizzabilità – Sussiste.

In tema di accertamento tributario, è legittima l'utilizzazione di qualsiasi elemento con valore indiziario, anche acquisito in modo irrituale, ad eccezione di quelli la cui inutilizzabilità discende da una specifica previsione di legge e salvi i casi in cui venga in considerazione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale, quali l'inviolabilità della libertà personale, del domicilio etc., non rinvenendosi nell'ordinamento tributario una disposizione analoga a quella contenuta nell'art. 191 c.p.p., che disciplina l'inutilizzabilità delle prove acquisite in violazione dei divieti stabiliti dalla legge (Conf. Cass. n. 24923/2011). (L.Sa.)

Riferimenti normativi: c.p.p., art. 191; d.P.R. 600/1973, art. 37; d.P.R. 633/1972, art. 54

14. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 692/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo

ACCERTAMENTO – Disponibilità finanziarie detenute in Paesi a fiscalità privilegiata – Raddoppio dei termini – Natura sostanziale – Irretroattività – Sussiste.

Non ha efficacia retroattiva l'art. 12 d.l. 78/2009 nella parte in cui stabilisce il raddoppio dei termini decadenziali per gli accertamenti correlati alle violazioni fiscali riguardanti disponibilità finanziarie detenute in Paesi a fiscalità privilegiata, presuntivamente costituite mediante redditi sottratti a tassazione. Il carattere sostanziale e non procedimentale della norma, desunto dalla circostanza che essa stabilisce una presunzione legale di evasione, con inversione dell'onere della prova in capo al contribuente, ne impedisce, infatti, l'applicazione a fattispecie anteriori alla sua entrata in vigore. (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; d.P.R. 600/1973, art. 43 commi 1 e 2

15. Termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 704/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

Accertamento – Termini – Raddoppio – Limiti – Denuncia di reato tributario – Termine decadenziale.

L'art. 2 del d.lgs. n. 74/2000 introduce un limite alla disciplina del raddoppio dei termini per l'accertamento in caso di reato tributario: il raddoppio non opera, qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini. I commi 1 e 2 dell'articolo in esame aggiungono un identico periodo al terzo comma degli artt. 43 del d.P.R. n. 600/1973 (termine per l'accertamento delle imposte sui redditi) e 57 del d.P.R. n. 633/1972 (termine per gli accertamenti dell'IVA). In sostanza, il raddoppio opera se (e solo se) la violazione penale sia stata comunicata dall'Amministrazione finanziaria entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (ovvero quinto, in caso di dichiarazione omessa). (Nel caso di specie, l'avviso di accertamento è stato notificato dopo il termine di decadenza, essendo stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria oltre il termine decadenziale) **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57; d.lgs. 74/2000, art. 2

16. Termini e prove

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 707/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

I Accertamento – Termine per l'attività istruttoria – Natura ordinatoria – Conseguenze della violazione.

II Accertamento – Evasione IRAP – Rilevanza penale – Esclusione – Raddoppio dei termini di accertamento – Esclusione.

III Accertamento – Prove – Operazioni inesistenti – Assenza – Conseguenze IRES e IVA.

I Il termine per l'attività istruttoria di cui all'art. 12, comma 5, della legge n. 212/2002, ha natura ordinatoria, non essendo prevista, in caso di violazione, alcuna sanzione di nullità, nè di inutilizzabilità degli elementi acquisiti.

II Poiché l'evasione IRAP non rientra nell'ambito dei reati previsti dal d.lgs. n. 74/2000 e non ha rilevanza penale, non è applicabile all'IRAP l'istituto del raddoppio dei termini di accertamento di cui all'art. 43 del d.P.R. n. 600/1973, che ha come unico presupposto la rilevanza penale della violazione fiscale (Conf. Cass. n. 12810/2016).

III La sola contabilizzazione di operazioni di per sé non ha valore probatorio dell'effettiva esistenza delle stesse, a fronte di elementi quali la mancata esibizione dei documenti di trasporto o della documentazione inerente i pagamenti relativi alle operazioni di cessione, più che sintomatici di fittizietà. L'onere di provare l'esistenza delle operazioni economiche incombe sul contribuente, il quale deve in ogni caso fornire prova che, laddove le operazioni siano effettivamente inesistenti, non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica da parte dell'Ufficio (Conf. Cass. n. 25967/2013). In assenza di tale prova è legittima la ripresa a tassazione ai fini IRES, che assorbe anche gli aspetti IVA, in considerazione del fatto che dall'inesistenza oggettiva dell'operazione contestata deriva l'inesistenza del presupposto per avere diritto a operare la detrazione ai fini IVA. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 5; d.P.R. 600/1973, artt. 42 e 43

17. Termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 711/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

Accertamento – Termini – Raddoppio – Configurabilità di reato fiscale – Necessità.

Ai fini dell'operatività dell'istituto del raddoppio dei termini (artt. 43 del d.P.R. n. 600/1973 e 57 del d.P.R. n. 633/1972), è ininfluente l'esercizio dell'azione penale da parte del PM o l'eventuale sentenza di condanna. Il giudice di merito, per accertare che l'Ufficio non abbia fatto un uso distorto dell'istituto de quo, deve verificare se il reato fiscale è astrattamente configurabile, essendo irrilevante, a tale fine, la mancata produzione della documentazione attestante la trasmissione della notizia di reato o la pendenza del processo penale (Conf. Cass. n. 9725/2016). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57

18. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 718/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

Accertamento – Avviso – Contraddittorio endoprocedimentale – Tributi armonizzati – Obbligo – Tributi non armonizzati – Non necessità – Motivazione – Ragioni del contribuente in contraddittorio – Rilevanza – Illegittimità per tributi armonizzati – Conseguenze per tributi non armonizzati.

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto, purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati", mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito (Conf. Cass. n. 24823/2015). Da ciò consegue l'illegittimità dell'avviso rispetto ai tributi "armonizzati" (IVA), in quanto contrario alle previsioni contenute nell'art. 12 della legge n. 212/2000, che comporta, in tale materia, in conformità al vigente diritto comunitario e al citato principio, la generale configurabilità di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale. (Nel caso di specie, il contribuente indica specifiche ragioni ed eccezioni che, se prospettate in sede di contraddittorio, avrebbero potuto essere proficue ai fini di causa) (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39; d.P.R. 633/1972, art. 54

19. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 740/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Redditometro – Accertamento di natura statistica – Onere dell'Amministrazione dimostrare l'applicabilità dello strumento – Sussiste.

Il redditometro non è strumento di modifica automatica del reddito, ma richiede che l'Ufficio effettui verifiche circa la reale produzione e capacità di reddito del contribuente. Ciò comporta che la motivazione dell'atto di accertamento non possa esaurirsi nel mero scostamento dai parametri di legge, ma deve essere integrata con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni del contribuente in sede di contraddittorio. E' onere dell'Amministrazione,

dunque, dimostrare l'applicabilità in concreto dello strumento accertativo rimanendo in ogni caso ferma la possibilità per il contribuente di dimostrarne, a contrario, l'inapplicabilità. (A.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

20. Diritto alla difesa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 750/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Sacchi

Accertamento – Avviso – Motivazione – Difetto – Diritto alla difesa del contribuente – Necessità.

Un avviso di liquidazione dell'imposta di registro riferita a decreto ingiuntivo è emesso in palese violazione delle disposizioni contenute nella legge n. 212/2000, in particolare dell'art. 7, qualora non sono indicati la base imponibile dell'imposta, né i calcoli con cui l'Ufficio ha computato il quantum debeatur, per cui il comportamento dell'Ufficio è illegittimo, non consentendo all'opponente di esercitare appieno le proprie difese in diritto e nel merito. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

21. Accertamento ante tempus

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 759/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – Segnalazione redatta a seguito di PVC – Accertamento emesso sulla base della segnalazione – Atto notificato prima del decorso di 60 giorni dal PVC – Nullità dell'avviso di accertamento – Sussiste - Inosservanza del termine per motivata urgenza – Onere della prova in capo all'amministrazione – Sussiste.

Il mero dato formale della trasposizione del contenuto del p.v.c. in una segnalazione non consente la disapplicazione del principio generale del diritto di difesa del contribuente.

La previsione del termine minimo per l'emissione dell'avviso di accertamento, contenuta nell'art. 12, comma 7, l. 212/2000, è volta a consentire ai destinatari di decisioni che incidono sensibilmente sui loro interessi, di poter manifestare utilmente il loro punto di vista in merito agli elementi sui quali l'amministrazione intende fondare la propria decisione. Laddove si concretizzasse la prevista eccezione della "particolare e motivata esigenza", sarà onere dell'amministrazione allegare e dimostrare che l'inosservanza del termine dilatorio non sia dovuta a propria inerzia o negligenza. (A.L.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

22. Studi di settore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 769/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi

Accertamento – Studi di settore – Non normale svolgimento di attività economica – Proiezione alla cessazione – Rilevanza – Inapplicabilità.

Rientra nell'alveo normativo dell'art. 10, comma 4, lett. c), della legge n. 146/1998 - che esclude l'applicabilità degli studi di settore nei confronti di contribuenti che si trovano in un periodo di non normale svolgimento dell'attività - la fattispecie in cui sia pacifico che il contribuente abbia proceduto alla cessione del ramo d'azienda e sia provato che l'attività di liquidazione, intesa come vendita promozionale della merce in magazzino, sia iniziata già nel corso dell'anno precedente la certificazione dell'anormalità, intesa come interruzione dell'attività aziendale. L'attività lavorativa non si trova in una situazione di normale

svolgimento, ove sia irrimediabilmente proiettata alla sua cessazione, a maggior ragione se emergente dal bilancio d'esercizio, trovando fondamento nell'insostenibilità economica dell'attività, elemento più che sufficiente a giustificare lo scostamento dallo studio di settore. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 146/1998, art. 10 comma 4, lett. c)

23. Difetto di motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 791/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta

Accertamento – Avviso di liquidazione – Destinatario diverso da parte in causa del rapporto originario – Motivazione – Difetto – Diritto alla difesa del contribuente – Necessità.

È nullo un avviso di liquidazione di imposta di registro su decreto ingiuntivo emesso a favore di società in seguito estinta, privo di indicazione degli elementi identificativi del provvedimento oggetto di tassazione e che non contenga riferimenti sufficienti a garantire al contribuente il pieno e immediato esercizio del diritto di difesa, soprattutto in una situazione in cui il destinatario sia un soggetto diverso da chi è stato parte in causa del rapporto che ha dato origine all'atto sottoposto a tassazione. Se il soggetto nei cui confronti è emesso l'avviso di liquidazione non è il medesimo che ha attivato il procedimento monitorio, ferma l'applicazione del principio di cui all'art. 2495 c.c., deve essere assicurato a favore del destinatario dell'avviso un patrimonio cognitivo adeguato in ordine alla causa della tassazione. L'Ufficio non può presumere una conoscenza dell'atto non provata e anche non del tutto scontata, in caso di destinatario dell'atto diverso da quello interessato nella relativa vicenda giudiziaria. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495; l. 212/2000, art. 7

24. Requisiti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 792/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta

Accertamento – Avviso – Allegazione di atto su cui è applicata l'imposta di registro già noto – Non necessità – Quantificazione di imposta – Misura minima – Non contestabilità.

Se la parte ha avuto previa conoscenza dell'atto su cui si è applicata l'imposta di registro, non è necessario procedere all'allegazione del medesimo all'avviso di liquidazione. L'avviso di liquidazione che contiene tutti gli elementi identificativi della sentenza su cui è stata applicata l'imposta di registro non reca pregiudizi alla parte sul piano informativo. Inoltre, la quantificazione dell'imposta nella misura minima dovuta in ragione della registrazione della sentenza non è contestabile. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

25. Prove

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 799/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi

Accertamento – Prove – Controllo formale delle dichiarazioni – Superamento del limite di reddito da parte di figli a carico ai fini delle detrazioni – Prova contraria – Necessità.

Non spettano le detrazioni per figli a carico e spese di istruzione relative ai figli, qualora questi superino il limite di reddito complessivo. Le dichiarazioni e la documentazione fornite a dimostrazione del superamento sono idonee a suffragare la rettifica della dichiarazione, trattandosi di presunzioni semplici che possono costituire prova della fondatezza della pretesa

tributaria, mentre la prova contraria gravante sul contribuente non può consistere nella dichiarazione contraria della stessa parte o dei figli di questa, non corredate da obiettivi e concreti elementi di riscontro. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter; d.P.R. 917/1986, art. 12

26. Motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 840/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

Avviso di accertamento – Motivazione – Per relationem.

Un avviso di accertamento è da ritenersi pienamente legittimo, ove idoneo a portare a conoscenza del contribuente i termini della pretesa fiscale e a permettere allo stesso di valutare palesemente gli elementi sui quali si fonda e, quindi, a consentire una difesa appropriata. Il requisito motivazionale dell'avviso di accertamento può essere assolto "per relationem", cioè mediante il riferimento a elementi di fatto offerti da altri documenti (Conf. Cass. nn. 7149/2001 e 5646/1987). Se l'Ufficio indica sia i presupposti di fatto che le ragioni giuridiche poste a base della pretesa impositiva, consegue la possibilità per il contribuente di esperire il suo diritto di difesa. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

27. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 858/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Rollero

Accertamento – Sintetico – Investimenti immobiliari – Finanziamenti del coniuge – Prova – Tracciabilità bancaria – Necessità.

Per contrastare un accertamento sintetico del reddito imponibile in presenza di investimenti immobiliari di entità incompatibile con il reddito dichiarato, non è sufficiente invocare l'esistenza di finanziamenti del coniuge, che avrebbero permesso di conseguire le disponibilità liquide da investire nell'acquisto di immobili, in assenza di una prova "tracciabile" nel circuito bancario dei medesimi. (Nel caso di specie, è contestata l'insufficienza dei redditi dichiarati a consentire la gestione di un patrimonio immobiliare della consistenza di quello acquisito) (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

28. Studi di settore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 880/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Gravina

Accertamento - Studi di settore - Marginalità economica - Cessioni gratuite di merce - Sovrastima di beni strumentali - Deduzioni da standard e cluster di riferimento - Inapplicabilità - Antieconomicità – Insussistenza.

La condizione di marginalità economica di un'impresa commerciale gestita da contribuente ultraottuagenario, persona pertanto con ogni verosimiglianza animata da ragioni di affezione più che da necessità economiche riguardo alla prosecuzione dell'attività commerciale - una storica bottega di merceria-abbigliamento del paese natio, la devoluzione in beneficenza di merce del magazzino e la sovrastima dei beni (arredi) strumentali, la cui vetustà e dismissione nel corso degli anni ne aveva diminuito il valore "di libro", inficiano le deduzioni da standard. A fronte di tale quadro economico, soccombe ogni valenza statistica e validità del cluster di riferimento. In tale caso non rilevano argomentazioni sull'efficacia del metodo derivante dallo

studio di settore, sebbene "evoluto" né rilevano obiezioni formalistiche su irregolarità documentali di cessioni gratuite di merce certe. Il contesto di presunta "antieconomicità" dell'impresa non trova concreto e logico riscontro per la peculiare condizione dell'imprenditore, a maggior ragione in presenza di puntuale spiegazione della notevole riduzione del valore di magazzino. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 331/93, artt. 62bis e 62sexies

29. Valutazione costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 910/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Zangrossi

Attività istruttoria – Soggetto imprenditore - Costi sostenuti IRES/IRAP – Fatture passive IVA – Rileva – Volume affari - Costi sostenuti IRES/IRAP – Fatture passive IVA – Non rileva – Legittimità atto impositivo – Consegu.

Il riconoscimento dei costi ai fini IRES ed IRAP in base alla quantificazione risultante dalle fatture passive contenute nella dichiarazione IVA non obbliga l'Amministrazione all'automatico riconoscimento della loro regolarità anche ai fini IVA. Questo in quanto ai fini IVA valgono regole specifiche e pertanto l'Amministrazione ha sempre ampia facoltà di rideterminare in maniera differente il volume d'affari ai fini IVA. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109; d.P.R. 633/1972, art. 20

30. Costi emolumenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 914/2017 del 7 marzo 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

Società erogante emolumento - Assenza delibera assembleare – Inerenza costo – Esclusione – Conteggio reddito impresa – Esclusione – Amministratore percipiente emolumento – Componente positivo - Automatico disconoscimento – Esclusione – Assoggettamento tassazione – Rileva.

I presupposti impositivi a carico della società e del suo amministratore delegato non possono ritenersi alternativi e/o in contrasto fra loro ai fini impositivi e pertanto l'emolumento erogato al secondo è comunque da assoggettare a tassazione anche se alla società non fosse riconosciuta l'inerenza del costo. Questo in quanto l'accertata indeducibilità dell'emolumento in capo ad una società, per la mancanza di prova della derivazione da una deliberazione assembleare che lo giustifichi, non determina la sua automatica inesistenza bensì unicamente la sua inutilizzabilità quale componente negativo nell'abbattimento del reddito di impresa. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 56

31. Detrazione costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 923/2017 del 7 marzo 2017, Presidente e Estensore: Sacchi

Soggetto contribuente – Cambiamento nome/cognome – Rispetto normativa vigente – Rileva - Contratti esistenti – Continuazione efficacia – Sussiste.

Il cambiamento del nome e cognome del contribuente non pregiudica il suo diritto, nella determinazione del reddito d'impresa, alla deduzione dei costi maturati in base ai contratti già in essere. L'ente impositore, se il cambiamento del nome e del cognome è avvenuto nel

rispetto della normativa vigente, deve unicamente verificare la persistenza dei requisiti di forma e sostanza del contratto. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 396/2000, art. 89; d.P.R. 917/1986, art. 56

32. Disconoscimento costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 924/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Quartarone

ACCERTAMENTO – Irpef - Iva - Disconoscimento costi pubblicitari per mancanza di inerenza – Ecceppita antieconomicità – Onere della prova in capo al contribuente - Sussiste.

Nel giudizio tributario, laddove l'erario contesti l'antieconomicità di una operazione posta in essere dal contribuente, imprenditore commerciale, diviene onere di quest'ultimo dimostrare la liceità fiscale della suddetta operazione. È, dunque, consentito al fisco desumere minori costi, utilizzando presunzioni semplici e obiettivi parametri di riferimento, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente, che deve dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate a fronte della contestata antieconomicità. **(A.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109; d.P.R. 633/1972, art. 19

33. Redditi evasi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 936/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Candido

Statuto Contribuente – Gerarchia fonti diritto – Superiore legge ordinaria – Esclusione - Norma sopravvenuta derogatoria – Statuto Contribuente – Compiuta violazione – Esclusione.

La norma introdotta dall'art. 12 del d.l. 1° luglio 2009, n. 78, che in deroga a ogni vigente disposizione di legge presume che gli investimenti e le attività finanziarie detenute in Paesi a fiscalità privilegiata non dichiarati siano stati costituiti mediante redditi sottratti a tassazione, non viola lo Statuto del Contribuente. Lo Statuto del contribuente, nella gerarchia delle fonti del diritto, non ha rango superiore alla legge ordinaria e non è in grado di consentire la disapplicazione della norma tributaria in contrasto. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12

34. Tenuta contabilità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 952/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Marini, Estensore: Sacchi

Soggetto contribuente – Contabilità aziendale – Affidamento terzi – Abituale infermità mentale – Non rileva - Stato malattia temporanea – Non rileva.

Solo l'abituale infermità di mente in grado di determinare l'interdizione temporanea o definitiva o l'inabilitazione, tale da rendere incapace il contribuente di agire in difesa dei propri interessi, può costituire esimente legittima per dispensare il contribuente dalla tenuta e conservazione della contabilità. Questo in quanto, anche in caso di malattia, l'aver affidato a terzi la tenuta e conservazione della contabilità aziendale non può esimere il contribuente dall'essere responsabile in ogni caso per tutti i fatti aziendali, ivi compresa la corretta tenuta della contabilità amministrativa e fiscale nei confronti dell'Amministrazione. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

35. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 957/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

Reddito sintetico – Soggetto contribuente – Beni indice - Spese sostenute – Elementi patrimoniali – Anni pregressi – Onere probatorio – Compiuto assolvimento - Spese sostenute – Avvenuto finanziamento – Economie terze - Onere probatorio – Compiuto assolvimento – Illegittimità redditometro – Consegue.

È illegittimo il reddito sintetico determinato dall'Amministrazione senza considerare che le spese sono state sostenute dal contribuente impiegando il proprio patrimonio liquido che si è ridotto, oltre che per gli investimenti effettuati, proprio in ragione di tali spese. La presunzione relativa recata dal redditometro può essere contrastata con vari elementi di prova contraria, tra cui la dimostrazione che le spese di mantenimento dei beni e dei servizi indice di capacità contributiva sono state coperte con elementi patrimoniali accumulati in periodi di imposta precedenti e/o sono state finanziate da economie terze. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

36. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 960/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente e Estensore: Craveia

Fatture presunte soggettivamente inesistenti - Ente impositore – Frode perpetrata – Vantaggio/utilità contribuente – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Soggetto contribuente – Onere investigativo – Esclusione – Obbligo richiesta documentale – Esclusione – Illegittimità atto impositivo – Sussiste.

È illegittimo l'accertamento emesso nei confronti del contribuente per utilizzo di fatture soggettivamente inesistenti laddove l'Amministrazione non dimostri compiutamente che costui fosse complice alla frode e nemmeno che avesse elementi idonei per non essere in buona fede e che abbia tratto vantaggio o utilità dalla frode IVA. L'imprenditore/contribuente, infatti, non è obbligato a svolgere attività investigativa e neppure a richiedere alcuna documentazione alla controparte, atteso che ad oggi solo il DURC è normativamente richiedibile. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

37. Accertamento con adesione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1204/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio

ACCERTAMENTO – Accertamento con adesione – Atto processuale – Non è tale – Invio a mezzo posta – Decorrenza termini – Data di ricezione.

L'istanza di accertamento con adesione non è atto processuale ma recettizio e come tale ha natura extra processuale; non può trovare, quindi, applicazione né l'art. 20 del d.lgs. 546/1992 né il combinato disposto degli articoli 149 c.p.c. e le disposizioni di cui alla legge 890/1982, relative alla notificazione degli atti processuali a mezzo posta. Trova invece applicazione, posto che l'istanza di adesione è un atto che dà impulso a un sub procedimento amministrativo, l'articolo 6 del d.lgs. 218/1997, la cui previsione fa decorrere, sia il termine per la notifica dell'invito al contraddittorio che la sospensione dei termini per ricorrere, dall'arrivo dell'istanza di accertamento con adesione. **(M.GI.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 20; c.p.c., art. 149; d.lgs. 218/1997, art. 6

38. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1207/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio

ACCERTAMENTO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Onere della prova in capo all'Ufficio.

In assenza di assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Ufficio circa la conoscenza o anche la sola conoscibilità della supposta inesistenza soggettiva delle operazioni in capo alla società accertata, la circostanza che il fornitore di quest'ultima non abbia provveduto al versamento dell'Iva non può avere effetti nei confronti della stessa. (E.H.)

39. Onere probatorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1213/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

ACCERTAMENTO – OMESSA CONTABILIZZAZIONE DI RICAVI – Onere probatorio a carico dell'Ufficio – Sussiste.

È illegittimo l'avviso di accertamento quando gli elementi di prova offerti dall'Ufficio non sono idonei a concretizzare una valida ed attendibile presunzione ex art. 2727 c.c. circa l'effettiva esistenza di ricavi omissi. (G.Si.)

40. Costi e spese

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1216/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Crespi

Costi e spese non rispondenti al livello reddituale - Presunzione di maggior capacità contributiva - Contestazione - Onere della prova.

Le predeterminazioni ministeriali di valore reddituale da attribuire agli elementi indicativi di capacità contributiva sono presunzioni legali di tipo regolamentare e sono contestabili tramite documentazione attestante sia il percepimento di risorse patrimoniali e finanziarie non soggette a dichiarazione, sia anche il loro utilizzo nell'anno di imposta soggetto a verifica, con onere della prova a carico del contribuente. (A.M.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 commi 4 e 5

41. Interpello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1229/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido

INTERPELLO – Società immobiliare – Requisito della preventività - Non sussiste.

È illegittimo l'operato dell'ufficio che rigetta l'interpello proposto dal contribuente basandosi esclusivamente sulla mancanza del requisito della preventività (rispetto all'invio della relativa dichiarazione dei redditi), prescindendo da qualsiasi esame riguardante il merito. (D.Cr.)

42. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1242/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Gentili

ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Determinazione percentuale di ricarico – Disomogeneità dei prodotti venduti - Media aritmetica semplice –Inapplicabilità.

L'Amministrazione finanziaria può, attraverso la determinazione delle percentuali di ricarico, ricostruire gli effettivi margini di guadagno applicati dai contribuenti sulle merci vendute, ma la

scelta del criterio di determinazione della percentuale di ricarico deve rispondere a canoni di coerenza logica e congruità, essendo consentito il ricorso al criterio della media aritmetica semplice, in luogo della media ponderata, soltanto quando risulti l'omogeneità della merce e non quando fra i vari tipi di merce esista una notevole differenza di valore e quelle più vendute presentino una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal ricarico medio. (M.Gl.)

43. Costi per sponsorizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1261/2017 del 16 marzo 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – IRES – Sponsorizzazioni – Inerenza.

In presenza di costi per sponsorizzazione, come nel caso in esame, la parte contribuente ha l'onere di fornire sia la prova della loro effettività che quella della loro inerenza. I giudici, con specifico riferimento all'inerenza, precisano che questa debba essere considerata in senso ampio e che la pubblicizzazione del marchio si traduce innegabilmente in un potenziale vantaggio economico diretto per l'impresa sponsorizzante, potendone derivare, in conseguenza, un incremento della propria attività commerciale. Al riguardo, da ultimo, viene statuito che la qualifica di sponsor principale, che garantisce una maggiore visibilità del marchio, giustifica una spesa maggiore rispetto a quella di altri sponsor cui vengono riconosciuti minori spazi pubblicitari. (M.Mo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5

44. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1271/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Reverse charge – Richiamo all'art. 21 comma 7 del d.P.R. 633/1972 – Non sussiste.

Nell'ambito degli accertamenti per fatture soggettivamente inesistenti, laddove il soggetto accertato applichi il reverse charge, l'Ufficio non può invocare, ai fini della ripresa a tassazione dell'IVA, l'art 21, comma 7, del d.P.R. 633/1972, secondo il quale, se viene emessa fattura per operazioni inesistenti, "l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni in fattura". Nel caso dell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, infatti, nessuna imposta risulta indicata nella fattura. (E.H.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21 comma 7

45. Enti non commerciali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1624/2017 del 10 aprile 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini

ACCERTAMENTO – ENTI NON COMMERCIALI – Associazione sportiva dilettantistica – Qualifica di ente non commerciale – Non sussiste.

La giurisprudenza di legittimità ha chiarito che ai sensi dell'art. 148 del d.P.R. 917/1986, non si considerano commerciali e non producono quindi reddito imponibile le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, sebbene dietro pagamento di uno specifico corrispettivo, dalle associazioni a favore dei propri associati, purchè siano rispettate quelle clausole statutarie che assicurano l'effettività del rapporto associativo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa ed attribuendo ai partecipanti

maggioresse il diritto di voto in relazione all'approvazione e modificazione dello statuto e dei regolamenti ed alla nomina degli organi direttivi (Conf. Cass. n. 4315/2017). (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148

46. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 1628/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Raineri, Estensore: Monterisi

CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Termine dilatorio – Inosservanza – Violazione – Illegittimità avviso di accertamento – Ragioni di particolare urgenza – Decadenza termini accertamento – Non sussiste – Collaborazione e buona fede.

Il Collegio segue l'univoco orientamento della Suprema Corte, consolidatosi nella pronuncia delle SS.UU. n. 18184 del 2013, per affermare che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento ai sensi dell'art. 12, comma 7 dello Statuto dei diritti del contribuente, determina di per sé l'illegittimità dell'atto emesso ante tempus. Il contraddittorio endoprocedimentale, infatti, è primaria espressione del principio di derivazione costituzionale di correttezza e buona fede nei rapporti tra fisco e contribuente. Non costituisce una specifica ragione di urgenza che giustificerebbe il mancato rispetto del termine previsto dalla legge, l'imminente spirare dei termini di decadenza dall'azione accertatrice ai sensi dell'art. 57 del d.P.R. n. 633/1972. (M.P.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7; d.P.R. 633/1972, art. 57

47. Domicilio fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 1685/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

ACCERTAMENTO – Domicilio fiscale – Esistenza di legami affettivi – Elementi integranti la presunzione di residenza in Italia.

L'individuazione del domicilio fiscale deve basarsi sull'effettivo centro degli affari e degli interessi, non solo economici, ma anche morali e familiari, desumibile dal fattore dirimente della reale permanenza del soggetto nel territorio nazionale, cioè sulla residenza intesa come dimora abituale ai sensi dell'art. 43, secondo comma, del codice civile.

Sono elementi integranti la presunzione di residenza effettiva in Italia, l'esistenza di legami affettivi e lo sviluppo dei rapporti affettivi che portano al coniugio con soggetti residenti in Italia. (M.GI.)

48. Accertamento ante tempus

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1755/2017 del 18 aprile 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Noschese

Accertamento – Verifiche fiscali – Indagini bancarie – Termine art. 12, comma 7, legge 212/2000 – Mancato rispetto – Nullità dell'atto- Insussistenza.

Le garanzie di cui all'art. 12, comma 7, legge 212/2000 trovano applicazione esclusivamente in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale, ovvero in quelle ipotesi caratterizzate dall'autoritativa intromissione dell'Amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente alla diretta ricerca di elementi valutativi a lui sfavorevoli. (M.Sa.)

49. Elusione e onere probatorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1757/2017 del 18 aprile 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Noschese

Accertamento – Abuso del diritto – Prova disegno elusivo – A carico dell’Amministrazione.

In materia tributaria costituisce condotta abusiva quell’operazione economica che abbia quale suo elemento predominante e non necessariamente unico lo scopo elusivo del fisco, ovvero con il mero intento di conseguire un risparmio d’imposta.

Sull’Amministrazione finanziaria incombe la prova del disegno elusivo, mentre grava sul contribuente l’onere di dimostrare l’esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti che hanno giustificato le operazioni. (M.GI.)

50. Indagini bancarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1819/2017 del 20 aprile 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – INDAGINI BANCARIE – Autorizzazione – Obbligo – Non sussiste.

L’autorizzazione prescritta dalla normativa vigente in tema di indagini bancarie attiene esclusivamente ai rapporti interni all’Amministrazione finanziaria e, pertanto, l’eventuale carenza della stessa non inficia la legittimità dell’avviso di accertamento fondato sugli elementi rinvenuti tramite le prodromiche indagine bancarie. (M.Mo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32; d.P.R. 633/1972, art. 51

51. Presunzione di distribuzione di utili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1911/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

ACCERTAMENTO – Presunzione di distribuzione di utili – Società a responsabilità limitata a ristretta base societaria – Mancato accertamento preventivo di un maggior reddito in capo alla società – Illegittimità accertamento – Sussiste.

Non può trovare applicazione la presunzione di distribuzione di utili non dichiarati ai soci di società a ristretta base azionaria qualora, come nel caso di specie, l’Amministrazione finanziaria non accerti, in via preventiva, un maggior reddito imponibile in capo alla società. (M.Mo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 38 e 40

52. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1995/2017 dell’8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista

Accertamento – Operazioni inesistenti – Onere della prova – Avvenuto pagamento della fattura – Insufficiente per dimostrare l’effettività dell’operazione.

Per quanto concerne l’assolvimento dell’onere probatorio per la dimostrazione dell’inesistenza oggettiva delle prestazioni fatturate, è compito dell’Amministrazione finanziaria fornire elementi a supporto del fatto che l’operazione fatturata non è stata effettuata, ad esempio provando che la società emittente la fattura è una “cartiera”. A quel punto passerà sul contribuente l’onere di dimostrare l’effettiva esistenza delle operazioni contestate. Quest’ultima prova però non potrà consistere nella mera dimostrazione dell’avvenuto pagamento della fattura in quanto la documentazione bancaria non è di per sé sufficiente a

dimostrare l'effettività di un'operazione dal momento che tali strumenti vengono spesso utilizzati in modo fittizio al fine di dissimulare il compimento di illeciti. **(M.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 1

53. Società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2000/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista

Accertamento – Estinzione della società – Coinvolgimento dei soci – Condizioni.

Nel caso in cui una società di capitali venga posta in liquidazione e cancellata dal registro delle imprese anteriormente alla notifica di un avviso di accertamento, la pretesa erariale può essere validamente azionata nei confronti dei soci nei limiti delle somme da ciascuno conseguite nella distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio finale di liquidazione e a condizione che l'Ufficio fornisca idonea prova atta a comprovare tale distribuzione. L'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175/2014 non ha efficacia retroattiva. **(C.L.B.)**

54. Scudo fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 2081/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – Scudo fiscale – Presentazione della dichiarazione – Conoscenza attività di accertamento nei confronti di società a ristretta base partecipativa – Attività avviata nei confronti altri soci – Non sussiste.

Non opera il raddoppio dei termini per l'accertamento nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria abbia avviato le attività di accertamento nei confronti del socio e amministratore di una società a ristretta base partecipativa della quale il contribuente sia socio di minoranza e senza incarichi operativi. La dichiarazione di rimpatrio non produce effetti nel solo caso in cui il contribuente abbia avuto "formale conoscenza" – di cui all'art. 14, comma 7, d.P.R. 350/2001 cui il d.l. 78/2009 fa rinvio – dell'attività accertativa tributaria o del processo penale, conoscenza che, nel caso di specie, non sussiste. **(R.S.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 13bis; d.P.R. 350/2001, art. 14 comma 7

55. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2083/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Trinca Colonel

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Obbligo di denuncia penale – Sussistenza dei presupposti dell'obbligo denuncia con prognosi postuma – Valutazione del giudice – Necessità.

Il raddoppio dei termini consegue dal mero riscontro dei fatti comportanti l'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dall'effettiva presentazione della denuncia o dall'inizio dell'azione penale.

Se richiesto nei motivi dell'impugnazione il Giudice Tributario dovrà controllare la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia penale, compiendo al riguardo una valutazione con prognosi postuma. In presenza di una contestazione, da parte del contribuente, circa l'inesistenza di notizia di reato ex art. 331 c.p.p., l'onere della prova è a carico dell'Amministrazione finanziaria che dovrà produrre la denuncia penale. In mancanza, il Giudice non potrà effettuare alcuna valutazione sulla sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia. **(D.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3

56. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2145/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Applicabilità - Notitia criminis - Necessità dell'effettiva denuncia – Insussistenza – Presupposti dell'obbligo di denuncia penale – Sussistenza.

In tema di raddoppio dei termini dell'accertamento, la disciplina introdotta dal d.lgs. 128/2015 non si applica agli avvisi notificati entro il 2 settembre 2015 e agli inviti a comparire o ai processi verbali di constatazione ricevuti dal contribuente entro la predetta data, seguiti successivamente dalla notifica dell'atto recante la pretesa impositiva o sanzionatoria entro il 31 dicembre 2015. In tali ipotesi, non è necessaria la presentazione della denuncia penale all'autorità competente entro i termini ordinari di accertamento previsti dalla legge, ma è sufficiente che, prima della scadenza del termine ordinario, l'Amministrazione finanziaria abbia acquisito seri indizi di reato, presupposto dell'obbligo di denuncia penale. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, d.lgs. 128/2015, art. 57 art. 2 comma 3

57. Raddoppio dei termini e debiti società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2146/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Monfredi

I ACCERTAMENTO – RADDOPPIO TERMINI – Applicabilità – Requisiti – Comunicazione notitia criminis ad autorità penale – Non necessaria.

II ACCERTAMENTO – DEBITI TRIBUTARI SOCIETÀ ESTINTA – Responsabilità soci – Requisiti.

III ACCERTAMENTO – DEBITI SOCIETÀ – Società estinta - Validità accertamento.

I Prima della riforma introdotta con il d.lgs. 128/2015 e con la l. 208/2015, per beneficiare del raddoppio dei termini per l'esercizio del potere di accertamento, l'Amministrazione finanziaria non aveva l'obbligo di documentare l'inoltro della notitia criminis alla competente Procura della Repubblica. Era sufficiente, infatti, che l'Ufficio ritenesse sussistenti elementi obiettivi di fatto integranti la rilevanza penale delle condotte, a prescindere dalla formalizzazione di una comunicazione di notizia di reato e dell'esito del successivo procedimento penale (Conf. Corte Costituzionale n. 247/2011). La vicenda in esame, infatti, riguardava degli atti impositivi notificati prima della data di entrata in vigore del D.lgs. 128/2015, per cui, a norma dell'art. 2 di tale testo legislativo, sono fatti salvi gli effetti previsti dalla normativa ante riforma.

II In ipotesi di liquidazione e successiva estinzione di una società di capitali, le obbligazioni tributarie accertate in capo alla società, dopo la sua estinzione, si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione della persona giuridica. Inoltre, se durante la vita della società erano già illimitatamente responsabili dei debiti sociali, questi sono illimitatamente responsabili anche di tali pretese fiscali.

III Sono nulli gli avvisi di accertamento intestati alla società liquidata e cancellata dal registro delle imprese, notificati al socio della predetta. L'estinzione dell'ente giuridico, infatti, è un fatto assimilabile alla morte della persona fisica, da cui conseguono gli effetti tipici di un fenomeno successorio. Sicché gli avvisi di accertamento, per essere validi nei confronti del socio, che dovrebbe rispondere della pretesa tributaria contestata alla società, devono essere emessi con intestazione diretta riferita proprio a quest'ultimo. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2456 e 2495; d.P.R. 600/1973 art. 36 comma 3 e art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57; d.lgs. 128/2015, art. 2

58. Operazioni oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2157/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Martorelli

ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – Operazioni oggettivamente inesistenti – Legittimità deduzione - Onere della prova contraria a carico del contribuente – Sussistenza.

L'Amministrazione finanziaria può legittimamente contestare indebite detrazioni di Iva e deduzioni di costi anche utilizzando elementi presuntivi, purché questi siano obiettivi e siano in grado di comprovare l'inesistenza oggettiva delle operazioni fatturate. Spetta al contribuente l'onere di fornire la prova contraria, ovvero dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate. Nel caso di specie, il giudice adito non ha ritenuto assolto l'onere probatorio vertente in capo al contribuente, in quanto la semplice esibizione delle fatture, caratterizzate dall'assoluta genericità dell'oggetto, nonché l'attestazione della regolarità dei mezzi con cui queste sono state saldate, non sono idonei a provare l'effettività delle prestazioni contestate, ma, al contrario, sono mezzi solitamente usati per far sembrare reali le operazioni fittizie. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art 109; d.P.R. 633/1972, art. 19

59. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2208/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Izzi

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO TERMINI – Notitia criminis – Disciplina transitoria – Comunicazione entro termini ordinari accertamento – Legittimità.

La l. 208/2015 ha eliminato il raddoppio dei termini per l'accertamento a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, ritenendo più rispondente ai principi di correttezza e buona fede dell'azione amministrativa termini fissi per la notifica degli atti impositivi. Tale normativa ha escluso che, per gli atti notificati prima della sua entrata in vigore, sia legittimo il raddoppio dei termini per l'accertamento se la notitia criminis è trasmessa all'Autorità giudiziaria competente oltre gli ordinari termini di accertamento. Non ha quindi riproposto la c.d. clausola di salvaguardia di cui all'art. 2, comma 3, del d.lgs. 128/2015, a mente della quale per gli atti impositivi notificati prima della sua entrata in vigore, si applicava il raddoppio dei termini in presenza di elementi di reato indipendentemente dal momento di inoltro della comunicazione di notizia di reato. Questo significa che oggi, anche per gli atti notificati prima della riforma del 2015, condizione necessaria per la legittimità del raddoppio dei termini è sempre la presentazione della denuncia entro i termini decadenziali ordinari. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3; d.lgs. 128/2015, art. 2 comma 3; l. 208/2015, art. 1 commi 130, 131 e 132

60. Indagini bancarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2257/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Brago

INDAGINI BANCARIE – ATTIVITÀ PROFESSIONALE – Versamenti in contanti – Presunzione di reddito - Onere probatorio – Analiticità.

Nell'ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria provi che i conti correnti oggetto di indagini bancarie sono utilizzati per l'attività professionale, il contribuente ha l'onere di dimostrare analiticamente e documentalmente che gli importi contestati non sono redditi imponibili sottratti a tassazione, in quanto si tratta del frutto di giacenze pregresse, ovvero poste reddituali già sottoposte a tassazione oppure ancora somme non imponibili per altra causa. Le

dichiarazioni rese da un terzo possono vincere la presunzione della tassabilità delle somme in ingresso nel conto corrente solo se contenute in verbali ispettivi o in atti pubblici redatti da pubblici ufficiali nell'esercizio delle funzioni. L'assenza di una dimostrazione precisa e dettagliata della non tassabilità delle somme in ingresso sulle relazioni bancarie oggetto di verifica non permette, infatti, al contribuente di vincere la presunzione legale sulla natura imponibile di tali operazioni. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32 comma 1 n. 2

61. Debiti società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 2264/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Malaspina, Estensore: Ramondetta

ACCERTAMENTO – Debiti tributari società estinta – Responsabilità soci – Requisiti.

I soci della società estinta rispondono delle obbligazioni tributarie della società, solo se vi è stata distribuzione dell'attivo prima dell'estinzione, eseguita anche mediante assegnazione dei beni del patrimonio societario, la quota di tale attivo ovvero i beni assegnati sono stati effettivamente ricevuti dai soci e, comunque, unicamente nei limiti del valore di quanto percepito. Pertanto, l'avviso di accertamento emesso per i debiti fiscali della società estinta e notificato ai soci di quest'ultima va annullato se l'Ufficio non dimostra il presupposto della responsabilità fiscale dei soci, ossia l'effettiva distribuzione dell'attivo societario e la sua percezione da parte dei soci. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495; d.P.R. 602/1973, art. 36 comma 3

62. Motivazione dell'accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2268/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Calà

ACCERTAMENTO – Motivazione dell'accertamento – Non emendabilità successivamente all'amissione dell'atto – Assenza di motivazione – Nullità dell'atto – Sussiste.

L'avviso di accertamento deve indicare, ai fini della propria validità, la motivazione. Tale motivazione deve essere presente al momento dell'emissione dell'atto e non può essere variata successivamente all'emissione e notifica dell'atto. La stessa motivazione deve indicare e descrivere il processo logico giuridico seguito dall'Amministrazione (Nel caso di specie, nel rettificare una autodenuncia del contribuente dei requisiti catastali di un fabbricato) e permettere al contribuente l'esercizio effettivo del diritto alla difesa, diritto tutelato costituzionalmente. Nella fattispecie concreta non si rileva nell'avviso di accertamento una motivazione che spieghi il processo logico seguito per arrivare alla decisione. (R.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42

63. Ente non commerciale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2303/2017 del 24 maggio 2017, Presidente :Liguoro, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO – Natura giuridica del contribuente – Ente non commerciale – Indici – Ricostruzione induttiva reddito – Legittimità.

Per poter disconoscere la non commercialità dell'attività di un ente e riqualificare quest'ultimo come società commerciale, è necessario accertare la presenza di elementi indiziari gravi, precisi e concordanti tali da ricondurre l'attività societaria tra quelle commerciali.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ha riqualificato un'associazione sportiva dilettantistica come ente commerciale, in quanto non era stata gestita secondo criteri di democraticità, non partecipando gli associati alle scelte più rilevanti inerenti la gestione associativa; era amministrata solo da alcuni soci fondatori e, infine, alle assemblee non partecipavano gli associati, ma unicamente alcuni membri del consiglio direttivo. Considerate le irregolarità riscontrate dai verificatori nella tenuta della documentazione contabile e amministrativa, inattendibile per la quantificazione del reddito di impresa, è stata inoltre considerata legittima la ricostruzione in via induttiva del reddito imponibile. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148 comma 8 lett. a) e f); d.lgs. 460/1997, art. 10 comma 1 lett. i); d.P.R. 633/1972, art. 4 comma 7; l. 283/2002, art. 90 comma 17; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2, lett. d)

64. Contrasto ai paradisi fiscali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2401/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Palestra

ACCERTAMENTO – Presunzione ex art. 12 d.l. 78/2009 – Natura procedimentale – Retroattività – Sussiste.

In materia di emersione di attività economiche e finanziarie detenute in Paesi aventi regimi fiscali privilegiati, la presunzione contenuta nell'art. 12 d.l. 78/2009 ha natura procedimentale e pertanto gode di efficacia retroattiva. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12

65. Contraddittorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2403/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Relatore: Palestra

ACCERTAMENTO – OBBLIGO DEL CONTRADDITTORIO – Tributi non armonizzati – Violazione – Non sussiste.

Non esiste un principio generale ed immanente che preveda l'obbligatorietà del contraddittorio endoprocedimentale in relazione ai tributi non armonizzati, al di fuori dei casi espressamente previsti dalla legge. **(C.So.)**

66. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2412/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Liguoro

RADDOPPIO DEI TERMINI – Denuncia – Trasmissione – Termine ordinario – Rispetto – Necessità.

Il raddoppio dei termini non opera nei casi in cui la denuncia di una condotta tributaria penalmente rilevante venga presentata o trasmessa quando il termine ordinario di accertamento è ormai trascorso, altrimenti si verificherebbe una inammissibile ripresa di efficacia di un termine perentoriamente decorso. Le denunce, pur potendo poi rivelarsi infondate, non devono però essere fatte in modo abnorme e senza alcun minimo fondamento, ex art. 43 del d.lgs. 600/1973, testo precedente all'entrata in vigore dell'art. 1, comma 131, l. 208/2015. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 43

67. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2444/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

I ACCERTAMENTO INDUTTIVO – OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO – Violazione – Non sussiste.

II ACCERTAMENTO INDUTTIVO – PRESUPPOSTI – Mero rilievo applicazione di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata nel settore – Insufficienza – Allegazione elementi ulteriori – Necessità.

I Non può lamentare la violazione dell'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale il contribuente cui è stato inviato il questionario previsto dalla legge e che scientemente decide di non comparire innanzi all'ufficio, nonostante l'invito a rendere le proprie eventuali spiegazioni e giustificazioni.

II In presenza di scritture contabili formalmente corrette, non è sufficiente, ai fini dell'accertamento di un maggior reddito d'impresa, il solo rilievo dell'applicazione da parte del contribuente di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza, ma deve essere dimostrata l'abnormità e l'irragionevolezza della difformità tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d).

68. Motivi d'urgenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2455 dell'1 giugno 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Notifica dell'avviso prima del termine di sessanta giorni – Modesta entità importo evaso – Motivi d'urgenza – Non sussistono.

Le specifiche ragioni d'urgenza richieste per l'emissione dell'avviso d'accertamento in deroga al termine di cui all'art. 12, comma 7, l. 212/2000 non possono ravvisarsi nella asserita evasione di somme alquanto modeste, essendo indifferente che la condotta posta in essere dal contribuente abbia rilevanza penale. (C.So.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

69. Controllo formale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2461/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Piombo

CONTROLLO FORMALE – FINALITÀ – Operazione automatica di mero riscontro cartolare documenti allegati – Contestazione anche di aspetti controvertibili – Illegittimità.

La procedura di controllo formale può essere impiegata solo per effettuare un mero riscontro cartolare dei documenti allegati alla dichiarazione dei redditi, non per lo svolgimento di un'attività di interpretazione ed applicazione di principi giuridici per la soluzione di aspetti controvertibili (nel caso di specie il controllo formale è stato illegittimamente utilizzato per disconoscere la detraibilità delle spese di ristrutturazione edilizia e degli interventi per il risparmio energetico eseguiti su un immobile di proprietà del contribuente.). (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 36ter

70. Delega alla sottoscrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2477/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Buccino, Estensore: Calà

SOTTOSCRIZIONE AVVISO – DELEGA – Validità – Condizioni.

L'atto di delega del potere di firma deve avere le caratteristiche essenziali di un provvedimento amministrativo e quindi deve essere motivato e deve individuare in modo corretto i) il sostituto, ii) la durata, iii) il campo di competenza in modo dettagliato, così da evitare equivoci sulla competenza, iv) le modalità con le quali il sostituto potrà sottoscrivere degli atti e v) l'apposizione sull'atto di delega della firma di proprio pugno del delegato per come andrà a firmare gli avvisi di accertamento, al fine di confrontarla con quella successivamente apposta sugli atti emessi. L'Amministrazione deve portare a conoscenza dei terzi attraverso strumenti di comunicazione adatti aventi data certa e, quanto meno, a semplice richiesta del contribuente. L'Agenzia può invocare la riferibilità degli atti alla Pubblica amministrazione perché provenienti da un funzionario dell'Agenzia solo in condizioni di estrema gravità e di turbolenza civile. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 42 comma 3

71. Raddoppio dei termini e rapporto accertamento società e singoli soci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2480/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

I RADDOPPIO DEI TERMINI – Denuncia – Trasmissione – Termine ordinario – Rispetto – Necessità.

II RAPPORTO ACCERTAMENTO SOCIETÀ DI PERSONE E ACCERTAMENTI DEI SINGOLI SOCI – Annullamento accertamento società – Effetti su accertamenti dei soci – Rapporto di consequenzialità – Sussiste – Impugnazioni degli accertamenti dei soci inammissibili. – Irrilevante.

I Il raddoppio dei termini non opera nei casi in cui la denuncia di una condotta tributaria penalmente rilevante venga presentata o trasmessa quando il termine ordinario di accertamento è ormai trascorso.

II Dal principio di unitarietà dell'accertamento dei redditi di una società di persone e dei suoi soci, consegue che l'annullamento dell'accertamento della società comporta anche l'annullamento degli atti impositivi notificati ai soci, nonostante la mancata partecipazione degli stessi al grado di giudizio. (Nel caso di specie in primo grado è stato annullato l'avviso della società, mentre i ricorsi dei soci sono stati considerati inammissibili per tardività e omessa allegazione degli avvisi impugnati). **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 43; d.P.R. 917/1986, art. 5

72. Delega di firma

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2521/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Grigillo

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Sottoscrizione dell'atto – Delega di firma – Identificazione soggetto autorizzato – Nullità dell'avviso di accertamento.

La delega di firma da parte del Direttore dell'Ufficio al funzionario che ha sottoscritto l'avviso di accertamento deve concretamente identificare il soggetto autorizzato. Le deleghe impersonali sono illegittime e comportano la nullità dell'atto impositivo. **(D.D'A.)**

73. Controllo automatizzato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2529/2017 del 7 giugno 2017, Presidente e Estensore: Martorelli

ACCERTAMENTO – Redditi soggetti a tassazione separata – Comunicazione Liquidazione – Nullità.

L'esito dell'attività di liquidazione di maggiore imposta, a seguito dei controlli automatici ex art. 36bis d.P.R. 600/1973 relativa a redditi a tassazione separata, deve essere comunicata al contribuente ex art. 1 comma 412 legge 311/2004. L'omissione di tale comunicazione determina la nullità del provvedimento di iscrizione a ruolo. **(D.D'A.)**

74. Motivazione per relationem

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 2575/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – Motivazione "per relationem" – Rinvio a PVC notificato al difensore – Rinvio al contenuto essenziale e specifica indicazione dell'oggetto della ripresa erariale – Sussiste.

L'avviso di accertamento è motivato per relationem ove l'avviso di accertamento faccia riferimento ad un PVC precedentemente notificato dalla G.d.f. al difensore del contribuente e ove non si limiti a richiamare genericamente il PVC nonché le risultanze del procedimento penale celebratosi a carico del contribuente. Neppure inficia la validità degli avvisi di accertamento la lamentata "eterogeneità" ovvero la "non diretta discendenza" delle contestazioni tributarie dagli atti istruttori penali, considerato che l'Agenzia delle Entrate non è vincolata ad un obbligo di recepire acriticamente le risultanze delle indagini, ma è chiamata a valutare i fatti emersi in sede di verifica e per l'effetto procedere in autonomia all'accertamento. **(R.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42

75. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2581/2017 del 9 giugno 2017, Presidente e Estensore: Izzi

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – Denuncia penale – Termine decadenziale ordinario per l'accertamento - Rilevanza.

L'art. 1, commi 130, 131 e 132, legge 208/2015 ha implicitamente abrogato il regime transitorio dell'art. 2, comma 3, del d.lgs. 128/2015 e la sentenza della Corte Costituzionale n. 247/2011 non è vincolante sia perché di rigetto sia perché intervenuta prima delle evoluzioni normative sopra citate. Ne discende che, ai fini della legittima applicazione del raddoppio dei termini per l'accertamento, la presentazione della denuncia debba avvenire entro i termini decadenziali ordinari dell'accertamento stesso.

Una diversa e contraria conclusione comporterebbe la violazione del principio di certezza dei rapporti giuridici e dell'art. 24 della Costituzione, sottoponendo il contribuente ad un procedimento sanzionatorio attivabile "sine die" (Contra Cass. n. 16728/2016). **(M.GI.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; l. 208/2015, art. 1 commi 130, 131 e 132; d.lgs. 128/2015, art. 2 comma 3; d.lgs. 74/2000; c.p.p., art. 331

76. Sottoscrizione dell'avviso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2594/2017 del 9 giugno 2017, Presidente e Estensore: Izzi

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Sottoscrizione – Onere di prova.

L'art. 42 d.P.R. 600/1973 impone, a pena di nullità, che l'avviso di accertamento sia sottoscritto dal capo dell'Ufficio o altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. In caso di contestazione incombe all'Amministrazione dimostrare l'esercizio del potere sostitutivo o la presenza della delega. (D.D'A.)

77. Operazioni elusive

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2665/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Rota

ACCERTAMENTO – Operazione elusiva – Annualità successive – Decadenza – Insussistenza.

In caso di contestazione di elusività di un'operazione ex art. 37bis d.P.R. 600/1973, i cui effetti si ripercuotono negli anni successivi (ed esempio sotto forma di deduzione di quote di ammortamento) è irrilevante il momento in cui si è verificata l'operazione elusiva, poiché, una volta accertati i presupposti dell'elusività il potere accertativo dell'Ufficio si esplica con riferimento agli anni successivi per i quali detta operazione continua a produrre effetti. (D.D'A.)

78. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2667/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

ACCERTAMENTO – Redditometro – Onere della prova – Disponibilità proventi – Destinazione somme disponibili.

Per contrastare le risultanze presuntive del redditometro il contribuente ha l'onere di provare la disponibilità di proventi sufficienti e non anche la specifica destinazione degli stessi alle finalità di gestione o di incremento patrimoniale. (D.D'A.)

79. Accertamento con adesione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2688/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Malanetto

ACCERTAMENTO CON ADESIONE – Bilancio consolidato – Mancata presentazione istanza scomputo perdite – Ammissione istanza.

La consolidante, ai sensi dell'art. 40bis comma 3 del d.P.R. 600/1973, ha la facoltà di chiedere che siano computate in diminuzione dei maggiori imponibili le perdite di periodo del consolidato non utilizzate, fino alla concorrenza del loro importo. Nell'ipotesi di accertamento con adesione, la consolidante deve presentare la suddetta istanza unitamente alla comunicazione di adesione di cui all'art. 5bis del d.lgs. 218/1997. Nel caso di mancata presentazione dell'istanza suddetta, la consolidante potrà comunque depositare l'istanza ai sensi dell'art. 2 del d.l. 16/2012 convertito in legge 44/2012 (in materia di semplificazione tributaria) sussistendone i presupposti e prima che la violazione formale circa la contestualità dell'invio delle due istanze venga accertata o contestata. (D.D'A.)

80. Società di comodo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2902/2017 del 29 giugno 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Franconiero

NORMATIVA ANTIELUSIVA – SOCIETÀ IN PERDITA DA TRE ESERCIZI - DISCONOSCIMENTO DI IRES A CREDITO DA PRECEDENTE DICHIARAZIONE – GIUDICATI FAVOREVOLI PER LE ANNUALITÀ PRECEDENTI – Rilevata operatività – Identità dei presupposti – Estensione all'annualità in corso – Compete.

L'eccezione della mancata produzione di reddito imponibile nei tre anni precedenti (perdita sistemica nel c.d. periodo di osservazione) e conseguente applicazione della disciplina sulle società di comodo prevista dall'art. 30 della legge n. 724/1994 sulla base della quale l'Ufficio aveva disconosciuto, nel caso in esame, il riporto in avanti delle perdite e dell'eccedenza Ires a credito risultante dalla precedente dichiarazione, non è opponibile ove siano intervenuti giudicati definitivi, favorevoli al contribuente, per le annualità pregresse per le quali è stata accertata la sussistenza dell'operatività, che si riflettono su quella in contestazione stante l'identità dei presupposti. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30

81. Motivazione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 235/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Della Vecchia

ATTO IMPOSITIVO – Motivazione dell'atto – Obbligo – Diritto di difesa del contribuente – Presupposti – Tempestività e determinatezza degli elementi conoscitivi forniti al contribuente – Sussistenza.

L'obbligo di motivazione dell'atto impositivo persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in misura tale da consentirgli sia di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale, sia, in caso positivo, di contestare efficacemente l'an e il quantum debeatur. Detti elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato non solo tempestivamente, ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa (Conf. Cass. n. 21564/2013). (P.M.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

82. Indagini bancarie

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 276/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Di Vita

ACCERTAMENTI E CONTROLLI – Determinazione del reddito di impresa – Prelevamenti e versamenti su conto corrente – Presunzione relativa di ricavi – Sussistenza – Costi ed oneri deducibili – Prova – Onere a carico del contribuente – Sussistenza – Ricorso all'equità – Esclusione.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo alla determinazione del reddito dei professionisti, l'art. 32, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, impone di considerare ricavi sia i prelevamenti sia i versamenti sul conto corrente, salvo che il contribuente non provi che i versamenti sono registrati in contabilità e che i prelevamenti sono serviti per pagare determinati beneficiari, anziché costituire acquisizione di utili. Posto che in materia sussiste l'inversione dell'onere della prova alla presunzione di legge (relativa), va contrapposta una prova e non un'altra presunzione semplice ovvero una mera affermazione di carattere generale né è possibile ricorrere all'equità (Conf. Cass. nn. 2821/2008 e 25365/2007), anche perché non sempre a ricavi occulti corrispondono costi occulti, mentre a ricavi occulti possono accompagnarsi costi dichiarati in misura maggiore del reale (Conf. Cass. n. 18016/2005). Non è pertanto possibile procedere alla deduzione presuntiva di oneri e costi deducibili, essendo

posto a carico del contribuente l'onere di indicarli e provarli in modo specifico (Conf. Cass. n. 14675/2006). **(P.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 600/1973, art. 32

83. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 284/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: De Petris

DICHIARAZIONE – Dichiarazione integrativa – Presentazione – Limiti.

La possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi conseguente a errori od omissioni in grado di determinare un danno per l'Amministrazione, è esercitabile non oltre i termini stabiliti dall'art. 43, d.P.R. n. 600/1973. Il rimborso dei versamenti diretti di cui all'art. 38, d.P.R. n. 602/1973 è esercitabile entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento, indipendentemente dai termini e modalità della dichiarazione integrativa di cui all'art. 2, comma 8bis, d.P.R. n. 322/1998. Il contribuente, indipendentemente dalle modalità e termini di cui alla dichiarazione integrativa prevista dall'art. 2, d.P.R. n. 322/1998 e dall'istanza di rimborso di cui all'art. 38, d.P.R. n. 602/1973, in sede contenziosa, può sempre opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria (Conf. Cass. nn. 13378/2016 e 26550/2016). **(P.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 602/1973, art. 38; d.P.R. n. 322/1998, art. 2 comma 8bis

84. Motivazione dell'avviso di accertamento

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 77/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Vacchiano, Estensore: Picasso

ACCERTAMENTO – Motivazione “per relationem” – Allegazione documenti richiamati e non conosciuti o conoscibili dal contribuente – Necessaria.

La motivazione “per relationem” degli atti impositivi è ammessa a condizione che, coerentemente con il disposto di cui all'art. 7, l. 27 luglio 2000, n. 212, siano allegati i documenti richiamati dall'Amministrazione finanziaria di cui il contribuente non ha avuto integrale e legale conoscenza per effetto di regolare notifica. La conoscenza integrale e legale dell'atto non può essere desunta dall'audizione del contribuente in sede di verifica. **(M.Bis.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

85. Accertamento con adesione e verifiche “a tavolino”

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 119/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Vacchiano, Estensore: Galli

I ACCERTAMENTO CON ADESIONE – Istanza del contribuente – Sospensione automatica del termine per impugnare – Riduzione del termine di 90 giorni – Non sussiste.

II ACCERTAMENTO – Verifiche “a tavolino” – Obbligo contraddittorio endoprocedimentale – Non sussiste.

I Alla presentazione dell'istanza di adesione consegue l'effetto automatico e predeterminato di sospensione per 90 giorni del termine per impugnare, non prevedendo l'art. 6, comma 2, d.lgs. 218/1997 alcuna causa di decadenza dalla sospensione stessa.

II In caso di verifiche c.d. "a tavolino" l'Amministrazione finanziaria non ha alcun obbligo di instaurare il contraddittorio endoprocedimentale. **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 6; l. 212/2000, art. 12 comma 7

86. Antieconomicità dei costi

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 20/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

Notaio – Incidenza dei costi – Valore indiziario – Visure e trascrizioni – Società dei fratelli – Coerenza con valore normale di mercato – Antieconomicità – Non sussiste.

La diversa incidenza percentuale del costo del personale sui ricavi di un notaio rispetto a quella di altri notai non determina alcuna antieconomicità perché si tratta di elemento meramente indiziario privo di rilevanza: a seguito della non obbligatorietà delle tariffe professionali, la redditività di uno studio notarile può essere diversa da quella di un altro a parità di fatturato ed anche l'incidenza del personale a parità di ricavi può essere sensibilmente diversa sulla base delle tariffe applicate sia delle modalità organizzative del lavoro professionale. Nella fattispecie, nessuna rilevanza fiscale può essere attribuita al fatto che la società cui venivano affidate le visure e le trascrizioni presso i registri immobiliari fosse costituita dai fratelli del notaio non sussistendo contestazione circa alcun comportamento elusivo: d'altra parte i costi unitari pagati per le visure risultano allineati a quelli di mercato e, in ogni caso, si ritiene legittimo nell'organizzazione della propria attività professionale che i costi per determinati servizi si forfetizzino a priori, in sede di bilancio preventivo (budget), indipendentemente dal livello quantitativo di prestazioni da effettuare nell'anno di riferimento. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 54

87. Indagini finanziarie

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 22/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Catalano

Prelievi non giustificati – Presunzione legale relativa – Inversione onere prova – Indicazione contribuente come beneficiario – Contabilità semplificata – Mera presunzione – Assolvimento onere probatorio – Non sussiste.

La presunzione legale relativa di cui all'art. 32 d.P.R. 600/1973, secondo cui i prelievi sono considerati ricavi se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario e sempreché non risultino dalle scritture contabili, determina un'inversione dell'onere della prova con onere del contribuente di contrapporre una prova e non un'altra presunzione semplice ovvero una mera affermazione di carattere generale né è possibile ricorrere ad equità: l'onere della prova non è assolto se il contribuente si limita ad indicare se stesso come beneficiario dei prelievi per far fronte ai propri consumi privati perché la presunzione legale relativa perderebbe di significato. Inoltre, nonostante l'adozione della contabilità semplificata, il contribuente ha l'onere di adottare le opportune precauzioni contabili e documentali per poter eventualmente in futuro vincere la presunzione relativa. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32

88. Metodo analitico induttivo

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 24/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Catalano, Estensore: Combi

Percentuale di ricarico – Media ponderata – Paniere di beni rilevanti ai fini del calcolo – Metodologia di controllo – Paniere di somministrazioni – Omessa considerazione – Legittimità accertamento – Non sussiste.

Nell'applicazione del metodo analitico induttivo, al fine di accertare in via presuntiva il maggior reddito di un'attività commerciale (nel caso di specie, la gestione di un bar), l'Ufficio deve calcolare la media dei ricavi secondo il criterio ponderale anziché quello aritmetico e, a tale

fine, non può utilizzare solo taluni dei beni (nel caso di specie, caffè, brioches e birre alla spina) senza considerare altri prodotti (nel caso di specie, né la produzione propria di gelati, né i gelati confezionati) che sono invece tipici della specifica tipologia di attività e senza considerare che la metodologia di controllo prevista a livello centrale individua, quale piattaforma base, un paniere di somministrazioni che contempli non meno di trenta tipologie non potendosi prendere a campione pochi prodotti (nel caso di specie, solo tre) senza motivare in alcun modo le esclusioni. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39

89. Somme detenute in paesi black-list

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 68/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Anzaldi

Attività estere non dichiarate – Presunzione legale – Natura sostanziale – Divieto applicazione retroattiva – Sussiste.

L'art. 12 d.l. 78/2009 ha carattere speciale e natura sostanziale in quanto ha primariamente introdotto un regime di presunzione legale innovativo mediante il quale è onere del contribuente dimostrare che le somme detenute in paesi black-list non sono state sottratte ad imposizione in Italia: tale disciplina incide sul rapporto tributario sostanziale e non può, pertanto, trovare ingresso nelle contestazioni riguardanti i periodi d'imposta precedenti al 2009 perché si porrebbe in contrasto con l'art. 3 della Legge 212/2000. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; l. 212/2000, art. 3

90. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 86/2017 del 29 marzo 2017, Presidente e Estensore: Nese

Omessa produzione in giudizio “notitia criminis” – Raddoppio termini – Non sussiste – Rettifica in capo alla società – Raddoppio per i soci – Non sussiste.

Il raddoppio dei termini di accertamento è stato introdotto per dare la possibilità di utilizzare, per un periodo di tempo più ampio rispetto a quello ordinario, gli elementi istruttori emersi nel corso delle indagini che abbiano risvolti penalmente rilevanti; nell'ottica di evitare un ricorso arbitrario dei termini “raddoppiati”, la Corte Costituzionale ha statuito che questi ultimi si applicano “in presenza di una speciale condizione obiettiva” il cui accertamento è demandato al giudice tributario: l'omessa produzione in giudizio della denuncia, impedendo al giudice tributario di operare alcuna verificare, da luogo a declaratoria di illegittimità dell'accertamento notificato oltre i termini ordinari. Il raddoppio dei termini non si applica automaticamente ai soci per il recupero del maggior reddito di partecipazione qualora la violazione della normativa fiscale abbia comportato la denuncia penale dell'amministratore della società; in tal caso, il raddoppio trova applicazione esclusivamente nei suoi confronti. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 57

91. Indagini bancarie

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 113/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Nese

Professionisti – Presunzione legale prelievi – Corte Costituzionale – Non sussiste – Presunzione legale versamenti – Sussiste.

Per i professionisti non sussiste alcuna presunzione legale in ordine ai prelievi non giustificati dal c/c bancario perché la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità di tale presunzione nei loro confronti sia perché l'art. 7 quater Legge 225/2017 ha espunto tale presunzione dall'art. 32 d.P.R. 600/1973; tuttavia, la presunzione legale sussiste con riferimento ai versamenti non giustificati in ordine ai quali il professionista deve dimostrare di averne già tenuto conto nelle dichiarazioni o che sono fiscalmente irrilevanti perché riferiti ad operazioni non imponibili: tale onere probatorio non è assolto dalla sola giustificazione che i prelievi e versamenti rappresentano giro conti per necessità di copertura di conti correnti del professionista in situazioni di scoperto o sofferenza ove non sussista coincidenza tra le date ed i relativi importi. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32

92. Coltivatore diretto

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 7/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Celenza

ACCERTAMENTO – Coltivatore diretto – Accertamento sintetico – Rettifica del reddito ex articolo 38 del d.P.R. n. 600/1973 – Disponibilità di cespiti diversi da quelli utilizzati per l'attività agricola – Rileva.

L'Amministrazione finanziaria può procedere, con metodo sintetico, alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore diretto, quando da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente – e comunque nei limiti delle previsioni dell'articolo 38 del D.P.R. 600/1973 – si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo, salva la facoltà del contribuente di dimostrare che il reddito accertato deriva dallo sfruttamento del fondo e non è pertanto soggetto ad ulteriore imposizione. L'accertamento condotto dall'Amministrazione finanziaria, per essere considerato legittimo, deve prefigurare fatti o circostanze da cui sia possibile seriamente ipotizzare la disponibilità di cespiti tassabili di natura diversa da quelli legati alla coltivazione del fondo o dell'allevamento di animali. (L.Vi.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

93. Contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 18/2017 del 10 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Dell'Aringa

Contraddittorio endoprocedimentale – Obbligo generalizzato – Tributi “non armonizzati” – Non sussiste – Tributi “armonizzati” – Sussiste – Rilevanza causale – Necessaria.

In tema di tributi “non armonizzati” l'Amministrazione finanziaria, per non inficiare la validità dell'atto emesso, è obbligata all'instaurazione del contraddittorio endoprocedimentale con il contribuente, ma solo nelle ipotesi in cui siffatto obbligo è specificamente sancito. In tema di tributi “armonizzati”, invece, nel rispetto del diritto dell'Unione Europea, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale comporta in ogni caso l'invalidità dell'atto emesso, purché il contribuente sia in grado di dimostrare in giudizio la non mera pretestuosità della propria tesi, nonché la sua buona fede e lealtà processuale (nel caso di specie il contribuente, a seguito di indagini finanziarie, contestava l'assenza di un verbale di conclusione dell'attività istruttoria dell'Ufficio e, conseguentemente, il mancato rispetto del termine di sessanta giorni previsto per consentire al contribuente di formulare le proprie osservazioni al verbale stesso). (F.Ba.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

94. Disciplina del raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Gaballo

ACCERTAMENTO – Determinazione del reddito – Operazioni penalmente rilevanti – Tangenti versate a Ministero di paese estero - Disciplina dei costi – Raddoppio dei termini in caso di reato – Inapplicabilità ai fini Irap – Tangenti corrisposte all'estero per lo svolgimento dell'attività sociale – Costi non inerenti.

Per gli avvisi di accertamento notificati entro il 31.12.2015, il raddoppio dei termini di decadenza per l'invio degli stessi prescinde dall'effettivo inoltro di una denuncia penale e presuppone la semplice rilevanza penale dei fatti. Il raddoppio in questione non risulta invece applicabile ai fini IRAP, imposta per la quale, non essendo previste sanzioni penali, non opera il raddoppio dei termini.

I costi per compensi e consulenze riconducibili a tangenti versate, in quanto oggetto del reato di corruzione internazionale, non possono essere considerati costi inerenti all'attività di impresa ai sensi dell'art. 109 T.U.I.R.. (E.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

95. Delega a funzionario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 45/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore Uppi

ACCERTAMENTO - DELEGA FUNZIONARIO – Contenuti della delega – Nullità avviso di accertamento – Sussiste.

Deve ritenersi illegittimo l'avviso di accertamento sottoscritto da un soggetto diverso dal Direttore Provinciale in forza di una delega priva di limiti temporali. (V.Ma.)

96. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 71/2017 del 4 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Davigo

Contraddittorio preventivo – Obbligo generalizzato dell'ordinamento per i tributi armonizzati – Condizione – Assenza di prova di ragioni da far valere nel contraddittorio ulteriori rispetto a quelle oggetto di giudizio – Validità dell'accertamento – Sussiste.

Non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un obbligo generalizzato di contraddittorio endoprocedimentale, sicché per i tributi armonizzati si applica il principio per cui la violazione del contraddittorio preventivo comporta la nullità dell'atto, purché il contribuente non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa ed abbia, quindi, assolto l'onere di enunciare le ragioni ulteriori – rispetto a quelle disattese in giudizio – che avrebbe potuto far valere nel contraddittorio stesso. (F.M.)

97. Perdite ripianate

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 75/2017 del 5 gennaio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo

Contratto di affitto di azienda stipulato tra società controllata e controllante facenti capo entrambe a due coniugi - Successiva fusione delle due società – Perdite della controllata ripianate dai finanziamenti in conto soci effettuati dalla controllante - Versamenti di imposta della controllante compensati dal credito Iva maturato dalla controllata – Simulazione - Intento elusivo – Non sussiste.

La contrazione di un mutuo gravoso giustifica la dicotomia societaria tra proprietà immobiliare/gestione dell'azienda alberghiera, per cui non si palesa la natura simulata del contratto di affitto di azienda. Non è priva di rilievo economico la scelta di attribuire alla società del gruppo destinata a beneficiare di maggiori ricavi correlati alla spese di ristrutturazione dell'immobile una quota parte di dette spese attraverso un aumento significativo del canone. (F.M.)

98. Sottoscrizione dell'accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 83/2017 del 5 gennaio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Uppi

Accertamento sottoscritto da funzionario munito di delega alla sottoscrizione rilasciata senza limite temporale e senza motivazione - È nullo.

È nullo l'avviso di accertamento sottoscritto da funzionario munito di delega rilasciata dal dirigente, priva di data di emissione, di limite temporale e motivazione, in quanto contraria ai criteri sanciti dalla sentenza della Corte Costituzionale 37/2015. (F.M.)

99. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 184/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

ACCERTAMENTO – Contraddittorio endoprocedimentale – Tributi armonizzati - Violazione art. 12, legge n. 212/2000 – Presupposti e limiti.

L'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale in materia di tributi armonizzati. La violazione di tale obbligo comporta l'invalidità dell'atto, purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato e abbia dimostrato che tali ragioni avrebbero potuto modificare l'esito dell'accertamento (Cassazione S.U. n. 24823 del 9 dicembre 2015). Pertanto, non può ritenersi sufficiente che il contribuente eccepisca in giudizio la mera violazione di tale obbligo procedimentale, ma è necessario che egli assolva all'onere di prospettare nel giudizio tributario le ragioni, concrete e non meramente pretestuose, che avrebbe potuto far valere a difesa dell'interesse sostanziale protetto. (A.T.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12

100. Società a ristretta base societaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 514/2017 del 13 gennaio 2017, Presidente: Mascherpa, Estensore: Moroni

ACCERTAMENTO – Società a ristretta base societaria – Utili extrabilancio – Numero limitato dei soci – Presunzione – Non sussiste.

In tema di imposizione sul reddito, la presunzione di distribuzione degli utili extracontabili non opera per il solo fatto che, oltre alla sussistenza di un maggior reddito della società partecipata rispetto a quello dichiarato, vi è un limitato numero di soci, pena una violazione del divieto di doppia presunzione. (N.S.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2476; d.P.R. 600/1973, art. 39

101. Contraddittorio e tributi armonizzati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 737/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

ACCERTAMENTO – Diritto al contraddittorio – Tributi armonizzati – Limiti.

Nei tributi armonizzati, l'eventuale violazione del contraddittorio non determina in ogni caso la nullità dell'atto impositivo, se non quando l'omesso contraddittorio abbia determinato un atto dal contenuto diverso da quello che avrebbe avuto se il contraddittorio fosse stato realizzato, difettando, altrimenti, l'interesse del ricorrente al motivo del ricorso (nel caso di specie, non era stato notificato al contribuente il processo verbale di constatazione all'esito di una verifica concernente la corretta applicazione delle norme Iva a commissioni attive di delega per contratti di coassicurazione). **(D.Ca.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12; l. 241/1990, art. 21octies comma 2

102. Sottoscrizione dell'atto e doppia imposizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 801/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Crisafulli

I ACCERTAMENTO – Formazione atto impositivo – Firma del capo ufficio - Difetto di sottoscrizione – Delega di firma – Non sussiste.

II ACCERTAMENTO – IRPEF – Società di capitali a ristretta base societaria – Utili extra-bilancio – Presunzione di distribuzione – Doppia imposizione – Non sussiste.

I È legittima la pretesa recata da un atto impositivo per il quale la firma apposta risulta essere quella del soggetto delegato il quale sottoscrive l'atto quale funzionario appartenente alla carriera direttiva, su delega del Direttore Provinciale. Invero, la delega di firma non comporta alcuno spostamento della competenza dal delegante al delegato: l'atto resta sempre sotto la paternità di chi ha delegato, il quale ha tutti i requisiti di legge sia per assumersi la paternità dell'atto, sia per delegare un soggetto che risulta idoneo alla delega.

II In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitali a ristretta base azionaria ovvero a base familiare, gli utili extra-bilancio si presumono distribuiti ai soci attesa la complicità che normalmente avvince un gruppo così composto. In tale ipotesi, saranno i soci a dover provare la destinazione di detti utili a finalità diverse dalla distribuzione. La presunzione di distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati non viola il divieto di doppia imposizione atteso che la società a ristretta base azionaria, considerata quale società di fatto, sconta la stessa tassazione delle società di persone. Ciò postula un previo accertamento a carico della società verificata con rideterminazione del reddito tassabile ed irrogazione delle imposte IRAP ed IVA ed in un successivo accertamento a carico dei soci ai fini IRPEF (Conf. Cass. nn. 1906/2008 e 10941/1992). **(M.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 42 e 61; d.P.R. 917/1986, art. 163

103. Motivazione per relationem

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 868/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Moroni

ACCERTAMENTO – MOTIVAZIONE PER RELATIONEM – Difetto di motivazione – Insussistente.

La motivazione "per relationem", con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, non è illegittima per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio (Conf. Cass. nn. 23532/2014, 4523/2012, 1236/2006, 6591/2008) **(L.Cad.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; d.P.R. 600/1973, art. 42; d.P.R. 633/1972, art. 56

104. Contratti di riassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 886/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Maiga

ACCERTAMENTO – Contratti di riassicurazione – Natura assicurativa – Sussiste – Natura polizza unit linked – Irrilevanza.

Il trasferimento al riassicuratore di tutti i rischi (demografico, della performance/default e del recupero delle provvigioni precontate) qualifica pacificamente il contratto di riassicurazione come assicurativo a prescindere da qualsiasi considerazione in merito alla natura delle polizze. (L.Cad.)

Riferimenti normativi: art. 1929 cod. civ.

105. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1123/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – Avviso di accertamento – Contraddittorio endoprocedimentale – Tributi armonizzati – Obbligatorietà – Inosservanza – Conseguenze – Onere del contribuente – Condizioni.

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto purché il contribuente abbia assolto l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati", mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito. (E.Q.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12

106. Redditi da fabbricati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1168/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Mancini

ACCERTAMENTO – IRPEF – Riduzione del canone di locazione – Base imponibile – Effetti.

Tenuto conto che i redditi da fabbricati vengano considerati imponibili IRPEF, anche se non percepiti dalla parte locatrice, fino al momento del provvedimento tribunale di sfratto esecutivo, proprio per dare certezza di datazione e al fine di evitare intenti elusivi della tassazione, ne consegue che anche gli effetti modificativi dell'accordo avente ad oggetto i canoni di locazione sono opponibili ai terzi e quindi all'Ufficio, solo a fare data dalla registrazione, unica data certa per dare luogo ed efficacia alle pattuizioni ed a prescindere dalla (diversa) data in cui le parti hanno sottoscritto l'accordo modificativo. (M.A.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26 comma 1

107. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1178/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo

ACCERTAMENTO – IVA – Detrazione dell'imposta – Diniego – Operazioni soggettivamente inesistenti - Assenza di buona fede del contribuente - Accertamento attraverso idonei elementi sintomatici - Conseguenze in tema di onere probatorio.

La mancanza di accordi scritti tra il cessionario ed il prestatore e/o la carenza di corrispondenza via e-mail o cartacea, le diverse tempistiche di pagamento rispetto ad altri fornitori, e l'applicazione di prezzi di acquisto concorrenziali ed inferiori a quelli di mercato è sufficiente ad escludere la buona fede del cessionario che non ha verificato quale fosse la sua reale controparte commerciale. Non è onere dell'ufficio dimostrare la mala fede del contribuente, una volta accertata (come nel caso di specie) la soggettiva inesistenza dell'operazione (Conf. Cass. n. 18118/2016). **(M.A.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19, 21 e 54

108. Termini e accertamento analitico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1224/2017 del 19 febbraio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Fusaro

I AVVISO DI ACCERTAMENTO – Verifica fiscale protratta oltre i termini – Nullità dell'avviso di accertamento – Non sussiste.

II ACCERTAMENTO ANALITICO-INDUTTIVO – Legittimità – Condizioni.

I L'articolo 12 comma 5 dello Statuto del contribuente non prevede nessuna conseguenza sanzionatoria né la inutilizzabilità dell'accertamento in caso di violazione del termine dei trenta giorni di permanenza dei verificatori. L'acquisizione irrituale di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento fiscale non può mai comportare l'inutilizzabilità degli stessi in mancanza di specifica previsione in tal senso. In caso di violazioni il contribuente può rivolgersi al Garante che esercita i poteri istruttori del caso ai fini dell'avvio di un procedimento disciplinare.

II La non corretta registrazione delle operazioni giornaliere eseguite, la erronea indicazione della natura dell'operazione eseguita e la mancata descrizione in maniera particolareggiata dei beni usati acquistati da privati legittimano pienamente l'Ufficio ad escludere il ricorso al metodo analitico ed a prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili, avvalendosi anche di presunzioni e non gravi, precise e concordanti (Conf. Cass. nn. 8344/2001, 19338/2011, 19692/2011). **(M.A.P.)**

Riferimenti normativi: l.212/2000, art. 12 comma 5; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2 lett. d)

109. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1267/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Correrà

Principio del contraddittorio – Diniego autotutela.

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata esclusivamente per i tributi "armonizzati" di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, mentre, per quelli "non armonizzati", non essendo rinvenibile, nella legislazione nazionale, una prescrizione generale analoga a quella comunitaria, detto obbligo di contraddittorio sussiste solo ove risulti specificamente sancito, come avviene per l'accertamento sintetico in virtù dell'art. 38, comma 7, del d.P.R. n. 600/1973, e solo dal periodo d'imposta 2009. **(M.Pi.)**

110. Procedimento penale e accertamento tributario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1282/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Gittardi

Processo Penale– Contraddittorio tributario.

Se gli elementi posti alla base di un procedimento penale e, in quella sede, offerti in pieno contraddittorio sono i medesimi su cui si fonda un successivo accertamento tributario e ivi vengono ampiamente richiamati, si può concludere che il contribuente abbia avuto piena conoscenza degli stessi e risulta ultronea la allegazione, all'interno degli atti di accertamento tributario, degli atti del procedimento penale. (M.Pi.)

111. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1298/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

Accertamento – Notifica avviso di accertamento – Mancanza processo verbale di constatazione – Violazione del contraddittorio endoprocedimentale – Sussiste.

È illegittimo, per violazione dell'obbligo al contraddittorio endoprocedimentale, l'avviso di accertamento emesso a seguito della risposta resa ad un questionario prima della notifica del processo verbale di constatazione. Tale principio trova fondamento nel diritto dell'Unione europea e nell'art. 97 della Costituzione a tutela del diritto di difesa del contribuente. In particolare, nel campo dei tributi armonizzati, tale obbligo assume rilievo generalizzato (Conf. Cass. nn. 24823/2015 e 19667/2014). (G.Pi.)

112. Comportamenti abusivi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 1451/2017 del 17 febbraio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Salvo

Accertamento - Impugnazione – Carattere abusivo di un'operazione – Onere della prova – Prova contraria.

Il divieto di comportamenti abusivi non vale ove le operazioni contestate possono spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di risparmi di imposta. Incombe sull'Amministrazione finanziaria provare sia il disegno elusivo sia le modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quel risultato fiscale. Grava, invece, sul contribuente l'onere di allegare l'esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti che giustificano le operazioni poste in essere (Cass. 20029/2010). In particolare il carattere abusivo di un'operazione va escluso quando sia individuabile una compresenza, non marginale di ragioni extrafiscali (Cass. 1372/2011). (L.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis

113. Riconoscibilità dell'errore in dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1495/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo

DICHIARAZIONE DEI REDDITI – ERRORE – ERRORE OMISSIVO – DICHIARAZIONI INTEGRATIVE - Accertamento – Riconoscibilità dell'errore – Onere della prova.

Per quanto riguarda il riconoscimento in sede contenziosa di errori commessi nella dichiarazione, per giurisprudenza consolidata la dichiarazione dei redditi del contribuente affetta da errore di fatto o di diritto, in cui sia incorso il dichiarante nella sua redazione, è sempre emendabile e ritrattabile (salvo i limiti temporali derivanti dall'esaurimento determinato dal trascorrere del tempo o dal sopravvenire di decadenza) con riferimento ai dati in essa indicati, riferibili ad esternazioni di scienza e di giudizio, mentre esulano da tale disciplina, gli altri errori commessi nella dichiarazione fiscale e relativi alla indicazione di dati riferibili, invece ad espressione di manifestazione di volontà negoziale quale è (come nel caso di specie), l'esercizio della facoltà di utilizzare le perdite degli anni pregressi. In quest'ultima

ipotesi ove contribuente intenda contestare l'atto impositivo, per far valere l'errore commesso nella dichiarazione dei redditi, lo stesso, secondo la disciplina dei vizi della volontà di cui agli art. 1427 s.s. c.c. – estesa dall'art 1324 c.c. agli atti unilaterali - deve fornire la prova della obiettiva riconoscibilità da parte dell'ufficio. (L.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 84; d.P.R. 322/1988, art. 2 comma 8; c.c., artt. 1427 e 1324

114. Società di comodo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1548/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente e Estensore: De Sapia

NORMA ANTIELUSIVA - Società di comodo - Test di operatività - Reddito presunto - Disapplicazione - Prova contraria – Contenuto.

L'art. 30, della l. 724/1994 è norma antielusiva finalizzata a contrastare l'utilizzo delle c.d. società di comodo che sono costituite non per esercitare una attività commerciale, bensì per la gestione patrimoniale nell'interesse dei soci. La norma introduce una presunzione legale relativa, attribuendo un reddito presunto alla società che abbia conseguito ricavi inferiori a quelli indicati normativamente, omettendo di superare il cd. test di operatività.

Laddove l'unico ricavo dell'attività svolta dalla contribuente derivi dal canone percepito per l'affitto di una azienda di gestioni di ambulatori medici specializzati, e venga allegata la difficoltà oggettiva di conseguire ricavi minimi fissati per l'operatività per la difficoltà di trovare affittuari disposti a pagare il canone richiesto, data la specificità dell'attività e la congiuntura economica negativa, ciò costituisce prova sufficiente al fine della disapplicazione della norma e della presunzione. (I.A.)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30

115. Abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1603/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani

FUSIONE INVERSA CON INDEBITAMENTO - Elusività - Sussiste.

L'operazione di fusione inversa a seguito di indebitamento, espressamente disciplinata dall'art. 2501bis c.c. sotto il profilo civilistico, può essere disconosciuta sotto il profilo fiscale, se la medesima evidenzia finalità elusive. È dunque elusiva una operazione di fusione inversa con indebitamento nella quale elemento principale della scelta di tale operazione è rappresentato dall'ottenimento di un vantaggio fiscale. (M.Fas.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2501bis; l. 212/2000, art. 10bis

116. Rettifica della dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1640/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Moroni

Omessa indicazione credito nella dichiarazione - Credito realmente esistente - Possibilità di compensare il credito - Sussiste.

L'art. 5 del d.l. 22 ottobre 2016, n. 193 ha esteso la possibilità per il contribuente di presentare la dichiarazione integrativa a favore oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo. Pertanto, nonostante l'iniziale omessa indicazione del credito nella dichiarazione, la rettifica della stessa ai sensi della norma citata, consente al contribuente di usare in compensazione il credito, seppur tardivamente indicato. (V.S.)

Riferimenti normativi: d.l. 193/2016, art. 5

117. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1691/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

ACCERTAMENTO – DICHIARAZIONE FISCALE – Emendabilità a favore e a sfavore – Sussiste.

Il contribuente può correggere la propria dichiarazione inficiata da errori, in fatto e/o di diritto. Ciò in quanto la dichiarazione stessa non configura un atto negoziale e dispositivo, ma una mera esternazione di scienza o di giudizio, modificabile in ragione di nuovi elementi di conoscenza, di valutazione e/o a seguito di chiarimenti interpretativi forniti dalla prassi o dalla giurisprudenza. La dichiarazione costituisce, quindi, solo un elemento dell'iter procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria. Ne consegue che la dichiarazione fiscale è sempre emendabile a prescindere dai termini di decadenza enunciati dall'art. 2, comma 8bis del d.P.R. 322/1998. Inoltre, lo stesso legislatore ha espressamente previsto, con l. 225/2016, l'emendabilità della dichiarazione sia a favore sia a sfavore del contribuente entro i termini previsti per la decadenza dell'accertamento, ovvero secondo i termini di cui all'art. 43 del d.P.R. 600/1973. (M.Fa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8 bis

118. Presunzione legale redditi sottratti a tassazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1837/2017 del 3 marzo 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

PRESUNZIONE EX ART. 12, COMMA 2, d.L. N. 78/2009 – Inefficacia retroattiva – Disciplina di carattere procedurale con effetti sostanziali.

La presunzione legale, introdotta dall'art. 12, comma 2, d.l. n. 78/2009, secondo cui gli investimenti detenuti nei paesi a regime fiscale agevolato sono da considerarsi redditi sottratti a tassazione, è inapplicabile alle annualità pregresse rispetto alla sua entrata in vigore e, quindi, alle sanzioni riferite a dette annualità non potendo avere efficacia retroattiva.

Tale presunzione, pur collocandosi nell'ambito di una disciplina di carattere procedimentale, esplica effetti sostanziali in punto di determinazione del reddito e, di conseguenza, sotto questo profilo, non si giustifica una applicazione retroattiva della norma ad attività di accertamento relative a periodi di imposta pregressi. (N.D.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12 comma 2

119. Studi di settore e contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2039/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Corraa

ACCERTAMENTO – Studi di settore – Obbligo del contraddittorio preventivo – Sussiste – Omessa attivazione – Illegittimità dell'avviso di accertamento – Conseguenze.

In tema di "accertamento standardizzato" mediante parametri o studi di settore, il contraddittorio con il contribuente costituisce elemento essenziale e imprescindibile del giusto procedimento che legittima l'azione amministrativa, proprio in considerazione del fatto che si fa riferimento ad una elaborazione statistica su specifici parametri, di per sé soggetta alle approssimazioni proprie dello strumento statistico, ed è necessario adeguarle alla realtà reddituale del singolo contribuente, potendo solo così emergere gli elementi idonei a commisurare la "presunzione" alla concreta realtà economica dell'impresa. Deve perciò ritenersi soltanto apparentemente instaurato il contraddittorio qualora l'Ufficio si limiti a trasmettere un questionario, del tutto ignorando le ragioni addotte dal contribuente. (G.R.)

120. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2251/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Ercolani

ACCERTAMENTO – Violazione che comporta obbligo di denuncia penale – Denuncia presentata oltre lo spirare dei termini di decadenza – Raddoppio dei termini – Inammissibilità – Sussiste.

In caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per alcuno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, i termini per l'avviso di accertamento sono raddoppiati relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione soltanto nel caso in cui la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa entro la scadenza ordinaria dei termini. (G.R.)

121. Accertamento induttivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2331/2017 del 23 marzo 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Mazza

ACCERTAMENTO INDUTTIVO – Mancata presentazione dichiarazione – Legittimo.

In caso di mancata presentazione della dichiarazione dei redditi, l'Ufficio è legittimato a procedere all'accertamento indipendentemente dalla precisa ispezione contabile. In tal caso l'ammontare imponibile complessivo e l'aliquota applicabile sono determinati induttivamente sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti e sono computati in detrazione soltanto i versamenti eventualmente eseguiti dal contribuente e le imposte detraibili ai sensi dell'art. 19 del d.P.R. 633/1972 risultante dalle indicazioni prescritte agli artt 27 e 33 del medesimo decreto. (G.Sim.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 41; d.P.R. 633/1972, artt. 19, 27, 33 e 55

122. Contraddittorio preventivo e ritenute

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2387/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo

I CONTRADDITTORIO – mancato rispetto termine dilatorio ex art. 12, comma 7, l. 212/2000 – nullità avviso - non sussiste.

II RITENUTE – direttiva madre-figlia – società beneficiaria controllata da società extra UE – beneficiario effettivo – onere della prova.

I È legittimo l'avviso di accertamento emesso prima dello scadere del termine dilatorio di 60 giorni previsto dall'art. 12, comma 7, l. 212/2000 (c.d. "Statuto del Contribuente"), in quanto la norma non contiene una previsione di nullità. L'imminente scadenza dei termini di decadenza per l'esercizio del potere di accertamento rappresenta motivazione idonea a giustificare l'emanazione dell'avviso prima dello scadere dei 60 giorni dalla redazione del PVC.

II Per usufruire dell'esenzione dall'obbligo di effettuare la ritenuta sui dividendi distribuiti a società residenti nel territorio dell'Unione Europea, è necessario dimostrare che la società madre, percettrice dei dividendi, interamente controllata da una società avente sede in un paese extra UE, sia la "beneficiaria effettiva" dei dividendi, e non un mero intermediario. La sussistenza della qualifica di "beneficiario effettivo" in capo alla società madre presuppone la dimostrazione dell'esercizio da parte di quest'ultima di poteri decisionali e/o organizzativi sulla partecipata italiana distributrice dei dividendi. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 27bis; dir. C.E. 90/435

123. Attività finanziarie detenute all'estero

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2460/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Centurelli

ACCERTAMENTO – Presunzione ex art. 12 comma 2 d.l. 78/2009 – Efficacia retroattiva – Esclusione.

L'art. 12, d.l. 78/2009, nella parte in cui stabilisce che le attività finanziarie detenute in paesi a fiscalità privilegiata debbano ritenersi presuntivamente costituite mediante redditi sottratti a tassazione, non ha efficacia retroattiva. (A.R.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

124. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2709/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Barbata

ACCERTAMENTO – Verifiche fiscali – PVC – Presentazione di osservazioni e memorie difensive da parte del contribuente – Avviso di accertamento – Obbligo di motivazione sulle difese preventive del contribuente – Sussiste.

L'art. 12 della l. n. 212/2000 attribuisce al contribuente sottoposto a verifica il diritto di presentare osservazioni, memorie difensive e richieste all'ufficio entro 60 gg. dal rilascio del p.v.c., nei quali resta inibito all'Amministrazione finanziaria il potere di emettere l'avviso d'accertamento, in modo da consentire al contribuente di esercitare un autonomo diritto alla difesa preventiva che, costituendo un'azione autonoma, non può confluire nel diritto alla difesa esercitabile in sede contenziosa. Ne consegue che se pur tale termine sia stato rispettato, l'Amministrazione finanziaria ha comunque l'obbligo di motivare l'avviso di accertamento in ragione delle osservazioni presentate dal contribuente. (A.R.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

125. Amministratore di fatto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2743/2017 del 6 aprile 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo

ACCERTAMENTO – Società di capitali – amministratore di fatto – responsabilità diretta per le imposte e le sanzioni riferite all'ente – non sussiste.

Non può configurarsi una responsabilità diretta dell'amministratore anche di fatto in relazione al pagamento delle imposte evase dalla società di capitali. L'autonomia patrimoniale perfetta che caratterizza le società di capitali implica, infatti, l'esclusiva imputabilità alla società dell'attività svolta in suo nome e dei relativi debiti e tale principio non conosce alcuna deroga con riferimento alle obbligazioni di carattere tributario, anche in caso di estinzione dell'ente. Di fatti, l'ipotesi di responsabilità posta dall'art. 36 del d.P.R. n. 602/1973 a carico dei liquidatori, amministratori (anche di fatto) e soci, è una particolare ipotesi di responsabilità per obbligazione propria "ex lege" ed ha natura civilistica e non tributaria, in quanto trova il suo fondamento in un credito fondato sulla violazione degli artt. 1176 e 1218 c.c., non ponendo detta norma alcuna coobbligazione di debiti tributari a carico di tali soggetti (cfr. Cass. n. 12007/2015). Con riferimento alle sanzioni, anche queste risultano inapplicabili all'amministratore di fatto ai sensi dell'art. 7 del d.l. n. 269/2003, che pone a carico, in via esclusiva, di società con personalità giuridica le sanzioni relative al rapporto fiscale proprio dell'ente, prevedendo espressamente, al comma 3, che alle situazioni previste dalla norma non è più applicabile la responsabilità solidale dell'art. 11 del d.lgs. n. 472/1997. (A.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 36; d.l. 269/2003, art. 7

126. Verifiche fiscali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 3106/2017 del 2 maggio 2017, Presidente e Estensore: Gaballo

ACCERTAMENTO – Verifiche fiscali – Conservazione di documentazione presso terzi – Divieto di produzione in giudizio – Non sussiste.

In materia di verifiche fiscali, il divieto di cui all'art. 52, comma 5 del d.P.R. 633/1972 non trova applicazione qualora la documentazione non sia stata esibita dal contribuente durante la verifica in quanto non ne aveva la disponibilità, essendo la stessa presso terzi. Invero, tale divieto è volto a sanzionare esclusivamente comportamenti diretti a sottrarsi alla prova e, dunque, idonei a far dubitare della genuinità dei documenti che affiorino soltanto in giudizio (cfr. Cass. 16960/2016). (S.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 52

127. Controllo formale delle dichiarazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3111/2017 del 4 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

ACCERTAMENTO – Controllo formale delle dichiarazioni – Comunicazione dei motivi delle rettifiche – Prevista a pena di nullità.

In materia di controllo formale delle dichiarazioni, la mancata comunicazione dei motivi che hanno determinato la rettifica degli imponibili, delle imposte o delle ritenute alla fonte è causa di nullità del controllo stesso. Tale comunicazione ha, infatti, funzione di garanzia, in quanto, consentendo al contribuente di segnalare eventuali dati o elementi non considerati o non valutati correttamente dall'Ufficio, ne realizza la necessaria interlocuzione con l'Amministrazione finanziaria prima dell'iscrizione a ruolo. (S.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter comma 4

128. Accertamento con adesione e contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3119/17 del 5 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

I ACCERTAMENTO – Accertamento con adesione – Inefficacia dell'avviso di accertamento – Non sussiste.

II ACCERTAMENTO – Nullità – Mancata convocazione del contribuente – Non rileva.

III ACCERTAMENTO – Contraddittorio preventivo – Istanza di accertamento con adesione – Obbligo di convocazione del contribuente – Non sussiste.

I In tema di accertamento, la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione non comporta l'inefficacia dell'avviso di accertamento, ma solo una sospensione del termine di impugnazione per un periodo di 90 giorni. Coerentemente, decorso tale periodo di sospensione senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale e in assenza di impugnazione, l'accertamento diviene comunque definitivo (cfr. Cass. 21991/2014).

II In tema di accertamento, la mancata convocazione del contribuente a seguito della presentazione dell'istanza di accertamento con adesione non comporta la nullità del procedimento di accertamento adottato dagli Uffici, non essendo tale sanzione prevista dalla legge (cfr. Cass. 21760/2012; Cass. 29127/2011).

III Nel sistema tributario italiano, non esiste un generale principio di preventivo contraddittorio, salvo nei casi espressamente previsti dalla legge. Coerentemente, in tema di accertamento con adesione, la convocazione del contribuente costituisce una mera facoltà (e

non un obbligo) per l'Amministrazione finanziaria, da esercitare in relazione ad una valutazione discrezionale della decisività degli elementi posti alla base dell'accertamento, nonché dell'opportunità di evitare la contestazione giudiziaria. (cfr. Cass. 21991/2014; Cass. 3368/2012; Cass. 26316/2010). **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 6

129. Raddoppio dei termini di accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3216/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Simeoli

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini di accertamento – Paesi black list – Irretroattività della norma.

Il raddoppio dei termini di accertamento ai sensi dell'art. 12, comma 2ter del d.l. 78/2009, nei casi di somme detenute in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, è applicabile solamente ai periodi di imposta successivi all'entrata in vigore della norma. **(F.D.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12, comma 2ter

130. Società cancellata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3239/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Moroni

ACCERTAMENTO – Termini di accertamento della società cancellata.

Il periodo quinquennale dalla data di cancellazione della società ai sensi dell'articolo 28 del d.lgs. 175/2014 ai fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, ha efficacia ex nunc. Pertanto, è illegittimo – in quanto notificato ad un soggetto inesistente – l'atto notificato nel quinquennio successivo alla cancellazione della società, se quest'ultima è intervenuta anteriormente al 13.12.2014. **(F.D.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 175/2014, art. 28

131. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3315/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

ACCERTAMENTO – Prezzi di trasferimento infragruppo – Congruità del prezzo – Ripartizione dell'onere della prova.

La disciplina del transfer pricing impone all'Amministrazione finanziaria esclusivamente la prova di avere accertato l'esistenza di ricavi conseguenti a scambi commerciali infragruppo, senza che sia necessario dimostrare, né l'intento elusivo, né una più elevata fiscalità nazionale, dato che tra gli elementi costitutivi della fattispecie repressiva del transfer pricing di cui dall'art. 76, comma 5, d.P.R. 917/ 1986, non si rinviene quello della maggiore fiscalità nazionale.

Sulla società verificata, quindi, grava l'onere di provare che i ricavi contabilizzati sono stati valutati sulla base del valore normale dei beni ceduti, cioè del prezzo in condizioni di libera concorrenza, al medesimo stadio di commercializzazione, tra imprese indipendenti.

Tale onere non può ritenersi assolto nel caso in cui la società italiana verificata, controllata da società svizzera, limiti la comparazione tra i prezzi corrisposti alla società controllante estera e quelli applicati ai soggetti partner. Questi ultimi infatti non possono considerarsi soggetti terzi (indipendenti), in quanto agiscono sotto l'influenza dominante del soggetto svizzero in forza di

vincoli contrattuali, ed in tale posizione sono quindi da considerare società controllate ex art. 2359 c.c.. (**L.Ge.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

132. Natura della dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3490/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Moro

ACCERTAMENTO – IVA – Ritrattabilità della dichiarazione – Fase di giudizio – Sussiste.

La dichiarazione IVA, in quanto tale, non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma si limita a rappresentare una mera esternazione di scienza e di giudizio, risultando per l'effetto emendabile e ritrattabile per errori commessi dal contribuente entro i termini di cui all'art. 43 del d.P.R. 600/1973. Il contribuente ha quindi la facoltà di opporsi in sede contenzioso alla maggior pretesa tributaria allegando errori, di fatto e di diritto, connessi alla redazione della dichiarazione e incidenti sull'obbligazione tributaria; e ciò a prescindere dalle modalità e dai termini di cui art. 2 del d.P.R. 322/1998, in riferimento alla presentazione della dichiarazione integrativa. (**B.V.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 322/1998, art. 2

133. Accertamento sintetico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3807/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Macchiarola

Accertamento – Sintetico – Idoneità di prova contraria – Illegittimità.

Un accertamento sintetico deve ritenersi superato, ove il contribuente produca documentazione e rappresenti circostanze adeguate ed esaustive, fornendo, cioè, idonee prove contrarie a quanto sostenuto dall'Ufficio, che siano allo stesso tempo precise e concordati con quanto sostenuto. (Nel caso di specie, il contribuente aveva redditi trasparenti, perfettamente conformi alla professione esercitata e ha provato che gran parte delle spese dell'automobile, dell'immobile e relative spese condominiali e del mutuo sono state pagate grazie all'aiuto proveniente dai genitori). (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38

134. Termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3826/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Scarabelli

Accertamento – Termini – Notifica a mani del portiere – Legittimità – Prescrizione – Interruzione – Residenza – Variazioni – Comunicazione – Prova.

La notifica dell'avviso di accertamento a mani del portiere dello stabile è corretta e legittima. Essa assicura che il documento sia arrivato al destinatario (Conf. Cass. n. 1268/2016). Le attestazioni risultanti dalla cartolina di ritorno, da cui si desuma che è stata altresì spedita comunicazione di avvenuta notifica, ai sensi dell'art. 7 della legge n. 890/1982, fanno prova fino a querela di falso. Appare inverosimile che il portiere riceva raccomandate per un condomino non più residente senza un'autorizzazione al ritiro della posta a tale indirizzo. Il contribuente ha l'onere di provare l'avvenuta comunicazione agli Uffici del proprio cambio di residenza. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; l. 890/1982, art. 7

135. Avviso di liquidazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3899/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli

Avviso di liquidazione – Motivazione – Diritto alla difesa del contribuente.

Non sussiste vizio motivazionale dell'avviso di liquidazione che rechi adeguata esplicitazione delle ragioni poste a fondamento della pretesa azionata, anche alla luce del richiamo all'atto presupposto, il quale si basi su provvedimento accertativo emesso dall'Ufficio provinciale del territorio. L'obbligo di motivazione dell'atto impositivo è funzionale al diritto di difesa del contribuente, che risulta compiutamente esplicitato attraverso la proposizione del ricorso avverso l'avviso di liquidazione da parte del ricorrente che sia posto in condizione di tutelare appieno i propri interessi, nella consapevolezza delle ragioni poste dall'A.F. a sostegno della pretesa avanzata. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

136. Autonomia patrimoniale società di capitali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4078/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Correrà

ACCERTAMENTO – Autonomia patrimoniale società di capitali – Debiti tributari – Liquidazione società – Responsabilità diretta ex amministratori e liquidatori – Esclusione – Responsabilità amministratore di fatto – Esclusione.

L'autonomia patrimoniale perfetta che caratterizza le società di capitali implica l'esclusiva imputabilità alla società dell'attività svolta in suo nome e dei relativi debiti. Tale principio non conosce alcuna deroga con riferimento alle obbligazioni di carattere tributario della società. La particolare ipotesi di responsabilità posta dal d.P.R. n. 602/1973, art. 36, a carico di liquidatori, amministratori e soci di società in liquidazione, è infatti una particolare ipotesi di responsabilità per obbligazione propria ex lege, ed ha natura civilistica e non tributaria, in quanto trova il suo fondamento in un credito civilistico fondato sulla violazione degli artt. 1176 e 1218 c.c., non ponendo detta norma alcuna coobbligazione di debiti tributari a carico di tali soggetti. (Cass. SS.UU. 2079/1989 e 2767/1989; Cass. n. 9688/95, 12546/2001, 10508/2008, 7327/2012 e 179/2014). Va quindi esclusa una responsabilità diretta dell'ex amministratore per le obbligazioni tributarie della società, nonché, per le stesse ragioni, va esclusa la responsabilità diretta dell'amministratore di fatto. (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 36

137. Notifica avviso di accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4097/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo

TERMINE NOTIFICA AVVISO ACCERTAMENTO – Notificazione mezzo posta – Data di ricezione – Irrilevanza – Data di spedizione – Rilevanza.

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 avere 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 d'imposizione tributaria. (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43

138. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4188/2017 del 12 giugno 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

Avviso di Accertamento – Notifica a società cancellata dal Registro Imprese – Nullità – Sussiste.

La cancellazione dal Registro delle imprese avvenuta in data successiva alla entrata in vigore dell'art. 4 del d.lgs. 6/2003, che ha riformato il diritto societario, determina la immediata estinzione della società, indipendentemente dall'esaurimento dei rapporti giuridici ad essa facenti capo e, quindi, impedisce che essa possa essere convenuta in giudizio, sicché è nullo l'atto di accertamento emesso nei confronti di quest'ultima. A ciò deve aggiungersi che la disposizione di cui all'art. 28 comma 4 del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175 (secondo cui, ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'art. 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese), attiene alla capacità delle società cancellate dal Registro delle imprese ed ha dunque natura sostanziale e non procedurale. Non avendo, inoltre, valenza interpretativa, neppure implicita, parimenti non ha alcuna efficacia retroattiva. Ne consegue che il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495, secondo comma, cod. civ., si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal Registro delle imprese (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza della nuova disciplina introdotta dal citato decreto, ossia 13 dicembre 2014, o successivamente. (R.C.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 145; d.P.R. 600/1973, art. 60; c.c., art. 2495; d.lgs 175/2014, art. 28 comma 4

139. Garanzie del contribuente

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4192/2017 del 15 giugno 2017, Presidente e Estensore: Saresella

Garanzie previste dall'art. 12 l. n. 212/2000 – Spettanza – Al contribuente sottoposto a verifica.

L'art. 12 dello Statuto del contribuente si riferisce ai casi di verifiche fiscali nei locali delle società e non all'attività istruttoria in ufficio. Pertanto, solo nel primo caso ricorre la necessità dell'emanazione di un processo verbale di contestazione. (R.d'A.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12

140. Determinazione del reddito e risultato di bilancio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4235/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Chirieleison

Rettifica del risultato di bilancio e conseguente rettifica della dichiarazione dei redditi, per modifica del metodo di rilevanza contabile – Rilevanza – Non sindacabilità in assenza di elusione.

Qualora una società, in conseguenza di un cambiamento del metodo di rilevazione dei contratti di leasing, prima attraverso l'applicazione dei Principi Contabili Nazionali e, successivamente, attraverso l'applicazione dei Principi Contabili Internazionali (IAS17), modifichi la contabilizzazione delle componenti negative di reddito derivanti dai contratti di leasing e per conseguenza determini un diverso valore del reddito civilistico/fiscale, l'Amministrazione

finanziaria non ha il potere di sindacare nel merito tale scelta, a meno che quest'ultima non celi manovre elusive, con onere della prova a carico dell'Agenzia. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973

141. Obbligo contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4359/2017 del 27 giugno 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo

ACCERTAMENTO – Obbligo contraddittorio – Tributi non armonizzati – Esclusione – Tributi armonizzati – Esistenza – Onere enunciazione ragioni non puramente pretestuose.

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, esclusivamente per i tributi "armonizzati", mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito. Laddove necessario, il mancato contraddittorio comporta l'invalidità dell'atto, purché in giudizio il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato e l'opposizione di tali ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio) si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto. (M.Mon.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7

142. Obbligo motivazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4361/2017 del 27 giugno 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo

ACCERTAMENTO – Obbligo motivazione – Requisiti.

L'obbligo motivazionale che grava sulla Amministrazione finanziaria deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l'an ed il quantum della stessa. In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva. (M.Mon.)

Riferimenti normativi: legge 212/2000, art. 7

143. Contraddittorio e motivazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4445/2017 del 28 giugno 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Barbata

Contraddittorio preventivo – Processo verbale di constatazione - Argomentazioni contribuente – Motivazione avviso di accertamento - Illegittimità.

È illegittimo l'avviso di accertamento, pur in presenza del rispetto del termine di 60 giorni dal rilascio del Processo Verbale di constatazione previsto dall'art. 12, comma 7 della l. 212/2000,

se non contiene specifiche ed approfondite motivazioni in ordine a quanto il contribuente abbia eccepito a chiarimento e giustificazione delle contestazioni evidenziate nel PVC. (F.F.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12; l. 241/1990, art. 3; d.P.R. 600/1973, art. 42

144. Deducibilità perdite

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4476/2017 del 30 giugno 2017, Presidente: D’Orsi, Estensore: Simeoli

Controllo automatico della dichiarazione – Cartella di pagamento – Riporto perdite – Omessa dichiarazione – Diritto alla deduzione - Sussiste.

L’omissione della dichiarazione intermedia non fa venir meno la deducibilità delle perdite dai redditi che siano stati prodotti negli esercizi successivi, in quanto dall’art. 84 del TUIR non è possibile trarre la regola secondo cui la compensabilità delle perdite è subordinata alla presentazione di una ininterrotta serie di dichiarazioni dei redditi. (F.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 84; d.P.R. 600/1973, art. 36bis

145. Accertamento analitico-induttivo

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 9/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Chianura

I Accertamento analitico-induttivo – Presupposti – Inattendibilità della dichiarazione.

II Antieconomicità – Scostamento rispetto alla media di settore – Irrilevanza.

I La giurisprudenza tributaria è pacifica nell’affermare come in presenza di una contabilità formalmente regolare, la legittimità dell’accertamento analitico-induttivo postula l’abnormità e l’irragionevolezza delle difformità tra le percentuali di ricarico applicato dal contribuente e la media del settore, tale da incidere sull’attendibilità complessiva della dichiarazione, in quanto configgente con i criteri di ragionevolezza, soprattutto sotto il profilo dell’antieconomicità del comportamento del contribuente. Solo in presenza di tale situazione è consentito all’Ufficio dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere sulla base di presunzioni semplici - purché gravi, precise e concordanti - maggiori ricavi o minori costi, anche mediante il ricorso alle percentuali di ricarico (Corte di Cassazione, sentenza n. 20201 del 24 settembre 2010 e ordinanza n. 27488 del 9 dicembre 2013).

II L’Ufficio non si può limitare ad affermare l’antieconomicità dell’attività basandosi sul solo scostamento rispetto alla media di settore. In particolare, uno scostamento minimo non potrà essere recepito dall’Ufficio come “grave, preciso e concordante”, che denota un’attività antieconomica e una gestione scarsamente remunerativa, tale da giustificare l’accertamento induttivo. E ciò anche in considerazione del fatto che le medie di settore non costituiscono un fatto noto. (S.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973. art. 39

146. Contraddittorio e conservazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 16/2017 del 20 gennaio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Verrascina

I Contraddittorio preventivo – Obbligo generalizzato – Non sussiste.

II Custodia della documentazione – Soggetti obbligati – Amministratori della società.

I Il nostro ordinamento non prevede il ricorso generalizzato al contraddittorio preventivo (in questo senso, Corte di Cassazione, Sezioni Unite, n. 24823 del 9 gennaio 2015) che destina,

invece, a specifici casi espressamente previsti, come per gli accessi, ispezioni, verifiche fiscali effettuate nei locali di esercizio dell'attività imprenditoriale o professionale del contribuente. In questi casi, infatti, il contraddittorio soddisfa anche l'esigenza di effettuare un opportuno confronto sui "risultati delle verifiche" effettuate dall'ente impositore in quanto presupposto dei chiarimenti chiesti al contribuente.

Il Non può costituire una valida giustificazione della "mancata produzione di documentazione" la radiazione dall'Albo professionale del commercialista incaricato della tenuta della contabilità sociale. Infatti ciò non fa superare la responsabilità della custodia della documentazione sociale, che rimane in ogni caso in capo agli organi che compongono la governance societaria. Va ricordato inoltre che il nostro ordinamento prevede termini di custodia che travalicano la vita sociale, interessando anche le società cessate. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 32 e 43; d.P.R. 633/1972, art. 57

147. Accertamento analitico-induttivo

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 38/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Rossanigo

Accertamento analitico-induttivo – Criterio della media aritmetica semplice – Insufficienza.

Nell'ambito dell'accertamento analitico-induttivo, l'uso della media aritmetica semplice per calcolare un prezzo medio, da utilizzare nella ricostruzione dei ricavi da parte dell'Ufficio, si appalesa come una presunzione priva dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. In tal senso valga il richiamo agli insegnamenti della Suprema Corte, secondo la quale "(...) neppure si rende legittimo il ricorso al sistema della media semplice, anziché a quello della media ponderata, quando tra i vari tipi di merce esiste una notevole differenza di valore ed i tipi più venduti presentano una percentuale di ricarico inferiore a quella risultante dal ricarico medio (Conf. Cass.n. 20709/2014). **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39

148. Notifiche

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 166/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Ascione

AVVISO DI ACCERTAMENTO EMANATO NEI CONFRONTI DELLA SOCIETÀ – NOTIFICA NELLE MANI DEL RAPPRESENTANTE LEGALE – VALIDITÀ.

L'art. 145, comma 1, ultima parte, del codice di procedura civile, afferma – ai fini procedurali - il principio della immedesimazione organica tra l'ente e il suo rappresentante legale. Pertanto un atto che vede la società quale soggetto dell'obbligazione tributaria può comunque essere notificato nelle mani del rappresentante legale; conseguentemente è da respingere la tesi che detta notifica costituirebbe di fatto una non notifica, per essere stata effettuata a soggetto sul quale non fa carico l'obbligazione tributaria. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 145 comma 1

149. Irreperibilità relativa

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 171/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto

ACCERTAMENTO – NOTIFICAZIONE DI AVVISO DI ACCERTAMENTO – IRREPERIBILITÀ RELATIVA – APPLICABILITÀ ART. 140 C.P.C. – SUSSISTE.

Nell'ipotesi di irreperibilità relativa, ossia quando il destinatario dell'atto impositivo, di cui sono noti residenza e domicilio, è momentaneamente assente da detti luoghi, è necessario per il perfezionamento della notifica che l'ufficiale notificatore adempia a tutte le prescrizioni sancite dall'art. 140 c.p.c. (deposito della copia nella casa comunale, affissione dell'avviso di deposito, in busta chiusa e sigillata, alla porta dell'abitazione del destinatario ed invio della raccomandata a/r per informarlo dell'avvenuto deposito dell'atto presso la casa comunale). La notifica ex art. 140 c.p.c. per il destinatario si perfeziona con il ricevimento della raccomandata informativa o comunque decorsi 10 gg. dalla spedizione della stessa. **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 140

150. Carenza di motivazione e inammissibilità prove illegittimamente acquisite
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 308/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Petrucci, Estensore: Boschetto

I VERIFICA NEI CONFRONTI DI SOCIETÀ TERZA – PVC non allegato o richiamato nelle parti essenziali – Nullità avviso di accertamento per carenza di motivazione.

II ILLEGITTIMA ACQUISIZIONE FONTI DI PROVA – Personal Computer utilizzato personalmente da consigliere della società – Nessuna autorizzazione dalla Procura della Repubblica – Inutilizzabilità materiale probatorio raccolto

I La mancata allegazione del Processo Verbale di Constatazione redatto in capo ad una società terza, ancorché prestatrice di servizi nei confronti di società ricorrente, così come la sua mancata riproduzione del contenuto essenziale nell'avviso di accertamento, comportano la nullità di quest'ultimo per carenza di motivazione. Dette carenze non trovano giustificazioni plausibili nell'identità dell'amministratore delle due società. Infatti, la motivazione per relationem è ammessa a condizione che gli atti richiamati siano allegati all'atto notificato oppure che lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, fatta eccezione per i casi in cui tali atti siano conosciuti dal contribuente.

II È illegittima la prova acquisita senza autorizzazione da parte della Procura della Repubblica, quando trattasi di personal computer in uso personale ed esclusivo di un consigliere della società, protetto da password. **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 52

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

151. Base imponibile all'importazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 269/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

DAZI E DIRITTI DOGANALI – Obbligazione doganale – Base imponibile all'importazione – Diritto di licenza – Accordo tra acquirente e terzo – Non sussiste – Royalties – Non incluse.

Ai sensi degli artt. 157 e 160 del Regolamento C.E.E. n. 2454/1993, nella base imponibile dell'obbligazione doganale sorta per l'importazione di beni acquistati da un produttore extracomunitario non sono incluse le royalties che sorgono da un accordo interno tra l'importatore comunitario e un terzo licenziante, qualora il produttore extracomunitario non le abbia inserite nel suo corrispettivo e le sue merci non siano subordinate al controllo del terzo licenziante. **(A.I.)**

Riferimenti normativi: reg. C.E. 2454/1993, art. 157 n. 2 e art. 160

152. Diritti di licenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 276/2017, del 31 gennaio 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

BASE IMPONIBILE – Diritti di licenza – Condizioni di vendita.

La base imponibile dei dazi da scontare al momento dell'importazione della merce in dogana è costituita dal prezzo pagato comprensivo dei diritti di licenza relativi a tale merce soltanto se i diritti in oggetto costituiscono una "condizione della vendita".

Determinante, a tal fine, è la valutazione del potere di controllo del licenziante sull'attività del licenziatario: ove si tratti solo di controllo di qualità della merce e non di controllo gestionale dell'attività del licenziatario, le royalties non vanno computate nel valore in dogana. **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 29, 32, 33 e 157

153. Corrispettivo diritti di licenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 441/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

DAZI – Corrispettivo diritti di licenza – Condizioni di vendita – Assenza requisito – Esclusione da base imponibile – Responsabilità degli spedizionieri doganali solo in caso di dati erronei della dichiarazione doganale.

Se il pagamento dei diritti di licenza non costituisce una condizione di vendita delle merci allora non concorrono alla base imponibile per la rettifica del valore di dogana. D'altronde tale conclusione appare coerente con il regime Iva atteso che i corrispettivi dei diritti di licenza costituiscono prestazioni di servizi imponibili ai fini Iva e, pertanto, laddove la rettifica del valore di dogana non fosse legato al presupposto che le royalties possono essere aggiunte al prezzo delle merci importate solo se costituiscono condizione per la vendita delle merci, il pagamento di tali diritti sarebbe assoggettato ad una doppia imposizione, sia all'atto dell'importazione, che a quello successivo dell'effettivo pagamento al licenziante.

Inoltre deve escludersi qualsiasi responsabilità degli spedizionieri doganali perché estranei ai fatti, i quali rispondono solo in caso di erroneità dei dati necessari alla stesura della dichiarazione doganale e quando è dimostrato che il dichiarante era o comunque avrebbe dovuto essere ragionevolmente a conoscenza dell'erroneità di detti dati. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: reg. C.E. 2913/1992, art. 29 par. 1, art. 32, par. 1, lett. c) e par. 5, art. 201; reg. C.E. 2454/1993, art. 157 par. 2) e art. 160

154. Diritti di licenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 716/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Cucchi

BASE IMPONIBILE – Diritti di licenza – Condizioni di vendita

La base imponibile dei dazi da scontare al momento dell'importazione della merce in dogana è costituita dal prezzo pagato comprensivo dei diritti di licenza relativi a tale merce soltanto se i diritti in oggetto costituiscono una "condizione della vendita".

Determinante, a tal fine, è la valutazione del potere di controllo del licenziante sull'attività del licenziatario: ove si tratti solo di controllo di qualità della merce e non di controllo gestionale dell'attività del licenziatario, le royalties non vanno computate nel valore in dogana. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 29, 32, 33 e 157

155. Carburante per autotrazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1171/2017 del 17 marzo 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Gatti

CARBURANTE PER AUTOTRAZIONE – Serbatoi supplementari - Franchigia – Non sussiste.

L'art.107 del reg. CE 1186/2009 mira ad evitare l'assoggettamento in dogana del carburante acquistato fuori confine ed utilizzato per l'attività di autotrasporto; la norma si riferisce al carburante contenuto nel serbatoio "normale" come tale intendendosi quello installato in modo stabile dal costruttore ed indicato nella scheda tecnica. Va pertanto assoggettato a sdoganamento il carburante contenuto in serbatoi supplementari o maggiorati, seppur tecnicamente supportati dal veicolo ed anche se installati prima dell'immatricolazione dello stesso. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: reg. CE/1186/2009, art 107

156. Sanzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1173/2017 del 17 marzo 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Gatti

SANZIONI – Carburante per autotrazione – Pluralità delle medesime violazioni – Cumulo materiale.

I tributi doganali vanno considerati tributi di natura istantanea, poiché il loro presupposto si verifica e si esaurisce in un unico atto; ogni singola importazione di carburante in quantità eccedente quella prevista dal serbatoio "normale" genera una singola violazione di imposta e di conseguenza ad ogni violazione va applicata la corrispondente sanzione "istantanea" e non il cumulo di sanzioni calcolate secondo la regola di cui all'art.12 d.lgs. 472/1997. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 12

157. Sanzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1270/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

SANZIONI – Determinazione – Violazione dei singoli.

Nella determinazione della sanzione da applicare in caso di difformità tra i valori accertati e quelli dichiarati, il riferimento per la valutazione relativa al superamento della soglia del 5% deve essere valutato nei confronti della dichiarazione nel suo complesso, e non invece nei confronti dei "singoli" dichiarati. (F.D.T.)

158. Spedizioniere

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1529/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

RESPONSABILITÀ SPEDIZIONIERE – Rappresentante indiretto – Onere prova.

Affinché il rappresentante indiretto possa essere considerato responsabile per l'erroneità dei dati contenuti nella dichiarazione doganale è necessario che sia provata la sua consapevolezza dell'errore, o, quanto meno, sia dimostrato che questi avrebbe potuto essere ragionevolmente a conoscenza dell'erroneità dei fatti. **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: c.d.c., art. 201

159. Prescrizione diritti doganali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1583/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Currò

PRESCRIZIONE DIRITTI DOGANALI – Applicazione del termine triennale ex art. 84 d.P.R. n. 43/1973 – Formazione del ruolo da parte dell'ente impositore – Rientra – Attività di riscossione svolta dal concessionario – Non rientra – Applicazione del termine decennale – Conseguenze.

In materia di prescrizione dei diritti doganali, il termine triennale previsto all'art. 84 del d.P.R. n. 43/1973 si applica esclusivamente all'azione esercitata dall'ente impositore per il recupero dei tributi doganali e non si estende all'attività di riscossione svolta dal concessionario, che si prescrive al contrario entro il termine ordinario di dieci anni di cui all'art. 2946 cod. civ.; l'attività di recupero delle imposte evase consta infatti di una fase amministrativa, che si conclude con la formazione dei ruoli da parte dell'ente impositore entro i termini specifici di prescrizione previsti dalle norme relative ai singoli tributi, e di una fase esecutiva, che ha inizio con la notifica delle cartelle di pagamento delle imposte iscritte a ruolo ed è soggetta invece al termine ordinario di prescrizione decennale ex art. 2946 cod. civ.. **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art. 84; c.c., art. 2946

160. Franchigia doganale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1599/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

FRANCHIGIA DOGANALE – Applicazione – Serbatoi normali – Nozione – Serbatoi installati dal costruttore dell'autoveicolo – Rientrano – Serbatoi installati in sede di omologazione – Non rientrano.

Ai fini dell'applicazione della franchigia doganale, prevista all'art. 107 del Regolamento CE n. 1186/2009 - che esclude l'assoggettamento ai tributi doganali della quantità di carburante importata per lo svolgimento dell'attività di autotrasporto e contenuta in serbatoi normali - si intendono per serbatoi normali (così denominati dal citato articolo) quelli fissati in origine ed in modo stabile dal costruttore dell'autoveicolo; di conseguenza, sono esclusi dalla predetta definizione i serbatoi installati (come nel caso di specie) in sede di omologazione del veicolo e dunque in un momento successivo alla fabbricazione del medesimo. **(M.M.)**

Riferimenti normativi: reg. CE 1186/2009, art. 107

161. Temporanea esportazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1602/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

DOGANE – Temporanea esportazione – IVA – Sanzioni – Cessione di beni – Appuramento – Prova.

La c.d. temporanea esportazione costituisce un regime doganale attraverso il quale un bene o manufatto è spedito in un paese extracomunitario, ove subisce le lavorazioni richieste dal proprietario (trasformazione, riparazione, messa a punto o manutenzione), per poi essere re-introdotto in Italia. L'operazione rilevante ai fini IVA non può mai essere l'esportazione definitiva (dal momento che è assente il presupposto oggettivo di imponibilità, ossia il "trasferimento di proprietà"), ma – semmai – la successiva reimportazione. Al fine dell'imposizione dell'operazione, in ogni caso, l'Ufficio deve fornire la prova dell'avvenuta cessione del bene: tale prova non è desumibile dalla mancanza di documentazione dell'avvenuta cessione. **(A.Ma.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 8 comma 1 lett. a); d.P.R. 43/1973, art. 318

162. Rimborso addizionale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 1711/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Biancospino

RIMBORSO ADDIZIONALE ENERGIA ELETTRICA – Legittimazione del consumatore finale – Non sussiste.

In caso di versamento eccessivo di addizionale o di accisa sull'energia, l'unico soggetto legittimato alla presentazione dell'istanza di rimborso ed all'impugnazione dell'eventuale diniego dell'Agenzia è il fornitore di energia (fabbricante o intermediario) e non il consumatore finale. Solo il rapporto tra Amministrazione e fornitore si pone sul piano del diritto tributario, mentre il rapporto tra il fornitore ed il consumatore finale rileva unicamente dal punto di vista civilistico. Se il consumatore finale intende contestare quanto versato illegittimamente, può rivolgersi esclusivamente nei confronti del fornitore di energia in sede di giurisdizione ordinaria. **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, artt. 2, 52, 53 e 56

163. Documentazione OLAF

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1762/2017 del 19 aprile 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

DOCUMENTAZIONE OLAF – Efficacia probatoria – Mancata allegazione.

Secondo il Regolamento UE n. 883/2013 la documentazione proveniente dall'OLAF ha piena efficacia probatoria delle condotte fraudolente ivi indicate e conseguentemente è legittimo il richiamo a tale documentazione nell'atto di accertamento. La mancata allegazione del verbale, ed anche del rapporto finale dell'OLAF tuttavia comportano la nullità dell'atto, per non aver l'ufficio fornito prova di quanto posto a base della rettifica. **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: reg. 883/2013

164. Termini di prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1882/2017 del 3 maggio 2017, Presidente e Estensore: Buccino

RECUPERO DAZI – Prescrizione triennale – Decorrenza del termine.

Il termine di prescrizione del potere di accertamento di una violazione doganale e della relativa pretesa sanzionatoria decorre - secondo l'art. 84 del TULD n. 43/1973 - dalla data in cui i diritti sono divenuti esigibili, ossia la data in cui è sorta l'obbligazione doganale. Nell'ipotesi di mancata dichiarazione in dogana tale momento coincide con quello di introduzione della merce nel territorio dello Stato indipendentemente dal momento in cui l'Agenzia viene a conoscenza di tale elemento (Conf. Cass. n. 19193/2006). (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art. 84

165. Royalties

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 2390/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore Taviano

VALORE IN DOGANA – Rettifica del valore per omesso conteggio delle royalties pagate dall'acquirente importatore al terzo diverso dall'esportatore – Prova del pagamento come condizione di vendita – Necessità - Illegittimità dell'atto – Sussistenza.

In ipotesi di pagamento diretto (al licenziatario) o indiretto (a soggetto terzo) delle royalties, la del valore di dogana delle merci con inclusione dell'ammontare dei diritti di licenza, è ammessa ove si provi che il pagamento di questi ultimi costituisce una condizione della vendita, ossia un vero e proprio potere di interdizione del licenziante sulla produzione e/o la consegna della merci al licenziatario colto a tutelare lo specifico interesse patrimoniale alla corresponsione delle royalties. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.d.c., art. 32 par. 1 lett. c), art. 29 par. 1e 32 par. 5

166. Veicoli ad uso privato⁴

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2820/2017 del 26 giugno 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà

VEICOLI AD USO PRIVATO IMMATRICOLATI FUORI DALLA COMUNITÀ EUROPEA – Circolazione sul territorio nazionale – Ammissione temporanea - Esenzione diritti di confine.

⁴ La circolazione sul territorio nazionale di veicoli ad uso privato immatricolati fuori dalla comunità europea, è consentita (secondo le norme del Regolamento Delegato (UE) 2015/2446 che integra il regolamento (UE) n. 952/2013) in regime di "ammissione temporanea" e dunque in esenzione dal pagamento dei diritti di confine in quando ricorrono due requisiti: uno di **tipo oggettivo**, per cui il mezzo di trasporto deve essere stato immatricolato al di fuori del territorio doganale dell'Unione a nome di una persona stabilita fuori da tale territorio ovvero, se non immatricolato, deve risultare di proprietà di una persona ugualmente extra comunitaria e l'altro di **tipo soggettivo**, per cui il mezzo di trasporto deve essere utilizzato da una persona stabilita al di fuori del territorio doganale dell'Unione.

In deroga a detto requisito soggettivo, anche una persona stabilita nel territorio doganale dell'Unione può beneficiare dell'ammissione temporanea del veicolo in franchigia dai dazi doganali, ma solo in particolari ipotesi:

- se il mezzo di trasporto è utilizzato in una situazione di emergenza (art. 214, 1° par., lett. c, del Regolamento di Esecuzione)
- se il mezzo di trasporto è utilizzato da un'impresa di locazione in vista della sua riesportazione (art. 214, 1° par., lett. d, del Regolamento di Esecuzione).
- Se il mezzo è utilizzato privatamente ed occasionalmente e su richiesta (scritta) del titolare dell'immatricolazione che deve però trovarsi all'interno del territorio comunitario al momento dell'utilizzo del veicolo. (F.D.T.)

Il regime di ammissione temporanea prevede la circolazione del veicolo immatricolato al di fuori della comunità condotto dal proprietario stabilmente residente al di fuori del medesimo territorio comunitario. La presenza del centro degli affetti e degli affari in Italia del proprietario/conducente fa venir meno tale requisito e, di conseguenza, il veicolo deve scontare i diritti di confine previsti per l'immissione in libera pratica. (F.D.T.)

167. Gas naturale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2472/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Buccino, Estensore: Calà

AGEVOLAZIONI ALIQUOTA – Gas naturale – Impianti sportivi dedicati ad attività dilettantistica.

L'articolo 26, comma 3 del TUA prevede l'applicazione di aliquota agevolata nel caso di consumo di gas naturale negli impianti dedicati esclusivamente all'attività sportiva dilettantistica e gestiti senza fine di lucro. (Nel caso di specie, sono state rilevate accanto alle zone dedicate all'attività prettamente sportiva anche aree dedicate a "zona spa" con centro benessere e termario, che hanno determinato la mancata fruizione dell'aliquota ridotta in quanto, secondo la Commissione, le norme agevolative devono essere interpretate in maniera letterale, soprattutto in assenza di prova da parte del ricorrente circa l'incidenza dei consumi di una zona rispetto all'altra) (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art 26 comma 3

168. Informazioni Tariffarie Vincolanti

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 166/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Chiappani, Estensore: Chiappani

CLASSIFICAZIONE BENI – ITV successivo a ricorso – Efficacia vincolante.

L'ITV presentato dall'operatore doganale prima dell'importazione delle merci ha efficacia vincolante sia per l'operatore stesso che per l'Autorità doganale (nel caso di specie, l'ITV è stato presentato nelle more del procedimento contenzioso e di conseguenza non può valere per i fatti oggetto causa con tale valore vincolante, ma, tuttavia, costituisce un fondamentale elemento probatorio a supporto della classificazione doganale a suo tempo operata dal ricorrente). (F.D.T.)

169. Agevolazioni

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 316/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Maddalo, Estensore: Paghera

DOGANE – AGEVOLAZIONI – Diniego di rimborso – Circolazione degli automezzi per il trasporto pubblico Euro 2.

È irrilevante ai fini del riconoscimento dell'agevolazione prevista dal d.P.R. 277/2000 la circostanza che i mezzi di trasporto di categoria Euro 2 siano dotati di filtro antiparticolato. Infatti in materia di agevolazioni fiscali in assenza di specifica previsione legislativa non è consentita una interpretazione analogica favorevole al contribuente. Pertanto i veicoli Euro 2 dotati di filtro anti particolato non possono essere assimilati ai veicoli Euro 5 e solo per questi ultimi è previsto un trattamento fiscale agevolato. (D.D'A.)

170. Gasolio per autotrazione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 327/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Spartà, Estensore: Perini

Credito d'imposta – Gasolio per autotrazione – Veicoli di categoria non inferiore ad euro 2.

L'articolo 1 comma 645 della legge 208/2015 prevede il riconoscimento di un credito d'imposta relativo al consumo di gasolio per autotrazione degli autotrasportatori per veicoli di categoria non inferiore ad euro 2. Trattandosi di norma agevolativa nell'interpretazione della stessa non si può applicare alcun principio ermeneutico od analogico: pertanto, i veicoli di categoria euro 2 con applicati i dispositivi FAP, seppure effettivamente producono una quantità di emissioni nocive inferiori, non possono tuttavia godere nell'agevolazione normativa prevista. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: l. 208/2015, art 1 comma 645

171. Gasolio per autotrazione

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 53/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente: Perrotti, Estensore: Vitali

GASOLIO PER AUTOTRAZIONE – Agevolazione aliquota accise – Attività autotrasporto merci - Utilizzo promiscuo dell'impianto di rifornimento – Sussiste.

La misura dell'agevolazione dell'accisa sul gasolio utilizzato da società di autotrasporto merci è data dalla differenza di aliquota sui litri di gasolio effettivamente consumati dagli autoveicoli che ne hanno titolo (massa complessiva non inferiore a 11,5 tonnellate) come risultanti dalle apposite dichiarazioni che riportano la targa, il chilometraggio ed i litri consumati da ogni singolo veicolo. Nei caso in cui due società di autotrasporto utilizzino il medesimo impianto di rifornimento in modo promiscuo, se entrambe regolarmente registrano e contabilizzano i dati relativi all'approvvigionamento ed al consumo di carburante, tale gestione promiscua non incide sulla misura del beneficio spettante a ciascuna società. Il divieto per i titolari di impianti di distribuzione ad uso privato di cessione di carburante a terzi non va infatti ad incidere sulla spettanza dei benefici fiscali legati all'utilizzo personale del carburante stesso. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: l. 448/1998, art. 8 comma 10 lettera e)

172. Termine prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 139/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Montanari, Estensore: Mancini

ACCERTAMENTO DAZI DOGANALI – Termine di prescrizione – depenalizzazione del reato.

Secondo il dettato di cui all'art 84 del TULD, il termine di prescrizione triennale per l'accertamento di maggiori dazi decorre, qualora il mancato pagamento abbia causa da un reato, dalla data in cui il decreto o la sentenza penale sono divenuti irrevocabili. Nel caso di procedimento penale avviato per un reato – contrabbando – poi depenalizzato ex d.lgs. 8/2016, il dies a quo da cui far decorrere il termine triennale è quello in cui l'autorità penale trasmette gli atti dell'indagine penale all'autorità amministrativa, essendo da detta data preclusa l'ulteriore perseguibilità del fatto come reato. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art. 84; d.lgs. 8/2016; l. 428/1990, art. 29 comma 1

173. Gas naturale

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 178/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Febbraro, Estensore: Ortore

AGEVOLAZIONI ALIQUOTA – Gas naturale – Diniego – Soggetto legittimato all'impugnazione.

Nel caso di diniego all'applicazione dell'accisa agevolata per il consumo di gas metano, seppure il rapporto d'imposta riguarda il fornitore del gas e l'Agenzia delle dogane il soggetto che di fatto beneficia dell'agevolazione è il consumatore finale, che dunque è il solo soggetto

legittimato dal punto di vista processuale ad impugnare l'atto di diniego dell'agevolazione (Conf. Cass. n. 5166/2009 e 6589/2009). **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art 26 comma 7

174. Diritti di licenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 270/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Mazza

BASE IMPONIBILE – Diritti di licenza – Condizioni di vendita.

La base imponibile dei dazi da scontare al momento dell'importazione della merce in dogana è costituita dal prezzo pagato comprensivo dei diritti di licenza relativi a tale merce soltanto se i diritti in oggetto costituiscono una "condizione della vendita".

Determinante, a tal fine, è la valutazione del potere di controllo del licenziante sull'attività del licenziatario: ove si tratti solo di controllo di qualità della merce e non di controllo gestionale dell'attività del licenziatario, le royalties non vanno computate nel valore in dogana. **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 29, 32, 33 e 157

175. Responsabilità dello spedizioniere

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 332/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Duchi

DOGANE – RESPONSABILITÀ SOLIDALE DELLO SPEDIZIONIERE – Consapevolezza – Necessità.

In forza dell'art.202 del c.d.c., lo spedizioniere può essere chiamato a rispondere in solido con l'importatore in caso di introduzione irregolare di merce nel territorio comunitario ma solo qualora si dimostri che gli stessi hanno operato sapendo o potendo sapere, secondo ragione, che l'operazione era irregolare (Conf. Cass. n. 9773/2010). **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: c.d.c., art 202

176. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 465/2017 del 18 gennaio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Mambriani

DOGANE – CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Nullità atto – Sussiste.

L'avviso di accertamento di maggiori dazi doganali non può essere emesso prima che siano trascorsi 30 giorni dalla data di notifica del PVC onde permettere all'operatore interessato di comunicare osservazioni o richieste. L'emissione anticipata dell'accertamento, che precluda l'esercizio di tale diritto, è illegittima e l'atto di accertamento nullo per violazione di legge. **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 374/1990, art 1

177. Accertamento in capo alla cedente

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 668/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Donvito

IRREGOLARITÀ FATTURE CEDENTE – Responsabilità per omessa regolarizzazione della cessionaria – Non sussiste.

Affinché la società cessionaria sia responsabile per l'omessa regolarizzazione ai fini Iva della fattura ricevuta dalla cedente in violazione del regime sulle accise, è necessario che la

maggior accisa sia stata regolarmente accertata e non solamente verbalizzata in un p.v.c., poiché è proprio l'accertamento di tale maggior accisa che costituisce il presupposto logico-giuridico per la contestazione in capo alla cessionaria. (F.D.T.)

178. Sanzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 1516/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Faranda

I SANZIONI – Dichiarazione relativa all'origine della merce – TULD, art.303 – Applicabile.

II SANZIONI – Principio proporzionalità – Rinvio alla Corte di giustizia europea.

I Costituisce illecito amministrativo ex art 303 TULD – che punisce le dichiarazioni relative alla qualità, alla quantità ed al valore delle merci destinate all'importazione definitiva non corrispondenti all'accertamento degli uffici finanziari – anche la falsa o difforme dichiarazione sull'origine delle merci. L'origine delle merci è annoverabile tra gli elementi caratteristici sintomatici della qualità, che ricomprende ogni caratteristica, proprietà o condizione utile a determinare la natura di un prodotto e a distinguerlo da altri simili (Conf. Cass. n. 13489/2012).

II Ciascuno Stato ha la facoltà di determinare e quantificare la misura delle sanzioni applicabili nel rispetto delle direttive comunitarie che prevedono che la sanzione debba essere proporzionale ma anche godere di efficacia dissuasiva. La commissione, nel caso di specie, ha ritenuto non sussistere i motivi di rimessione alla Corte di giustizia europea per la valutazione della contrarietà dell'art. 303 TULD rispetto al principio della proporzionalità come invece invocato dalla ricorrente. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art 303

179. Dazi antidumping

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2365/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi

DAZI ANTIDUMPING – Applicazione retroattiva – Non ammessa.

Non può ritenersi legittima l'applicazione retroattiva di un dazio antidumping anche per le importazioni provenienti da paesi che precedentemente al Regolamento di attuazione erano stati assoggettati solo ai c.d. dazi compensativi provvisori. (F.D.T.)

180. Responsabilità spedizioniere

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2585/2017 del 30 marzo 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Chiametti

RESPONSABILITÀ SPEDIZIONIERE – Valore royalties – Non sussiste.

Lo spedizioniere non è tenuto a rispondere per le violazioni relative ad elementi non da lui direttamente conoscibili, come quelli relativi al valore dichiarato in dogana, in particolare nel caso in cui si controversa circa la riconducibilità o meno dei diritti di licenza nella base imponibile, trattandosi di valutazioni relative ai rapporti tra l'importatore e la casa madre che lo spedizioniere non è tenuto a conoscere. (F.D.T.)

181. Classificazione merci

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2815/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Dolci

ITV – Valore per singola importazione – Non sussiste.

Ai fini di una corretta classificazione delle merci, unita all'essenziale uniformità di trattamento nei diversi stati membri dell'unione, non è coretto l'assunto dell'Agenzia delle Dogane italiana

per cui ogni ITV avrebbe valore solo per le merci e per la singola importazione cui si riferisce. (F.D.T.)

182. Gas naturale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2977/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Petrone

ACCONTO ACCISE – Riduzione per anomalia nell'attività d'impresa – Necessaria autorizzazione preventiva – Non sussiste.

L'art. 26 comma 13 del d.lgs. 504/1995 consente all'Amministrazione finanziaria di sospendere o ridurre la misura degli acconti delle accise sulla commercializzazione di gas naturale nei casi in cui sia accertata una particolare anomalia nell'attività d'impresa tale da rendere evidentemente sproporzionata la misura dell'accisa dovuta rispetto all'acconto calcolato in percentuale sulla base del periodo precedente. In caso di dimostrata cessazione quasi totale dell'attività di commercializzazione del gas naturale è legittima la riduzione dell'acconto effettuata direttamente dall'impresa anche precedentemente all'autorizzazione dell'Agenzia, pena la violazione del principio costituzionale di capacità contributiva posto dall'art. 53. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art 26

183. Interruzione della prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3055/2017 del 2 maggio 2017, Presidente: Leoci, Estensore: Di Gennaro

ACCISE – Prescrizione quinquennale – Azione penale – Atto interruttivo della prescrizione – Passaggio in giudicato della sentenza penale – Inizio nuovo periodo di prescrizione.

Il credito tributario relativo alle accise, si prescrive entro 5 anni dall'annualità successiva a quella prevista per la presentazione della dichiarazione annuale di consumo, ai sensi dell'art. 15, comma 1, TUA. Quando però viene esercitata l'azione penale la prescrizione del credito d'imposta è interrotta e il termine di prescrizione inizia nuovamente a decorrere dal passaggio in giudicato della sentenza che definisce il giudizio penale. (R.R.)

Riferimenti normativi: TUA, art. 15 commi 1 e 3

184. Dazi antidumping

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3169/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito

DAZI ANTIDUMPING – Moduli fotovoltaici in silicio - Importazione da Malesia e Taiwan – Eccezione per alcuni esportatori – Tassatività dell'elenco – Sussiste.

Il regolamento 184/2016 ha esteso il dazio antidumping originariamente applicabile solo alle importazioni di moduli fotovoltaici in silicio di origine cinese anche alle medesime merci provenienti dalla Malesia e da Taiwan, ad eccezione di quelle prodotte da specifiche società indicate nel medesimo regolamento all'art. 1 paragrafo 2. L'art. 14 delle disposizioni preliminari c.c. impedisce l'applicazione analogica delle norme eccezionali: va pertanto esclusa la possibilità di estendere l'esonero previsto dal Regolamento 184/2016 anche a società non espressamente ricomprese nell'elenco di cui all'art. 1. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: reg. 184/2016, art. 1 par. 2, c.c., art. 14 preleggi

185. Veicoli ad uso privato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3698/2017 del 24 maggio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Bersani

VEICOLI AD USO PRIVATO IMMATRICOLATI FUORI DALLA COMUNITÀ EUROPEA – Circolazione sul territorio nazionale – Ammissione temporanea - Esenzione diritti di confine.

È prevista la possibilità per un cittadino comunitario di circolare con vettura immatricolata fuori dal territorio della comunità europea se a ciò appositamente autorizzato con documento scritto da parte del proprietario extra comunitario. Non è indispensabile che tale documento sia fornito di data certa, ma è sufficiente la sua produzione in giudizio. (F.D.T.)

186. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 4310/2017 del 21 giugno 2017, Presidente: De Sapia, Estensore: Caruso

RIMBORSO DAZI – Modello FORM A – Presentazione tardiva.

La mancata presentazione al momento dello sdoganamento della merce in dogana del modello FORM A relativo all'origine della merce per la quale è prevista l'esenzione daziaria, non comporta la perdita del beneficio in questione. Se concorrono tutti gli altri requisiti per l'esenzione e la mancata presentazione del modello FORM A dipende dal ritardo del rilascio da parte dell'autorità del paese di origine, l'importatore ha diritto al rimborso del dazio pagato nel momento in cui il detto modello FORM A sia regolarmente unito all'istanza di rimborso. (F.D.T.)

187. Sanzioni

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 75/2017 del 17 maggio 2017, Presidente e Estensore: Nobile De Santis

CARBURANTE PER AUTOTRAZIONE – Serbatoi supplementari – Sanzioni.

Secondo l'art. 107 del reg. CE 1186/2009 va assoggettato a sdoganamento il carburante contenuto in serbatoi supplementari o maggiorati, seppur tecnicamente supportati dal veicolo; stante l'incertezza sorta in relazione al concetto di serbatoio "normale", non si può ritenere in assoluto dolosa o colposa la condotta dei soggetti conducenti dei veicoli, soprattutto se in precedenza transitati numerose volte in dogana, sottoposti a regolari controlli senza che sia stata loro contestato alcun illecito. Considerando la buona fede del soggetto e lo stato di incertezza normativa, a questo non possono essere applicate le sanzioni amministrative previste per l'illecito doganale. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: reg. CE/1186/2009, art 107

188. Franchigia dai dazi all'importazione

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 189/2016 del 29 novembre 2016, Presidente: Nobile de Santis, Estensore: Barraco

ACCISE – Automezzi commerciali – Carburante – Serbatoi maggiorati – Franchigia dai dazi all'importazione – Non ammessa.

La franchigia per gli automezzi commerciali provenienti dal territorio extra-doganale di Livigno è ammessa esclusivamente per il carburante contenuto all'interno dei serbatoi installati e omologati in origine dalle case costruttrici su tutti gli autoveicoli dello stesso tipo del veicolo considerato. Qualsiasi maggiorazione o modifica finalizzata all'aumento della capacità dei serbatoi comporta quindi lo sdoganamento del carburante eccedente la franchigia prevista,

con conseguente versamento dei relativi dazi doganali da parte del soggetto che effettua l'importazione. **(B.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973; Reg. C.E. 1186/2009, art. 107

189. Rimborso accise su gas naturale uso industriale

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 8/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Novik, Estensore: Boschetto

ACCISE – Rimborso accise su gas naturale uso industriale – Attività esercitata dagli enti ospedalieri e dalle strutture operative del SSN – Natura industriale di tali attività – Termine decadenziale di presentazione dell'istanza.

Il riconoscimento da parte dell'Agenzia delle Dogane della natura industriale dell'attività degli enti ospedalieri e delle strutture operative del Servizio Sanitario Nazionale non consente ad essa di negare il rimborso della maggiore accisa indebitamente versata prima della data del proprio mutamento interpretativo (30 luglio 2014), perché la legge da sempre considera i suindicati soggetti svolgenti attività industriale. Pertanto il diritto al rimborso, riscontrata la sussistenza delle condizioni di legge, deve essere riconosciuto con l'unico limite posto dall'art. 14 del TUA, ossia che la richiesta sia stata presentata entro due anni, a pena di decadenza, dalla data del pagamento dell'accisa (nel caso controverso il rimborso presentato il 29 giugno 2015 consente di ottenere il rimborso di quanto indebitamente versato dal 30 giugno 2013, ancorché l'Amministrazione abbia mutato il proprio orientamento solo successivamente. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 14

190. Furto merce

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 67/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Santangelo, Estensore: Zambelli

ACCISA – FURTO MERCE – Mancata immissione in consumo – Estinzione dell'obbligazione tributaria – Non sussiste.

Tra le situazioni che legittimano l'abbuono dal pagamento dell'accisa va ricompreso anche il furto delle merci poiché, al verificarsi del reato, le stesse non vengono propriamente immesse in consumo e dunque non si realizza il presupposto per l'applicazione dell'imposta (Conf. Cass. nn. 24912/2013 e 24913/2013). **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 4 comma 1

191. Cessione energia ai consorziati

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 93/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Cagnoli

ACCISE – Autoproduzione energia elettrica – Cessione ai consorziati – Esenzione – Non sussiste.

L'energia elettrica venduta a titolo oneroso da una società consortile ai propri soci non è esentata da accisa, poiché per poter beneficiare del regime fiscale agevolato bisogna produrre l'energia elettrica da sé, da fonti rinnovabili, e consumarla per sé in locali e in luoghi diversi dalle abitazioni. La vendita ai soci consorziati costituisce una vera cessione a terzi, in quanto i soci consorziati sono soggetti giuridicamente e di fatto distinti dalla società consortile.

La definizione di "autoproduttore" contenuta nel decreto Bersani (d.lgs. 79/1999) non vale ai fini tributari (cfr. Cass., 23529/2008). **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 52 comma 1

192. Contrabbando veicolo ad uso privato

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 295/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Greco

DIRITTI DOGANALI – Contrabbando veicolo ad uso privato – Formalità doganali – Insussistenti – Sequestro veicolo e irrogazione sanzione amministrativa – Legittimità.

L'art. 558 del Regolamento CEE 2454/1993 dispone che i mezzi di trasporto destinati ad uso privato possono essere introdotti nel territorio doganale comunitario in esonero totale dei dazi di importazione nel caso in cui detti autoveicoli siano immatricolati al di fuori del territorio doganale della Comunità e siano utilizzati (guidati) da persone residenti al di fuori dello stesso territorio comunitario. Gli articoli 559, 560 e 561 del citato Reg. CEE disciplinano, invece, i casi in cui le persone fisiche stabilite nel territorio doganale dell'UE possono beneficiare dell'esonero totale dai dazi all'importazione nel caso di utilizzo di autoveicoli immatricolati in paesi terzi: è consentito il passaggio ai valichi di persone con residenza nell'UE alla guida di autovetture immatricolate in paesi terzi, in esonero totale dal pagamento del dazio all'importazione e, di conseguenza dell'Iva, ai sensi dell'art. 67 d.P.R. 633/1972, nei seguenti casi: (a) uso a titolo occasionale o di emergenza; (b) mezzo di trasporto in locazione; (c) utilizzo sistematico per motivi di lavoro di autoveicoli e altri mezzi di trasporto immatricolati all'estero. Nel caso di conducente dell'autovettura immatricolata in Russia ed introdotta in Italia senza l'espletamento delle formalità doganali, che risulta essere stabilmente residente in Italia, non ricorre il requisito soggettivo dell'esonero ex art. 558 del citato Regolamento CEE; ne consegue la legittimità dei provvedimenti amministrativi emessi, poiché l'introduzione della merce in assenza delle dichiarazioni sopra elencate costituisce contrabbando ai sensi dell'art. 292 del Testo Unico delle leggi doganali. **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: reg. C.E. 2454/1993, artt. 558-561; d.P.R. 633/1972, art. 67; d.P.R. 43/1973, art. 292

CATASTO

193. Estimo catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 22/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Sacchi

CATASTO – ESTIMO CATASTALE - Accertamento di valore immobili - Criteri estimativi individuati in motivazione – Assolvimento dell’obbligo di motivazione - Sussiste.

L'obbligo dell'Amministrazione di motivare gli avvisi da accertamento di valore degli immobili deve intendersi soddisfatto quando la motivazione consenta di individuare quale, tra i metodi di stima previsti dalla legge, sia stato prescelto o, comunque, quali criteri siano stati seguiti nella valutazione, ed altresì di conoscere, sia pure in modo sommario, gli elementi qualificativi del bene o comparativi all'uopo utilizzati. (A.L.)

Riferimenti normativi: d.m. 701/1994, art. 1

194. Determinazione della rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1638/2017 dell’11 aprile 2017, Presidente e Estensore: Alparone

CATASTO – Determinazione della rendita catastale – DOCFA – Opificio – Impianti fissi – Computabilità.

Nell’ambito di una procedura DOCFA, per l’attribuzione della rendita catastale di un edificio, rilevano gli impianti fissi anche se non stabilmente ancorati al suolo. Ai sensi dell’art. 10, r.d.l. 652/1939, la nozione di opificio comprende non solo le opere murarie, ma tutte le componenti strutturali ed essenziali ai fini dell’attività industriale, in relazione alla funzione complessiva e unitaria della produzione (nel caso di specie, in ghisa), mentre non rileva che tali impianti fissi non siano anche incorporati alle opere murarie, essendo sufficiente che essi non siano facilmente amovibili. (M.G.)

Riferimenti normativi: r.d.l. 652/1939, art. 10

195. Rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1650/2017 dell’11 aprile 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Arcieri

RENDITA CATASTALE – Dichiarazione Docfa – Accertamento – Opifici – Elementi costitutivi – Inclusione nella determinazione della rendita – Legittima – Funzionalità e strumentalità – Sussiste.

Ai sensi della normativa catastale, concorrono alla determinazione della rendita catastale (per gli immobili censiti nella categoria “D” ai sensi dell’art. 10 del r.d.l. 652/1939), gli elementi costitutivi degli opifici e degli altri immobili costituiti per le speciali esigenze delle attività industriali anche se fisicamente non incorporati al suolo. La valutazione ai fini della rilevanza catastale va eseguita sull’unità immobiliare complessivamente considerata, con inclusione di tutte le strutture senza le quali la nozione stessa di opificio verrebbe meno, in quanto ad esso strumentali e funzionali. (M.P.)

Riferimenti normativi: r.d.l. 652/1939, art. 10

196. Frazionamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2484/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

CATASTO – Variazione per cambio di destinazione – Cambio rendita catastale – Non consegue.

Il frazionamento dell'immobile in più unità immobiliari rende obbligatoria la presentazione della denuncia di variazione ma da essa non consegue automaticamente il cambio di rendita catastale, quando non vi sono modifiche sostanziali rispetto alle consistenze dichiarate in precedenza. (C.So.)

197. Rendita catastale e classamento

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 192/2017 del 20 marzo 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Saia

RENDITA CATASTALE – Procedura DOCFA – Motivazione basata sul mero scostamento dalle risultanze del metodo statistico – Illegittima – Necessità di corredare la motivazione con elementi ulteriori a sostegno dell'atto positivo – Sussiste.

Le rendite "proposte" in una procedura DOCFA (d.m. 19 aprile 1994, n. 701) possono essere rettifiche e non sono vincolanti, in quanto si tratta di valutazioni espresse al contribuente in esercizio di una forma di collaborazione, che non esime l'Ufficio dall'esercizio del potere-dovere di accertare la rendita in base agli oggettivi criteri dettati dalla legge e dagli strumenti normativi eventualmente indicati dalla stessa (Conf. Cass. n. 16242/2015, n. 6411/2014 e n. 16824/2006). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.l. 16/1993, art. 2; d.m. 701/1994

198. Rendita catastale e classamento

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 283/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: De Petris

ACCERTAMENTO CATASTALE – Provvedimento di classamento conclusivo di procedura DOCFA – Motivazione – Contenuto – Indicazione di dati oggettivi acclarati dall'Ufficio e della classe attribuita – Sufficienza – Fondamento.

In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della c.d. procedura DOCFA, ed in base ad una stima diretta eseguita dall'Ufficio, l'obbligo della motivazione dell'avviso di classamento dell'immobile deve ritenersi osservato anche mediante la semplice indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'Ufficio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi che, in ragione della struttura fortemente partecipativa dell'avviso stesso, sono conosciuti o comunque facilmente riconoscibili per il contribuente, il quale, quindi, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, può comprendere le ragioni della classificazione e tutelarsi mediante il ricorso alle Commissioni tributarie (Conf. Cass. n. 2268/2014). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.l. 16/1993, art. 2; d.m. 701/1994

199. Rendita catastale

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 318/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Maddalo, Estensore: Alessi

CATASTO – Cave – Rendita catastale.

Le cave vanno iscritte in catasto, in quanto beni immobili soggetti a rilevazione ed accertamento. L'iscrizione avverrà senza attribuzioni di rendita perché la sua tassazione dovrà

essere effettuata sulla base della rendita effettiva e non con criteri estimativi di rendita media annuale con obbligo di denuncia a decorrere dalla data del provvedimento di autorizzazione generale sino alla data di cessazione dell'autorizzazione stessa; in assenza di una particolare categoria catastale, l'area delle "cave" va iscritta al catasto terreni perché continua ad avere sempre una rilevanza di terreno agricolo. **(D.D'A.)**

CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO

200. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1712/2017 pronunciata il 23 gennaio 2017 e depositata il 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Tucci

CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO – Versamento in eccesso – Rimborso – Dovuto – Pagamento del contributo con F23 – Irrilevanza.

Il contributo unificato ha natura di entrata tributaria erariale ed ha le caratteristiche essenziali del tributo, cioè la doverosità della prestazione e il collegamento di questa ad una pubblica spesa quale è quella per il servizio giudiziario. Ne consegue che esso soggiace alla disciplina del diritto tributario che, nel regolamentare l'attività di imposizione e riscossione dei tributi, spesso riporta a disposizioni del codice civile, tra cui quella contenuta nell'art. 2033 secondo cui "chi ha eseguito un pagamento non dovuto ha diritto di ripetere ciò che ha pagato".

È pertanto dovuto il rimborso del contributo unificato versato in eccesso, ancorché effettuato con modalità diversa dal modello F23. **(M.GI.)**

FINANZA LOCALE

IMU - ICI

201. Locazione finanziaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 18/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Sacchi

IMU – Locazione finanziaria – Risoluzione contrattuale – Obbligo di riconsegna – Locatario inadempiente – Soggetto passivo dell'imposta – È tale.

Nel caso di risoluzione del contratto di locazione finanziaria il locatario che non riconsegna il bene alla società locatrice resta obbligato al pagamento dell'IMU fino al momento della effettiva riconsegna. Egli continua infatti ad esercitare un dominio di fatto sul bene non riconsegnato, con conseguente imputazione di tutti gli oneri, compresi quelli tributari, fino a quando abbia la disponibilità del bene stesso. Ne consegue che la società locatrice acquisisce la soggettività passiva del rapporto d'imposta solamente quando rientra nella disponibilità del bene. (P.G.)

202. Sottoscrizione e accatastamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 748/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Sacchi

I ICI – Avviso – Sottoscrizione.

II ICI – Abitazione principale composta da due unità abitative – Accatastamento unitario successivo all'accertamento – Esenzione – Spettanza per una sola unità – Avviso – Sottoscrizione.

I È regolare la sottoscrizione dell'atto impositivo ICI, ove sussista la delibera comunale, con cui il potere del sottoscrittore d'atto sia stato debitamente conferito.

II È corretto il riconoscimento del titolo di abitazione principale ad uno solo dei subalterni di cui sia composto l'immobile, il cui accatastamento unitario sia avvenuto successivamente all'accertamento. L'altro subalterno non poteva godere delle esenzioni in base alla disposizioni ex art. 8, comma 2, del d.lgs. 504/1992, in quanto questa spettava una sola volta per una sola delle due unità abitative possedute. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 8 e 11

203. Area edificabile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 839/2017 del 2 marzo 2017, Presidente e Estensore: Paganini

ICI – Area edificabile – Assoggettamento a imposta – Inserimento in piano di lottizzazione – Irrilevanza.

Se un'area si doveva intendere edificabile già in un determinato periodo d'imposta, in quanto dichiarata non pertinenziale, con applicazione dell'ICI, la stessa pacificamente si deve intendere tale anche in un periodo d'imposta successivo, anche ove si tratti di un anno in cui semplicemente l'area in questione, già edificabile e, quindi, soggetta a ICI, sia stata inserita in un piano di lottizzazione. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 1, 2 e 5

204. Impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 842/2017 del 2 marzo 2017, Presidente e Estensore: Paganini

ICI – Avviso di accertamento – Mancata impugnazione – Definitività – Avviso di liquidazione – Impugnabilità solo per vizi propri – Accettazione di eredità dopo rinuncia di ascendente – Retroattività all'apertura della successione.

In caso di avvisi di accertamento relativi al pagamento di ICI divenuti definitivi per omessa impugnazione nei termini di legge, l'impugnazione dei successivi avvisi di liquidazione può fare valere solo i vizi propri di tali atti e non riprendere il merito della debenza dell'imposta e delle sanzioni applicate, che avrebbero dovuto essere contestate con l'impugnazione degli avvisi di accertamento, non esperita nei termini di legge. L'accettazione della qualità di coeredi, anche nell'ipotesi avvenga per rappresentazione per rinuncia dell'ascendente, retroagisce alla data di apertura della successione, per cui è legittima l'emissione degli avvisi di accertamento prima (non impugnati nei termini quindi divenuti definitivi) e degli avvisi di liquidazione successivamente. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 3

205. Rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 967/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

ICI – Variazione DOCFA - Rendita proposta – Valenza retroattiva – Sussiste – Successiva variazione catastale – Non rileva.

La determinazione della base imponibile ai fini dell'ICI va sempre definitivamente effettuata sulla base della rendita catastale, a prescindere dall'epoca sia di attribuzione che di comunicazione della stessa. La variazione della rendita catastale può rilevare retroattivamente ai fini ICI anche negli anni precedenti a quelli in cui è stato presentato il Docfa con rendita proposta e retroagisce alla data di variazione materiale dell'immobile, a prescindere dal fatto che la rendita sia stata inserita nel Catasto per iniziativa del contribuente o a seguito di segnalazione del Comune. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: l. 311/2014, art. 1 commi 336 e 337

206. Abitazione principale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 969/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

Agevolazioni ICI – Abitazione principale – Coincidenza dimora abituale – Soggetto contribuente – Fissazione residenza anagrafica – Rileva – Intestazione utenze domestiche – Rileva – Messa norma impianto riscaldamento – Rileva – Ente locale – Ridotto consumo acqua – Non rileva - Pagamento TIA unico occupante – Non rileva.

L'agevolazione ICI può essere riconosciuta se il contribuente prova, anche solo nella fase processuale, che l'abitazione sia anche la sua dimora abituale, con una serie di elementi convergenti in grado di suffragare tale tesi come, oltre alla fissazione della residenza anagrafica, l'intestazione delle utenze domestiche, la messa a norma dell'impianto di riscaldamento, la provenienza della proprietà, mentre il ridotto consumo dell'acqua e il pagamento della TIA per una sola persona non sono di per sé rilevanti e/o decisivi. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

207. Rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 992/2017 del 9 marzo 2017, Presidente: Punzo. Estensore: Santamaria.

ICI - Rendita catastale – Cogestione Comuni-Agenzie del Territorio – Rideterminazione della rendita catastale da parte dei Comuni - Non sussiste.

In materia catastale esula dalle competenze attribuite ai Comuni, in “cogestione” con l’Agenzia del Territorio, la determinazione di una rendita catastale diversa da quella validata dall’Agenzia del Territorio. La cooperazione tra Comuni e Agenzie del Territorio si esaurisce con la segnalazione all’Agenzia delle incongruenze riscontrate o delle modifiche intervenute, restando ferma la competenza dell’Agenzia del Territorio nell’attribuzione di un nuovo classamento delle unità immobiliari. **(M.Dr.)**

208. Base imponibile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 1176/2017 del 13 marzo 2017, Presidente e Estensore: Palestra

IMU – Determinazione valore venale del bene – Onere della prova – Mancato adempimento da parte dell’Amministrazione finanziaria – Illegittimità dell’avviso di accertamento.

L’Ufficio che, ai fini della determinazione della base imponibile IMU di un’area fabbricabile, opera in rettifica dei valori precedentemente indicati dal Comune, deve fare riferimento ad atti che si siano concretamente perfezionati e che, proprio per tale motivo, abbiano un valore di riferimento certo ed effettivo. La rettifica, inoltre, deve essere basata su una valutazione comparativa che consideri una pluralità di operazioni poiché se, come nel caso di specie, ci si avvale di una sola transazione, questa non può essere considerata rappresentativa dell’andamento del mercato. **(M.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5 comma 5

209. Locazione finanziaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 1178/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

IMU – Locazione finanziaria – Soggetto passivo d’imposta – Decorrenza.

In ambito IMU, per gli immobili concessi in locazione finanziaria, il soggetto passivo d’imposta è il locatario a decorrere dalla data di stipula del contratto e fino alla risoluzione dello stesso, indipendentemente dal momento in cui il bene viene effettivamente riconsegnato alla società di leasing. **(M.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9 comma 1

210. Immobili demaniali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1590/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Gargiulo

ICI – Uso istituzionale degli immobili pubblici – Esenzione - Uso non continuativo - Irrilevanza.

Un immobile dello Stato destinato a soli compiti istituzionali è esente da ICI, ai sensi dell’art. 7 comma 1, lett. a) del d.lgs. 504/1992, e l’onere della prova incombe sull’ente pubblico. Tuttavia, l’uso dell’immobile per fini istituzionali può anche non essere continuativo, dato che ogni bene destinato all’uso pubblico può restare inutilizzato per alcuni periodi di tempo (come

ad esempio in occasione di festività), senza che ciò pregiudichi o metta in dubbio le finalità cui tali immobili sono adibiti (Conf. Cass. 20577/2005 e 14094/2010). **(M.Dr.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 lett. a)

211. Piano regolatore generale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1648/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Arcieri

ICI – Terreni – Piano Regolatore Generale – Natura edificabile – Imprenditore agricolo.

I terreni rientranti, secondo le previsioni del Piano regolatore generale, nelle aree edificabili, ma di proprietà di un coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale e dal medesimo destinati ad attività agricola, sono soggetti alle agevolazioni fiscali normativamente previste per i soggetti in possesso di tale qualifica. Né, provata la sussistenza del requisito soggettivo per fruire dell'agevolazione, può ritenersi a ciò di per sé ostativo lo svolgimento dell'attività agricola da parte del coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale organizzato nella forma di società semplice. **(M.V.)**

Riferimenti normativi: d.l. 228/2001, art. 9 comma 1; d.lgs. 504/1999, art. 9

212. Contratto di leasing risolto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1934/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Marini, Estensore: Trinca Colonel

IMU – Contratto di leasing risolto – Mancata riconsegna del bene – Soggetto passivo dell'imposta – Soggetto utilizzatore – Momento di mutamento soggettività passiva.

In ipotesi di contratto di leasing risolto, ma senza che si sia ancor attuata la consegna del bene, soggetto passivo dell'imposta non può essere la società di leasing che non è nel possesso del bene e che non ne ha il godimento. Il mutamento di soggettività passiva dal locatario al locatore coincide con la riconsegna dell'immobile alla società di leasing. **(R.Br.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 8 comma 2

213. Requisito di ruralità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2102/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

ICI – Requisito di ruralità – Domanda di variazione catastale.

Alla luce delle modifiche normative inerenti le domande di variazione catastale di cui al d.l. 70/2011, esse producono gli effetti previsti in relazione al riconoscimento della ruralità di cui all'art. 9 del d.l. 552/1993 (ex art. 2, comma 5ter, d.l. 102/2013). Pertanto, qualora sulle schede catastali vi sia l'annotazione che gli stessi sono rurali, anche se non accatastati nelle categorie A/6 o D/10, questa rappresenta il requisito della "ruralità". **(R.S.)**

Riferimenti normativi: d.l. 552/1993, art. 9; d.l. 102/2013, art. 2

214. Esenzione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2629/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido

ICI – Immobili di proprietà degli enti territoriali – Locazione canone agevolato – Esenzione – Insussistenza.

Agli immobili di proprietà del Comune, la cui superficie insiste interamente o prevalentemente sul territorio dei comuni diversi da quello del possessore, e destinati ad essere ceduti in locazione a canone agevolato non si applica l'esenzione ICI prevista dall'art. 7 comma 1 lett. a) e i) del d.lgs. 504/1992. L'applicazione della suddetta agevolazione richiede che l'immobile sia utilizzato da un ente non commerciale ed al contempo sia destinato esclusivamente allo svolgimento delle attività tassativamente elencate nella norma (assistenziali, previdenziali, sanatorie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive e di culto). (D.D'A.)

215. Obbligo della dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 286/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Saia

IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI – Omessa denuncia per più annualità – Sanzionabilità di ciascun anno di imposta – Determinazione – Cumulo materiale.

In tema di ICI, l'obbligo di denunciare il possesso, ovvero di dichiarare le variazioni, degli immobili incidenti sulla determinazione dell'imposta non cessa allo scadere del termine fissato dal legislatore con riferimento all'inizio del possesso, ma permane finché la dichiarazione (o la denuncia di variazione) non sia presentata, e l'inosservanza determina, per ciascun anno di imposta, un'autonoma violazione punibile. Tuttavia, in tema di violazioni della sfessa indole, che vengono commesse in periodi d'imposta diversi, si deve applicare la sanzione base aumentata dalla metà al triplo, secondo l'istituto della continuazione: nel caso di omessa presentazione della prima dichiarazione ICI, pertanto, in applicazione del suddetto principio, deve essere effettuato il cumulo giuridico delle sanzioni per tutte le annualità per cui si è protratta l'omissione (Conf. Cass. n. 18230/2016). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 10 comma 1; d.lgs. 472/1997, art. 12 comma 5

216. Motivazione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 355/2017 del 23 giugno 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Di Vita

IMU – ATTO IMPOSITIVO – Motivazione dell'atto – Obbligo – Diritto di difesa del contribuente – Presupposti – Tempestività e determinatezza degli elementi conoscitivi forniti al contribuente – Sussistenza.

Perché non possa essere dichiarata la nullità per carenza di motivazione, è necessario che l'atto impositivo indichi almeno il presupposto della maggiore imposizione e renda palese la fonte informativa sottostante alla rettifica operata dall'Ufficio (Conf. Cass. nn. 14566/2001, 1209/2000, 7991/1996, 8685/1983 e 3898/1980). La motivazione dell'atto di accertamento non può, dunque, limitarsi a contenere indicazioni generiche sui valori, ma, ai sensi dell'art. 7, legge n. 212/2000 – che ha recepito un principio enunciato in generale, con riferimento ad ogni provvedimento amministrativo, dall'art. 3, comma 1, legge n. 241/1990, e che era comunque già desumibile, in ambito tributario, dal testo originario dell'art. 11, d.lgs. n. 504/1992 – deve specificare, a pena di nullità, a quale presupposto la modifica debba essere associata, così delimitando l'ambito delle ragioni deducibili dall'Amministrazione finanziaria nell'eventuale fase contenziosa e consentendo al contribuente di valutare l'opportunità dell'impugnazione (Conf. Cass. nn. 25709/2016 e 3861/2002). Esso richiede, allora, l'indicazione non soltanto degli estremi del titolo e della pretesa impositiva, ma anche dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che lo giustificano, al fine di porre il contribuente in condizione di valutare

l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale e, in caso positivo, di contestare efficacemente l'an ed il quantum debeat. Tali elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato non solo tempestivamente, ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa (Conf. Cass. nn. 16836/2014 e 21564/2013). (P.M.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; l. 241/1990, art. 3 comma 1; d.lgs. 504/1992, art. 11

217. Contratto di leasing

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 246/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Bitonte, Estensore: Belotti

IMU – Contratto di leasing – Risoluzione del contratto – Mancata restituzione – Soggetto passivo d'imposta.

In caso di contratto di leasing di un immobile, la risoluzione del contratto per mora dell'utilizzatore, ove non accompagnata dalla restituzione dell'immobile al concedente, determina che l'utilizzatore, continuando a godere del bene, è soggetto passivo dell'imposta fino alla riconsegna dell'immobile. (D.D'A.)

218. Trust

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 342/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Chiappani, Estensore: Bellotti

IMU – Trust – Abitazione principale – Agevolazioni fiscali – Persona fisica.

Al Trust non spetta l'agevolazione fiscale per l'abitazione principale ex lege 147/2013 anche se il beneficiario risiede nell'immobile soggetto ad IMU. Le agevolazioni fiscali per l'abitazione principale possono essere applicate a condizione che il possessore dell'immobile sia una persona fisica e la legge sopracitata non menziona il Trust. (D.D'A.)

219. Fabbricati di interesse storico ed artistico

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 38/2017 del 18 gennaio 2017, Presidente: Massa, Estensore: Fornoni

IMU – Fabbricati di interesse storico ed artistico – Tassazione ridotta in assenza del decreto ministeriale – Infondatezza

La tassazione ridotta prevista per gli immobili di interesse storico e artistico trova applicazione a condizione che la siffatta qualità dell'immobile sia riconosciuta con decreto ministeriale ai sensi dell'art. 10, d.lgs. n. 42/2004. (I.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 42/2004, art. 10

220. Fabbricati di interesse storico o artistico

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 87/2017 del 23 marzo 2017, Presidente: Massa, Estensore: Galli

IMU – Fabbricati – Interesse storico o artistico – Riduzione base imponibile.

La qualificazione di fabbricato di interesse storico o artistico che consente di accedere alla riduzione della base imponibile IMU prevista dall'art. 13, terzo comma, lett. a), d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni con l. 22 dicembre 2011, n. 214, deve essere riconosciuta con decreto ministeriale emanato in esito al procedimento amministrativo

descritto all'art. 12, d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, come previsto dall'art. 10, d.lgs n. 42, citato. (M.Bis.)

Riferimenti normativi: d.l. 201/2011, art. 13

221. Prova abitazione principale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 49/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Molinari

ESENZIONE ICI - ABITAZIONE PRINCIPALE - DOPPIA DOMICILIAZIONE - NON SUSSISTE.

Ai fini dell'esenzione ICI non costituiscono prove idonee dell'utilizzo di un immobile a titolo di abitazione principale gli estratti conto e le fatture delle utenze, che dimostrano solo un consumo di energia elettrica e di gas; prova principe è invece data dall'iscrizione nel registro dell'anagrafe. (V.Ma.)

222. Leasing in costruendo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.1, sentenza n. 56/2017 del 3 gennaio 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti

ICI - Omessa denuncia - Omesso versamento - Sale and lease back - Leasing in costruendo – Illegittimità dell'avviso di accertamento - Non sussiste.

La normativa ICI trova applicazione con riferimento al possesso di fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli. Gli immobili in corso di costruzione non rientrano in tale tassativo elenco. (V.Ma.)

223. Riduzione della base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 671/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Roggero

IMU - RIDUZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - Fabbricati inagibili - Fabbricati inabitabili - Fabbricati non utilizzati – Decorrenza.

La riduzione del cinquanta per cento della base imponibile dell'IMU per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitati e di fatto non utilizzati, di cui all'art. 13 del d.l. n. 201/2011, spetta dal momento in cui l'oggettiva e comprovata inagibilità e il non utilizzo si sono effettivamente verificati e non dal momento dalla data di presentazione della dichiarazione sostitutiva prevista dalla medesima norma. (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.l. 201/2011, art. 13

224. Soggetti passivi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 739/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Mainini

IMU – Soggetti passivi – Contratto di locazione finanziaria – Risoluzione anticipata.

Secondo l'articolo 9, comma 1, d.lgs. 23/2011, è il titolo, cioè il contratto stipulato, che determina la soggettività passiva del locatario, non la disponibilità dell'immobile. Così, dopo la risoluzione del contratto di locazione finanziaria, è tenuta al pagamento dell'IMU, in relazione al possesso dell'immobile, la società di leasing, anche in mancanza della materiale disponibilità del bene per la mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore. (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9 comma 1

225. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1091/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Biancospino

ICI – Applicazione dell'esenzione prevista all'art. 7, comma 1, lett. i), del D.lgs. n. 504/1992 – Requisito oggettivo – Svolgimento di attività didattiche, assistenziali e similari con modalità non commerciali – Sussiste – Ipotesi – Ente ecclesiastico esercente attività didattica – Pagamento della retta in misura nettamente inferiore al costo annuo sostenuto per studente – Rileva – Non "commercialità" dell'attività didattica – Sussiste – Requisito oggettivo – Sussiste.

L'esenzione dal pagamento dell'Ici prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 504/1992 è subordinata alla presenza di un requisito oggettivo, rappresentato dalla destinazione dell'immobile allo svolgimento con modalità non commerciali di attività didattiche, assistenziali o di altre attività equiparate, e di un requisito soggettivo, costituito dal diretto svolgimento di tali attività da parte di un ente pubblico o privato che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. (Nel caso di specie, in relazione ad un'attività didattica esercitata da un ente ecclesiastico, i giudici hanno escluso, nel valutare in concreto la sussistenza del requisito oggettivo, una connotazione commerciale della stessa, in considerazione del fatto che la retta versata da ogni studente era significativamente inferiore (per il 50% circa) rispetto alla spesa annua sostenuta dall'ente per ciascun utente) **(C.S.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 comma 1 lett. i)

226. Concessionari aree demaniali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1363/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani

ICI – Concessione – Costruzione parcheggio – Concessionario area demaniale – assoggettamento – non sussiste.

Il concessionario di area demaniale destinata, in forza di una convenzione stipulata con il Comune, alla costruzione di un parcheggio vincolato alla successiva cessione al Comune concedente, non è assoggettato ad ICI. **(G.Bi.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 3

227. Leasing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 1487/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chirieleison

CONTRATTO DI LEASING IMMOBILIARE – RISOLUZIONE – Obbligazione tributaria fino alla riconsegna del bene – Soggetto passivo – Individuazione – Locatario finanziario.

In ipotesi di contratto di leasing risolto, ma senza che sia ancora attuata la riconsegna del bene, il soggetto passivo dell'imposta non può essere la società di leasing, non essendo ancora venuta in possesso del bene: l'obbligazione tributaria rimane in capo al locatore fino alla riconsegna del bene. Ad avvalorare tale tesi, soccorre la norma definitoria contenuta nel comma 672 dell'art. 1 della legge di stabilità 2014, che, nell'ambito della disciplina volta a definire la cornice dei tributi di spettanza comunale, ha previsto che in casi di locazione finanziaria, la Tasi sia dovuta dal locatario dalla data della stipula alla data della riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna. Tale interpretazione, fatta propria da legislatore per disciplinare una situazione analoga (TASI), appare applicabile anche nel caso dell'IMU, considerata anche l'espressione letterale. **(L.Z.)**

Riferimenti normativi: l. 147/2013, art. 1 comma 672

228. Agevolazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1606/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani

ESENZIONE ICI - Immobile concesso in comodato gratuito a un familiare - Mancata comunicazione al Comune - Spettanza dell'agevolazione - Non sussiste.

La mancanza della comunicazione prevista dai provvedimenti comunali al fine di fruire dell'esenzione ICI in caso di comodato gratuito dell'immobile a un familiare non consente di fruire di tale beneficio. I principi di buona fede e di prevalenza della sostanza sulla forma, infatti, non possono essere invocati se viene vanificata la funzione propria della formalità, ovvero se il rispetto della forma è espressamente condizione per il riconoscimento dell'agevolazione. (M.Fas.)

229. Pertinenze

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1731/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente: Tucci, Estensore: Nicolardi

ICI – Natura pertinenziale – Distanza dall'immobile principale – Non rileva.

La nozione di "pertinenza" è chiaramente determinata dall'art. 817 c.c., norma che non pone alcun vincolo circa la localizzazione del bene pertinenziale rispetto a quello principale, pur dovendosi in linea logica ritenere che un'allocatione molto distante dell'immobile secondario ponendo evidenti e logiche difficoltà pratiche dal punto di vista della sua fruibilità "a servizio" dell'abitazione principale, non possa trovare un riscontro pratico perché possa identificarsi come "pertinenza". Per la definizione di pertinenza si deve fare esclusivo riferimento all'art. 817, rilevando solo la durevole destinazione della cosa accessoria a servizio o ornamento di quella principale e la volontà dell'avente diritto di creare la destinazione. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 817

230. Pertinenze

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1765/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

ICI – Natura pertinenziale – Distanza dall'immobile principale – Rileva.

I Comuni, nell'esercizio della loro potestà regolamentare, possono disciplinare autonomamente il regime delle pertinenze. Il Comune di Milano, nel rispetto del principio di legalità amministrativa, ha considerato parte integrante dell'abitazione principale soltanto le pertinenze ubicate nello stesso immobile della prima. In altri termini, ha dato maggior rilievo al criterio di prossimità della pertinenza alla cosa principale, unico parametro che, ai fini fiscali propri dell'Imposta Comunale sugli Immobili, possa considerarsi conforme alla destinazione durevole a servizio di un'altra cosa. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 59 comma 1 lett. d); c.c., art. 817

231. Immobile concesso in leasing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2046/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Correrà

FINANZA LOCALE – IMU – Presupposto – Possesso di immobili diversi dall'abitazione principale – Consegna del bene – Rileva – Soggettività passiva in caso di immobile concesso in leasing risolto anticipatamente – Compete al locatario.

Per determinare la soggettività passiva dell'IMU, la dizione utilizzata dall'art. 8, comma 2, del d.lgs. n. 23/2011 nell'individuare il presupposto di applicazione dell'imposta municipale propria (IMU), si riferisce espressamente al "possesso di immobili diversi dall'abitazione principale". Si tratta di una nozione di possesso che è diversa da quella civilistica, dando rilievo al potere di disporre di fatto del bene e, quindi, a quella detenzione qualificata del bene che caratterizza i rapporti di godimento, come la locazione e il leasing. L'imposta privilegia, quindi, nella individuazione del soggetto obbligato, il rapporto di effettivo utilizzo del bene, tant'è che soggetto passivo del tributo, in caso di leasing, è l'utilizzatore per tutta la durata del contratto (art. 9 d.lgs. citato). Ciò porta a ritenere che nell'ipotesi di contratto di leasing risolto, ma senza che si sia ancora attuata la consegna del bene, soggetto passivo dell'imposta non possa essere la società di leasing che non è nel possesso del bene e che non ne ha il godimento. La soggettività passiva si ritrasmette dal locatario al locatore soltanto con la riconsegna dell'immobile alla società di leasing. (G.R.)

232. Esenzione dall'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 6, sentenza n. 2305/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Grassi

ICI – Esenzione dall'imposta - comodato d'uso gratuito – mancata comunicazione – non sussiste.

Per poter usufruire dell'esenzione dall'imposta ICI, non è sufficiente che l'unità immobiliare sia messa a disposizione gratuitamente di un familiare che ne faccia la sua abitazione principale. È necessario anche presentare all'Ufficio Tributi del Comune un'apposita dichiarazione, redatta su un modello approvato, entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi del periodo (G.Sim.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 93/1998

233. Variazione di destinazione d'uso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 2426/2017 del 22 marzo 2017, Presidente e Estensore: Molinari

ICI – Cambio della destinazione d'uso – Omessa comunicazione al proprietario – Nullità dell'atto impositivo – Non sussiste.

L'art. 31, comma 20, l. 289/2002, è una norma cosiddetta "in bianco" perché esprime un precetto senza stabilire una sanzione ove disattesa. La sua eventuale inosservanza, pertanto, non comporta alcuna nullità dell'atto impositivo impugnato. Quando non risulti in concreto pregiudicata la difesa del contribuente, non rileva che l'Amministrazione non abbia dato comunicazione al proprietario dell'attribuzione della natura di area fabbricabile ad un terreno, non essendo specificamente sanzionata l'inosservanza della norma sopra citata (Conf. Cass. n. 15558/2009). (M.L.)

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 31 comma 20

234. Termini di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3861/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Zamagni

ICI – Notifica di avviso – Termine di prescrizione – Data di spedizione – Rilevanza.

Il termine di prescrizione per la notifica di un avviso di accertamento ICI è rispettato, ove la spedizione dell'atto sia effettuata entro il 31 dicembre del quinto anno successivo. La data di

spedizione è quella che deve essere valutata al fine di verificare il rispetto del termine indicato, non rilevando, invece, a tale fine, la data di ricezione. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 11

235. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3941/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Savastano

IMU – Immobile accatastato A10 – Aliquota agevolata prima casa – Non spetta.

Nel caso in cui un immobile sia accatastato come A10 (uffici), anche se realmente utilizzato come prima casa, non spetta l'aliquota ridotta in quanto rileva solo l'oggettiva classificazione catastale dell'immobile. **(C.C.)**

236. Bene assoggettato a vincolo di destinazione di natura pubblicistica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3982/2017 del 5 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli

ICI – Bene assoggettato a vincolo di destinazione di natura pubblicistica – Applicabilità ICI – Non sussiste.

La destinazione funzionale a verde comunale di un terreno, ancorché non ne escluda in astratto l'edificabilità cui è connessa la soggezione ad ICI, esclude l'applicabilità di detta imposta in quanto, ricadendo lo stesso in una zona destinata dal PRG a verde pubblico attrezzato/area standard, deve ravvisarsi l'insussistenza di possibilità edificatoria in via assoluta.

L'assoggettamento del terreno ad un vincolo di destinazione di natura pubblicistica che preclude al privato tutte quelle trasformazioni del suolo riconducibili alla nozione tecnica di edificazione, comporta l'esclusione all'imponibilità ICI dell'area medesima. **(C.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 1 comma 2

237. Soggetti legittimati ad effettuare le notifiche

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4136/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Garofalo

ICI – NOTIFICA ATTI IMPOSITIVI – Società di poste private – Ammissibilità – Non sussiste.

Il d.lgs. 261/1999 ha continuato a riservare in via esclusiva (per esigenze di ordine pubblico), al fornitore del servizio universale (l'Ente Poste), gli invii raccomandati attinenti alle procedure amministrative e giudiziarie. Ne consegue che, in tali procedure, la consegna e la spedizione mediante raccomandata, affidata ad un servizio di posta privata, non sono assistite dalla funzione probatoria che il citato d.lgs. 261/1999, art. 1, ricollega alla nozione di "invii raccomandati" e, devono, pertanto, considerarsi inesistenti. **(G.Gi.)**

238. Difetto di contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4261/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Ercolani

Atti di liquidazione ICI - Assenza di preventivo contraddittorio – Irrilevanza in quanto tributo non "armonizzato".

L'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto purché il contribuente

abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati"; per i tributi "non armonizzati", invece, non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito da una norma di legge. Da ciò deriva che in materia di liquidazione ICI, trattandosi di tributi non armonizzati, non sussiste alcun obbligo generale di espletamento di un contraddittorio preventivo con il contribuente. **(S.C.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12

239. Pertinenze

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 37/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Donzelli

ICI – Area fabbricabile da sempre destinata a giardino di abitazione residenziale – Pertinenza – Sussiste – Regime di edificabilità attribuito dallo strumento urbanistico – Irrilevanza.

Il concetto di pertinenza è unicamente desumibile dall'art. 817 del codice civile, che individua una relazione di fatto tra due beni che si trovano in rapporto di complementarietà funzionale, che sorge come conseguenza dell'atto di destinazione del bene (accessorio) astrattamente idoneo a servire l'altro bene (principale). Un'area fabbricabile ma da sempre destinata a giardino dell'abitazione residenziale del contribuente ha i caratteri della pertinenzialità che esclude l'assoggettamento ad autonoma tassazione, rimanendo irrilevante il regime di edificabilità attribuito dallo strumento urbanistico. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 1 e 2; c.c., art. 817

240. Locazione finanziaria

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 187/2017 del 16 marzo 2017, Presidente e Estensore: Leotta

IMU – Locazione finanziaria – Soggetto passivo dell'imposta – Istanza di rimborso – Diniego – Inapplicabilità normativa sulla TASI.

La normativa sulla TASI, che individua il locatario finanziario come soggetto passivo di imposta fino alla riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna, non è applicabile per analogia all'IMU, in quanto disposizione avente carattere specifico, innovativo e con presupposti impositivi differenti. Pertanto, la richiesta di rimborso, avanzata dal locatore dell'IMU versata successivamente alla risoluzione del contratto di locazione finanziaria di un immobile, deve essere rigettata, considerato che per espressa disposizione di legge il soggetto passivo dell'imposta municipale unica è il locatario a partire dalla data della stipula del contratto e per tutta la durata dello stesso, ma nel periodo intercorrente fra la risoluzione del contratto di locazione e la riconsegna del bene spetta al proprietario dello stesso versare la relativa imposta. **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 8; l. 147/2013, art. 1 commi 669 e 672

IRAP

241. Presupposto dell'IRAP

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 89/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

IRAP – PRESUPPOSTO IMPOSITIVO – Studio associato – Detenzione quota considerevole – Presupposto d'imposta – Non sussiste.

La detenzione di una quota pari al 49% in uno studio associato non costituisce prova di esistenza di autonoma organizzazione e, dunque, non supporta la presunzione dell'Ufficio di esistenza del presupposto dell'Imposta sulle attività produttive. (A.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2 e art. 3 comma 1, lett. c)

242. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 181/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi

IRAP – Libero professionista – Requisiti applicativi – Ufficio di ridotte dimensioni – Autonoma organizzazione – Non sussiste.

Il presupposto affinché un libero professionista sia soggetto all'IRAP è lo svolgimento dell'attività avvalendosi di una autonoma organizzazione, requisito che è integrato se il professionista è il responsabile dell'organizzazione, impiega beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione oppure si avvalga in maniera non occasionale di lavoro altrui. La sola esistenza di un ufficio non è di per sé indice di autonoma organizzazione quanto piuttosto la dote minima e indispensabile per l'esercizio della professione. (A.Pe.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

243. Medici convenzionati SSN

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 828/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

IRAP – Medico di medicina generale convenzionato con il SSN – Disponibilità di locali – Autonoma organizzazione – Non configurabilità.

Per l'esercizio della professione di medico di medicina generale convenzionato con il SSN, la disponibilità di alcuni locali - a qualsivoglia titolo essa avvenga, locativo o dominicale - costituisce una necessità oggettiva e ineludibile, la quale non basta di per sé a comprovare l'esistenza di un'organizzazione di peculiari dotazioni e/o di altre attività coordinate, esplicitanti comunque una funzione ausiliaria e incrementativa dell'operatività propriamente personale, ai fini della sussistenza del presupposto IRAP dell'autonoma organizzazione. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

244. Compensi a terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 860/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Rollero

IRAP – Compensi a terzi – Entità indicativa di marginalità del contributo – Stabile organizzazione – Non configurabilità.

La corresponsione di compensi a terzi collaboratori, dipendenti o assimilati, di entità variabile fra 5.000 e 6.000 euro annui, non è di per se sufficiente a fare ritenere l'esistenza di una stabile organizzazione, presupposto per l'applicazione dell'IRAP. Proprio tale entità è indicativa della marginalità del contributo di questi ultimi alla produzione del reddito, circostanza che non è incompatibile con la natura strettamente personale dell'attività produttiva di reddito. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

245. Compensazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1909/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

IRAP – Versamento ritenuto indebito dal contribuente – Compensazione con altri debiti – Illegittimità - Istanza di rimborso - Necessità.

Non possono essere utilizzate in compensazione, per liquidare altri debiti, le somme versate ai fini Irap nell'anno precedente e poi ritenute indebitamente versate dallo stesso contribuente. Nel caso di inesistenza parziale o totale dell'obbligo di versamento, la legge consente al contribuente di presentare istanza di rimborso entro il termine di 48 mesi ed il credito potrà essere riconosciuto direttamente dall'ufficio oppure, in caso di diniego, essere ammesso in seguito a ricorso presentato alla competente Commissione tributaria provinciale. **(S.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

246. Condono tombale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 1951/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Irap - Rimborso - Condono tombale – Diniego - Legittimo.

L'adesione del contribuente al condono tombale (art. 9 legge 27 dicembre 2002 n. 289) preclude la successiva richiesta di rimborso Irap ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. 602/1973, anche qualora l'imposta dallo stesso versata risulti effettivamente non dovuta. **(M.Le.)**

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 9; d.P.R. 602/1973, art. 38

247. Holding di partecipazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2176/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Scarcella

IRAP - Holding di partecipazioni – Aliquote – Attività prevalente.

Per qualificare una società come holding industriale e applicare la relativa aliquota IRAP, pari al 4,85%, occorre verificare che l'attività prevalente esercitata sia l'assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia e finanziaria. Per soddisfare il requisito della prevalenza devono sussistere due condizioni: da un lato l'ammontare complessivo degli elementi di natura finanziaria derivante dall'attività di assunzione e gestione di partecipazioni, comprensiva della concessione di prestiti obbligazionari e rilascio di garanzie alle società partecipate, deve superare la metà dell'attivo patrimoniale e, dall'altro, l'importo complessivo dei ricavi conseguenti all'acquisizione e gestione di partecipazioni, a operazioni di intermediazione di valute e alle commissioni attive sulla prestazione dei servizi di pagamento, deve superare la metà dei proventi annuali complessivi. In assenza delle predette condizioni si applica l'aliquota ordinaria del 3,9%. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 6 comma 9; d.lgs. 141/2010, art. 10 comma 10

248. Autonomia dell'organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2231/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Porreca

IRAP – Libero professionista – Presupposti – Autonomia dell'organizzazione – Impiego di beni strumentali - Sussistenza.

In tema di IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione è soddisfatto se il soggetto è responsabile dell'organizzazione senza essere inserito in altre strutture riferibili a terzi, e se per l'esercizio dell'attività professionale sono impiegati beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure ci si avvale in modo stabile di lavoro altrui, con mansioni che esulino da quelle di segreteria o meramente esecutive. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

249. Autonomia organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2428/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Palma

IRAP – Autonomia organizzazione – Sindaco – Relatore – Non sussiste.

Non è idonea ad integrare il presupposto di applicazione dell'irap l'attività di sindaco o relatore svolta da un commercialista, quando è complementare rispetto all'attività professionale svolta in associazione con altri professionisti, in quanto ha natura squisitamente intellettuale ed infungibile, nel senso che non può essere delegata, e quando non è potenziata dalla presenza di segretarie condivise dal contribuente con altri professionisti per lo svolgimento di mansioni burocratiche se il loro impiego non eccede il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale. **(C.So.)**

250. Autonomia organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2437/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

IRAP – Autonomia organizzazione – Procacciatore d'affari – Non sussiste.

Il procacciatore d'affari non gode di una autonoma organizzazione ai fini Irap. Egli, infatti, non può essere assimilato né all'agente atteso che la prestazione ha carattere occasionale e prescinde da una organizzazione esterna, né tantomeno al professionista che usufruisce in maniera ricorrente delle strutture di uno studio associato di cui non fa parte. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

251. Autonomia organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2456/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

IRAP – Lavoratore autonomo – Autonomia organizzazione – Collaboratore di una struttura autonoma – Interesse altrui – Non sussiste.

L'IRAP non è dovuta dal professionista quando lavora quale collaboratore di una struttura autonoma per realizzare fini ed interessi non propri, ma della struttura stessa. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

252. Autonomia organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2464/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi

IRAP – Lavoratore autonomo – Autonomia organizzazione – Collaboratori – Non occasionale – Sussiste.

L'IRAP è dovuta dai professionisti quando l'etero-organizzazione può funzionare in modo tendenzialmente autonomo rispetto all'apporto intellettuale del singolo professionista se quest'ultimo, in modo non occasionale, si limita a dettare le linee direttive a dei collaboratori e a controllarne la regolare esecuzione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

253. Compensi a consulenti esterni

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 219/2017 del 3 aprile 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Stefanini

IRAP – Compensi a consulenti esterni – Requisito di autonomia organizzazione – Non sussiste – Rilevanza degli elevati redditi del contribuente ai fini dell'autonomia organizzazione – Non sussiste.

Il ricorso alla consulenza di professionisti non abilitati nello specifico settore nel quale opera il contribuente non è affatto sintomo di autonomia organizzazione, ma, semmai, del contrario, perché proprio colui che non dispone di un'organizzazione articolata è costretto a ricorrere a consulenze esterne (Conf. Cass. n. 8914/2014). A tale riguardo, non assume alcun rilievo il collegamento tra l'elevato reddito del contribuente e l'organizzazione che lo determina, atteso che i compensi elevati possono essere, di per sé, sintomo anche del mero valore ponderale specifico dell'attività professionale esercitata (Conf. Cass. n. 23557/2016). **(P.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

254. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1630/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Petrone

APPLICABILITÀ DEL TRANSFER PRICING ALL'IRAP – Retroattività della Legge di Stabilità 2014 - Non sussiste.

La normativa sul transfer pricing di cui all'art. 110, comma 7, d.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986 non si applica alla determinazione della base imponibile Irap. Non osta a tale conclusione la previsione dell'art. 1, comma 281, della legge 147/2013 (legge di stabilità 2014). Alla norma deve attribuirsi efficacia innovativa valevole soltanto per i periodi di imposta successivi alla sua entrata in vigore. Ciò conformemente ai principi costituzionali di uguaglianza (art. 3 Cost.), di capacità contributiva (art. 53 Cost.) e di buon andamento della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.), oltre che dei principi dell'Unione Europea e della Convenzione Europea del 1950 sulla salvaguardia dei Diritti dell'Uomo. Tali principi ostano alla retroattività della norma tributaria, salvo situazioni eccezionali che non è dato però rinvenire in materia. **(V.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

255. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1695/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Maiga

IRAP – Studio professionale associato – Presupposti applicabilità.

Ai fini dell'applicabilità dell'IRAP agli studi professionali, l'esistenza di un'autonoma struttura organizzativa (requisito che deve essere inteso necessariamente in senso oggettivo) è riscontrabile in presenza di un apparato che non sia sostanzialmente influente, ovvero sia di un «quid pluris» che, secondo il comune sentire, sia in grado di fornire un apprezzabile apporto al professionista. Si deve trattare di un qualcosa in più, la cui disponibilità non sia, in definitiva, irrilevante perché capace, come lo studio o i collaboratori, di rendere più efficace o produttiva l'attività. Costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta dare la prova dell'assenza delle predette condizioni. (M.Fa.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

256. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1700/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

IRAP – Attività di lavoro autonomo – Presupposti applicabilità.

Il presupposto oggettivo per la individuazione dell'assoggettabilità all'IRAP è lo svolgimento di un'attività autonomamente organizzata e sono soggetti passivi di imposta sia le persone fisiche sia le società semplici esercenti atti e professioni di cui all'art. 53 del d.P.R. 917/1986. Al riguardo, la sentenza 156/2001 della Corte Costituzionale ha precisato che, mentre l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa di impresa, altrettanto non può dirsi con riferimento al lavoro autonomo, ancorché svolto con carattere di abitualità, dal momento che è ipotizzabile un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione, capitali e/o lavoro altrui. Anche numerose sentenze della Suprema Corte hanno riaffermato tale principio in merito alla assoggettabilità, precisando che l'esercizio di un'attività di lavoro autonomo, pur abituale, non costituisce presupposto all'applicazione dell'IRAP, qualora non si rilevi un'attività autonomamente organizzata, intesa come tale quella in cui il professionista esercita la propria attività con l'impiego di beni strumentali e di personale eccedenti il minimo. (M.Fa.)

Riferimenti Normativi: d.P.R. 917/1986, art. 53

257. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 1808/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo

IRAP – Raddoppio dei termini – Non si applica.

Il raddoppio dei termini non può essere applicato per analogia anche ai fini IRAP (d.lgs. n. 446/1997), considerato che, in materia tributaria, le norme risultano di stretta interpretazione e non possono avere un generale carattere estensivo. L'esclusione dal raddoppio dei termini per l'IRAP è confermata anche dal giudice di legittimità (Conf. Cass. n. 4775/2016). (G.Bo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57 comma 3

258. Vendita ambulante di vestiario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2035/2017 del 10 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: Brillo

FINANZA LOCALE – Irap – Attività di vendita ambulante di vestiario, svolta senza l'ausilio di dipendenti o collaboratori occasionali, con investimento di un capitale esiguo – Diritto al rimborso – Consegue.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle attività produttive è necessario che l'attività economica sia connotata dal requisito dell'autonoma organizzazione e, perciò, che l'attività aziendale possa essere svolta anche senza la presenza dell'imprenditore esistendo mezzi adeguati e personale addetto. Nel caso di attività di vendita ambulante di vestiario, svolta senza l'ausilio di dipendenti o collaboratori occasionali e con investimento di un capitale esiguo (nel caso di specie, furgone, auto e registratore di cassa), siffatto requisito non sussiste e, perciò, spetta il rimborso dell'IRAP indebitamente pagata. (G.R.)

259. Medico di medicina generale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2053/2017 del 13 marzo 2017, Presidente e Estensore: Citro

FINANZA LOCALE – Irap – Attività di medico di medicina generale, con il solo studio professionale – Presupposto per l'imponibilità Irap – Non sussiste.

Come stabilito da sentenza della Corte Costituzionale, il reddito professionale ottenuto senza l'esercizio di un'attività non autonomamente organizzata, non è soggetto ad Irap. Nel caso in cui l'attività di medico di medicina generale sia svolta con il solo ausilio di una segretaria ed immobilizzazioni di esiguo importo, siffatto requisito non sussiste e, perciò, deve essere annullata la cartella di pagamento con cui l'Ufficio avanza la pretesa di pagamento dell'Irap. (K.S.)

260. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2386/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo

TRANSFER PRICING – Applicabilità ai fini IRAP – Norma di interpretazione autentica – Retroattività – Sussiste – Valore normale – Onere della prova.

L'art. 1, comma 281 della legge n. 147/2013 (c.d. "legge di stabilità 2014") ha previsto l'applicabilità ai fini IRAP della disciplina in materia di transfer pricing prevista dall'art. 110 comma 7 del TUIR, anche per i periodi d'imposta successivi a quello in corso alla data del 31 dicembre 2007. La nuova disposizione ha natura di norma di interpretazione autentica, dotata di efficacia retroattiva.

In materia di transfer pricing l'onere della prova gravante sull'Amministrazione finanziaria ha ad oggetto la dimostrazione dell'esistenza di transazioni, tra imprese collegate, ad un prezzo inferiore rispetto al valore normale dei beni o servizi scambiati, mentre grava sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria, dimostrando che tali transazioni sono intervenute a valori di mercato da considerarsi normali, secondo quanto previsto dall'art. 9, comma 3 del TUIR. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: l. 147/2013, art. 1 comma 281; d.P.R. 917/1986, art. 10 comma 7 e art. 9 comma 3

261. Presupposti di applicazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3498/2017 del 16 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani

IRAP – Libero professionista – Autonoma organizzazione – Rilevanza compensi lavoro modesta entità – Non sussiste.

Al fine di valutare la sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione in capo al lavoratore autonomo, occorre verificare se i beni e i servizi di cui lo stesso dispone siano "meramente strumentali" all'esercizio dell'attività svolta, ovvero costituiscano un "insieme organizzato" idoneo a produrre un reddito in via autonoma. (Nel caso di specie, la corresponsione a terzi di compensi di lavoro di modesta entità da parte del ricorrente, nonché la circostanza per cui l'attività dallo stesso posta in essere non sarebbe idonea a produrre reddito senza la sua partecipazione, determinano l'insussistenza del presupposto dell'"autonoma organizzazione" rilevante ai fini IRAP in capo al lavoratore autonomo) **(B.V.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

262. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 3775/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Citro

IRAP – Professione di avvocato – Assenza di collaboratori – Spese per studio – Autonoma organizzazione – Non configurabilità – Istanza di rimborso – Termini.

L'IRAP non può riguardare il reddito prodotto da un professionista senza un'autonoma organizzazione. L'attività di avvocato, esercitata senza collaboratori e con uno studio per il quale risultano pagate le spese per esso sostenute, non può ritenersi svolta in modo autonomo tale da assoggettare a IRAP il reddito prodotto. Tuttavia, la domanda di rimborso dell'importo versato deve essere proposta entro i 48 mesi previsti dall'art. 38 del d.P.R. 602/1973. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/97, artt. 2 e 3; d.P.R. 602/73, art. 38

263. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3889/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Garofalo

IRAP – Attività di avvocato – Assenza di autonoma organizzazione – Prova – Necessità.

Per potersi ritenere escluso dal presupposto dell'IRAP come previsto dall'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997, un avvocato deve fornire la prova, che su di lui incombe, di avere esercitato l'attività senza un'autonoma organizzazione. I giudici tributari di merito hanno la competenza della verifica della sussistenza o meno del presupposto IRAP. Mentre l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa d'impresa, altrettanto non può dirsi per quanto riguarda l'attività di lavoro autonomo, ancorchè svolto con carattere di abitudine, nel senso che è possibile ipotizzare un'attività professionale svolta in assenza di capitale e lavoro altrui (Conf. Corte Cost. n. 156/2001). **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

264. Presupposto/Rimborso

Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sez. 15, Sentenza n. 4116/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Galli

PRESUPPOSTO D'IMPOSTA – MEDICO CONVENZIONATO CON SSN – Studi di settore – Disponibilità di un collaboratore (infermiera part-time) – Rilevanza – Non sussiste.

In materia di IRAP, è esclusa ex lege l'assoggettabilità all'imposta del medico convenzionato con il SSN che operi in associazione con altri medici (organismo promosso dal SSN diretto a realizzare forme più avanzate di presidio della salute pubblica) anche quando abbia la disponibilità di un collaboratore che espliciti contenute mansioni di segreteria o di infermieristica comune, funzionali soltanto ad assicurare l'apertura dello studio. **(G.Gi.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

265. Presupposti applicativi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4270/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Faranda

Studio professionale associato – Presupposti applicativi del tributo – Sussistenza.

Nei casi di esercizio in forma associata della professione, non trova applicazione la valutazione in concreto della sussistenza di una struttura organizzativa, essendo questa insita nel modo in cui la attività professionale viene esercitata, giusto anche il disposto della pronuncia delle SS.UU. della Cassazione 7371/2016 ed il principio da questa enunciato, secondo cui "presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive è l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione e allo scambio ovvero alla prestazione di servizi; ma quando l'attività è esercitata dalle società e dagli enti, che siano soggetti passivi dell'imposta a norma del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 3, comprese quindi le società semplici e le associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, essa, in quanto esercitata da tali soggetti, strutturalmente organizzati per la forma nella quale l'attività è svolta, costituisce ex lege, in ogni caso, presupposto d'imposta, dovendosi perciò escludere la necessità di ogni accertamento in ordine alla sussistenza dell'autonoma organizzazione". **(S.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 3 comma 1 lett. c)

266. Medico convenzionato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4371/2017 del 27 giugno 2017, Presidente e Estensore: Cappabianca

IRAP – Autonoma organizzazione – Medico convenzionato.

La disponibilità, da parte dei medici di medicina generale convenzionati con il Servizio sanitario nazionale, di uno studio, avente le caratteristiche e dotato delle attrezzature indicate nell'art. 22 dell'Accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici di medicina generale, reso esecutivo con d.P.R. 28 luglio 2000, n. 270, rientrando nell'ambito del "minimo indispensabile" per l'esercizio dell'attività professionale ed essendo obbligatoria ai fini dell'instaurazione e del mantenimento del rapporto convenzionale, non integra di per sé, in assenza di personale dipendente, il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini del presupposto impositivo. **(M.Mon.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

267. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 18/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Bocchiola

Presupposti dell'autonoma organizzazione – Responsabilità della struttura – Impiego di beni strumentali – Lavoro altrui.

Ai fini dell'assoggettabilità ad Irap, è condivisibile l'orientamento espresso dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, secondo la quale il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente: a. sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b. impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che, secondo l'id quod plerumque accidit, costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui (Conf. Cass. nn. 12108/2009, 12109/2009, 12110/2009 e 12111/2009). **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 3

268. Medico odontoiatria

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 177/2017 del 28 giugno 2017, Presidente: Tateo; Estensore: Marcialis

IRAP – Medico odontoiatra – Assoggettamento al tributo – Non sussiste.

Non è soggetto passivo Irap il professionista che svolge l'attività di medico odontoiatra e che per la propria attività si avvale di modesti beni strumentali, sempreché sia accertata l'assenza di elementi di organizzazione. Pertanto il tributo che sia stato eventualmente versato dal contribuente dovrà essere rimborsato. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 3

PUBBLICITÀ

269. Centro commerciale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 321/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone

CENTRO COMMERCIALE – Luogo aperto al pubblico - Messaggio pubblicitario – Assoggettabilità all'imposta - Sussiste.

Un centro commerciale costituisce "luogo aperto al pubblico" per il fatto di essere spazio fisico liberamente accessibile a qualunque soggetto. Ne consegue che ai messaggi pubblicitari collocati in un centro commerciale allo scopo di promuovere beni e servizi offerti da un'impresa economica chiaramente individuata si applica l'imposta sulla pubblicità. **(M.Dr.)**

270. Pannelli su cabina foto-tessera

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 538/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Marseglia

IMPOSTA DI PUBBLICITÀ – Pannelli su apparecchiature automatiche per foto-tessera – Esenzione – Non applicabile.

In materia di imposta di pubblicità per le insegne di esercizio, per sede effettiva deve intendersi il luogo in cui hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'impresa ed ove operano i suoi organi amministrativi o i suoi dipendenti. Pertanto, non può trovare applicazione l'esenzione di cui all'art. 17, comma 1bis d.lgs.507/1993 nel caso in cui i pannelli siano esposti su un'apparecchiatura automatica per foto-tessera, non potendo essa essere considerata quale sede legale o sede secondaria (Conf. Cass. 27497/2014). **(G.P.d.E.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

271. Cabine per fototessera

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 744/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Marseglia

Pubblicità – Pannelli pubblicitari apposti su cabine per foto – Esenzione – Esclusione – Cabine per foto – Sede d'impresa – Esclusione.

Il collocamento di pannelli pubblicitari su apparecchiature automatiche per fototessera è soggetto all'imposta di pubblicità. Per sede effettiva deve intendersi il luogo in cui hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente e ove operano i suoi organi amministrativi o i suoi dipendenti; la cabina per fototessera, anche in assenza dell'elemento umano, non costituisce sede dello svolgimento dell'attività (Conf. Cass., nn. 60121/2009, 7037/2004 e 27497/2014). La cabina per fototessera non può ricondursi al concetto di sede, tanto legale, quanto effettiva di esercizio dell'attività sociale e neppure può essere ipotizzato un rapporto pertinenziale con la sede della società in ragione dell'ampia diffusione territoriale delle cabine stesse. Atteso che la cabina per fototessera non può essere considerata né sede legale né sede secondaria, l'imposta sulla pubblicità trova legittimazione. L'esenzione dall'imposta di pubblicità è prevista dall'art. 17, comma 1bis, primo periodo, del d.lgs. n. 507/1993, per le insegne ai esercizio di attività commerciali e di produzione di beni e servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono e non è il caso della cabina per fototessera, che non può essere considerata sede principale né secondaria, per il che tale esenzione non trova applicazione per i pannelli esposti su distributori automatici. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

272. Cabine per fototessera

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 844/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

Pubblicità – Messaggi apposti su cabine per foto – Natura pubblicitaria – Esenzione – Esclusione – Distributori automatici – Sede d’impresa – Esclusione.

Ai fini dell'esenzione dall'imposta di pubblicità, i messaggi apposti su cabine installate per il rilascio di foto e/o di biglietti da visita non possono essere considerati insegne indicative del luogo in cui si svolge l'attività dell'impresa, avendo le caratteristiche dei messaggi pubblicitari. In relazione ai distributori automatici, poiché per sede effettiva deve intendersi il luogo in cui hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente e ove operano i suoi organi amministrativi o i suoi dipendenti, il distributore automatico non è la sede dello svolgimento dell'attività-unità commerciale (Conf. Cass. n. 13023/2015). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 commi 1 e 1bis

273. Individualità delle insegne

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1654/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

PUBBLICITÀ – Individualità delle insegne – Superficie imponibile – Elementi di connessione tra due o più insegne – Sussiste.

In presenza di due insegne pubblicitarie affisse sul medesimo immobile, ai fini della determinazione della superficie corretta da utilizzare come base per il calcolo dell'imposta comunale di pubblicità occorre fare precipuo riferimento ai riferimenti contenuti nell'autorizzazione amministrativa appositamente rilasciata per l'affissione. Secondariamente, altri parametri rilevanti sono la presenza di elementi di connessione fisica o grafica tra le due insegne e la contemporanea visibilità dei due o più cartelli dalla maggior parte dei punti di osservazione disponibili. (G.Ge.)

274. Pubblicità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 2074/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

I PROCESSO – Imposta sulla pubblicità – Preavviso di scadenza – Impugnabilità – Sussiste.

II PUBBLICITÀ – Mezzi pubblicitari – Vetrofanie.

I È immediatamente impugnabile dal contribuente anche il “preavviso di scadenza” in quanto contiene tutti gli elementi della pretesa impositiva, comprese le disposizioni di legge applicabili nella fattispecie e riportate nel retro della comunicazione.

II Le vetrofanie su porta e vetri delle finestre non rientrano tra i mezzi pubblicitari “puri” e la superficie da considerare va individuata in quella della pellicola adesiva recante la reclame. (C.M.L.)

275. Metodo di calcolo della superficie espositiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 192/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente: D’Andrea, Estensore: Macchiarola

IMPOSTA COMUNALE DI PUBBLICITÀ – SUPERFICIE ESPOSITIVA – Metodo di calcolo – Numero di messaggi pubblicitari – Irrilevanza.

Ai fini della determinazione dell'imposta comunale di pubblicità, l'art. 7, d.lgs. n. 507/1993 non distingue tra le tipologie di messaggi pubblicitari, né fa riferimento al numero di messaggi

all'interno del mezzo di diffusione pubblicitario. Per cui, come rilevato dalla Circ. Ministero delle Finanze, 17 marzo 1994, n. 10/E, l'imposta di pubblicità deve essere calcolata tenendo in considerazione l'ampiezza della superficie espositiva complessiva, indipendentemente dal numero di messaggi pubblicitari in essa contenuti.

Ne consegue che, ai fini dell'imposizione del tributo comunale di pubblicità, è del tutto irrilevante il numero di messaggi pubblicitari che il mezzo diffonde, rilevando solamente la misura della figura piana geometrica sulla quale i messaggi pubblicitari sono inseriti. (A.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 7

276. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2073/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito

FINANZA LOCALE – Imposta sulla pubblicità – Base imponibile.

L'imposta sulla pubblicità deve essere corrisposta sulla base della superficie dell'intero impianto pubblicitario e non sulla base della superficie dei singoli segnali pubblicitari. E' perciò illegittimo l'avviso di accertamento con cui viene determinata la maggiore imposta dovuta sulla base della superficie di ogni singolo segnale pubblicitario, collocato nell'ambito di un intero impianto pubblicitario. (K.S.)

277. Unico mezzo pubblicitario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2370/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Barone

IMPOSTA COMUNALE SULLA PUBBLICITÀ – Calcolo della superficie imponibile – Oggetti recanti il medesimo logo pubblicitario, riferibili al medesimo soggetto passivo e collocati in connessione tra loro – Unico mezzo pubblicitario.

Gli oggetti recanti il medesimo logo pubblicitario, riferibili al medesimo soggetto passivo e collocati in connessione tra loro, sono considerati, agli effetti del calcolo della superficie imponibile, come un unico mezzo pubblicitario. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 7 comma 5

278. Segnaletica stradale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3013/2017 del 26 aprile 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello

PUBBLICITÀ – OGGETTO DELL'IMPOSIZIONE – Messaggio pubblicitario – Supporto – Irrilevante

Ai fini del calcolo dell'imposta sulle pubblicità relativa alla segnaletica stradale va tassato ogni singolo messaggio pubblicitario riferito a ciascuna ditta e non una tassazione unitaria, ovvero cumulativa, del supporto fisico su cui le indicazioni pubblicitarie sono apposte. (V.N.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, artt. 6 e 7

279. Impianti di grandi dimensioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3760/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Civardi

Pubblicità – Impianti di grandi dimensioni – Comunicazione di cessazione – Assenza – Dati dichiarati dal contribuente – Pubblicità di delibere comunali – Tariffa applicabile.

Gli impianti pubblicitari per i quali non sia intervenuta alcuna comunicazione di cessazione sono assoggettati a imposta sulla pubblicità. Se i dati in relazione ai quali è stata calcolata l'imposta sono quelli comunicati dal contribuente nella dichiarazione annuale, senza che sia seguita denuncia di cessazione, l'applicazione della tariffa è conseguenza dell'art. 12, comma 4, del d.lgs. 507/1993, in relazione ai dati di diretta provenienza del contribuente, applicati i provvedimenti generali e pubblicizzati che disciplinano lo specifico settore (gli atti presupposti sono delibere ritualmente pubblicate sull'albo pretorio di portata generale). La pubblicità eccedente la misura di 8,5 mq comporta tout court il raddoppio della tariffa e non semplicemente l'aumento del doppio sulla superficie eccedente. Con l'art. 12, comma 4, del d.lgs. 507/1993, che prevede l'applicabilità di una superiore tariffa nel caso di superfici espositive di dimensioni eccedenti i mq 5,5, il legislatore ha voluto adeguare l'imposizione all'efficacia pubblicitaria del messaggio, nella convinzione che, più esso è grande, più è capace di suggestionare o convincere; le maggiorazioni devono, pertanto, necessariamente riferirsi al messaggio stesso nella sua interezza e, quindi, alla totalità della superficie e non alle sue singole parti eccedentarie (Conf. Cass. n. 4909/2005). Per gli impianti di grandi dimensioni l'effetto ottico e suavisivo non cresce linearmente in ragione dell'incremento di superficie, ma è moltiplicato. In ragione all'invasività degli impianti di grandi dimensioni, appare del tutto ragionevole una tariffa non solo proporzionale, ma progressiva su tutto il bene, oggetto in modo olistico di una differente percezione da parte del cittadino consumatore. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 12 comma 4

280. Esenzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3796/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo

Pubblicità – Insegne di esercizio – Superficie inferiore a 5 mq – Esenzione.

Le insegne di esercizio e cassonetto con scritta che occupano una superficie inferiore a 5 mq. sono esenti dall'imposta di pubblicità (Conf. risoluzione 24 aprile 2009, n. 2/DF del Ministero dell'economia e delle finanze, secondo cui l'esposizione del logo e/o del marchio con l'estensione alle scritte, per la loro genericità, non possono essere pubblicità ordinaria, come tali esenti, trattandosi di insegne di esercizio). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

281. Distributori automatici

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3825/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello

Pubblicità – Distributori automatici – Mezzi pubblicitari – Tassazione – Posizionamento in area di servizio – Esenzione – Esclusione – Sede d'impresa – Esclusione.

Se dall'esame del materiale fotografico è possibile evincere che vengono pubblicizzati i prodotti acquisibili dall'attivazione del distributore automatico, è dovuta l'imposta sulla pubblicità. Il posizionamento del distributore automatico all'interno di un'area di servizio per automobilisti non porta all'esonero dalla tassazione del messaggio pubblicitario, essendo l'area di servizio un luogo aperto al pubblico, ove chiunque può accedere, essendo, così, raggiunta la finalità pubblicitaria. Quanto ai rilievi in relazione alla distinzione tra sede legale e luogo ove si svolge un'attività economica, il significato da attribuire alla parola "sede" di un esercizio della società è quello giuridico che discende dal codice civile (artt. 46, 2463, ecc.). I distributori automatici

nei quali si svolge il servizio fornito al pubblico certamente non sono "sedi" di tali attività, ma semplici beni strumentali alla società. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, artt. 5 e 17 comma 1bis

282. Presupposti applicativi ed esenzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4263/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Pannelli pubblicitari all'interno di un Centro Commerciale – Mancata diffusione all'esterno – Esenzione da imposta.

L'esenzione prevista dall'art. 17 d.lgs 507/1993 va applicata a pannelli pubblicitari applicati ai carrelli di un Centro Commerciale, ossia a carrelli adibiti a circolare all'interno di una zona circoscritta del Centro Commerciale, essendo il parcheggio del Centro Commerciale una pertinenza dello stesso. In tale fattispecie, si verifica una mera occasionale ricettività all'esterno dei pannelli in parola e del messaggio dagli stessi veicolato, che non appare idonea ad integrare il presupposto impositivo del tributo in esame.

Risulta, quindi, che i pannelli in parola non assolvano la funzione di far conoscere il prodotto dell'azienda ad una pluralità indeterminata di soggetti, ma solamente a chi acceda al Centro Commerciale e al parcheggio dello stesso.

I pannelli de quibus appaiono dunque riconducibili all'ambito dell'esenzione di cui all'art. 17 d.lgs. 507/1993, difettando negli stessi la funzione di veicolare il messaggio pubblicitario verso una pluralità indefinita di soggetti. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17

283. Cabine per fototessere

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 36/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Donzelli

IMPOSTA DI PUBBLICITÀ – Cabine per fototessere – Imponibilità – Sussiste.

Le cabine per fototessere non possono essere qualificate quali sedi secondarie o filiali della società ricorrente, esercente attività di vendita di fototessere, poiché in una sede secondaria operano i rappresentanti di una società che conservano un ampio potere di determinazione e di decisione, mentre tali circostanze non sono riscontrabili nelle cabine per fototessere oggetto di causa, le quali sono dei meri strumenti di lavoro e pertanto scontano l'imposta di pubblicità. (P.C.)

284. Pubblicità insegne visibili da un numero indeterminato di persone

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 198/2017 del 22 marzo 2017, Presidente e Estensore: Fazio

FINANZA LOCALE – Imposta sulla pubblicità – Insegne apposte nel luogo di esercizio dell'attività – Visibilità ad un numero indeterminato di persone – Esenzione dalla imposta – Non sussiste.

Quando le scritte e le insegne apposte sul luogo di esercizio dell'attività, pur senza espliciti connotati propagandistici, sono, per dimensione e posizione, tali da essere visibili ad un numero indeterminato di persone, non possono beneficiare dell'esenzione dall'imposta sulla pubblicità prevista dall'art. 17, comma 1bis, del d.lgs. 507/1993 (nel caso di specie, le insegne a colori, poste sul silos, sono oggettivamente idonee a rendere conosciuto ad un numero indeterminato di persone - quantomeno a tutti gli automobilisti che ogni giorno percorrono

uno dei tratti autostradali più trafficati della Lombardia - il nome dell'azienda, il suo settore di attività, i parafulmini prodotti e la denominazione di tali prodotti). **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5 comma 1 e art. 17 comma 1bis

TARSU – TIA – TARI – TARES

285. Rifiuti speciali non pericolosi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2545/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Marseglia

TARES – Rifiuti speciali non pericolosi – Assimilazione ai rifiuti urbani – Regolamento – Disapplicazione.

In tema di tassazione per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, la dichiarazione di assimilazione dei rifiuti speciali non pericolosi a quelli urbani, prevista dall'art. 21 comma 2 lett. g) del d.lgs. 22/1997, impone la corretta individuazione delle caratteristiche qualitative e quantitative dei rifiuti speciali. Il Regolamento Comunale per il quale tutti i rifiuti assimilati agli urbani sono assoggettati al tributo, senza alcuna specificazione del quantitativo, deve essere ritenuto illegittimo e, per l'effetto, disapplicato. (D.D'A.)

286. Presupposti oggettivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2676/2017 del 14 giugno 2017, Presidente e Estensore: Izzi

TARI – Presupposto oggettivo – Rifiuti speciali assimilabili – Delibera Consiglio Comunale - Disapplicazione – Onere probatorio.

Il presupposto oggettivo per l'applicazione della TARI è l'occupazione di aree, coperte o scoperte. Il d.lgs. 152/2006 ha demandato ai Comuni la facoltà di prevedere l'assimilazione, per qualità e quantità, ai rifiuti urbani dei rifiuti speciali. Tuttavia, in base alle normative nazionali e comunitarie, l'assimilazione non è possibile per gli imballaggi terziari, cosicché il regolamento comunale che prevede detta assimilazione è da disapplicare. Resta a carico del contribuente l'onere di dimostrare la produzione di rifiuti speciali non assimilabili e lo smaltimento in proprio degli stessi. (D.D'A.)

287. Omessa denuncia di variazione

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 75/2017 del 14 marzo 2017, Presidente: Nese, Estensore: Minatta

TARSU – Nuovo classamento – Inutilizzabilità degli immobili – Omessa denuncia di variazione – Esenzione – Non sussiste.

L'omessa dichiarazione di variazione circa il classamento delle superfici (nel caso di specie, da serre a stalle) e circa l'inutilizzabilità degli immobili preclude l'esenzione dal pagamento della TARSU in quanto è onere del contribuente denunciare le intervenute variazioni delle condizioni di tassabilità degli immobili. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62

288. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 862/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Moroni

FINANZA LOCALE – TARSU – Prescrizione – Sussiste.

La TARSU si prescrive nel termine di cinque anni dal giorno in cui il tributo è dovuto o dal giorno dell'ultimo atto interruttivo tempestivamente notificato al contribuente, ai sensi e per gli effetti dell'art.2948 n°4 del codice civile. L'applicazione del termine breve di prescrizione

quinquennale, in luogo di quello ordinario di dieci anni ex art. 2946 cod. civ., è stata sancita dalla sentenza della Corte di Cassazione, sez. V, n° 4283 del 23 febbraio 2010. (L.Cad.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2946 e 2948

289. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1112/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Gilardi, Estensore: Amato

Tributi locali – Prescrizione breve – Natura del credito – Sussiste.

I tributi locali si prescrivono nel termine di cinque anni dal giorno in cui il tributo è dovuto o dall'ultimo atto interruttivo tempestivamente notificato al contribuente (art. 2948 c.c.). L'applicazione del termine breve di prescrizione, in luogo di quello ordinario di dieci anni, è stata affermata dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 4283/2010. Tale termine breve deve ritenersi applicabile sulla base della natura del credito dei tributi locali, di tipo continuativo suscettibili di adempimento solo con il decorso del tempo e in relazione ai quali l'utente è tenuto ad una erogazione periodica, dipendente dal prolungarsi sul piano temporale della prestazione erogata dall'ente impositore, o del beneficio dallo stesso concesso. (E.Q.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2948

290. Termini di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1568/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Contini

TARSU-TIA – Termine di prescrizione quinquennale.

È di applicazione generale il principio secondo il quale la scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo, o comunque di riscossione coattiva, produce soltanto l'effetto sostanziale dell'irretrattabilità del credito ma non determina anche l'effetto di conversione del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale ai sensi del codice civile, art. 2953. Ne consegue che, qualora per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione, non consente di fare applicazione dell'art. 2953 c.c.. tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo. (G.Pin.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2948 e 2953

291. Termine prescrizionale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 1860/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chirieleison

TARSU - TERMINE PRESCRIZIONALE – Prestazioni periodiche – Obbligo conservazione copia degli atti notificati.

I tributi locali possono essere assimilati ai pagamenti dovuti per l'utilizzo del servizio elettrico o idrico, per i quali vale la prescrizione quinquennale. Costituisce indizio a favore della prescrizione quinquennale dei suddetti tributi l'obbligo previsto per l'Agente della Riscossione di conservare per cinque anni copia delle cartelle di pagamento e degli attestati di ricevimento, di cui all'art. 26, comma 5, del d.P.R. n. 602/1973. (N.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26 comma 5; c.c., art. 2948

292. Sublocazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1993/2017 del 9 marzo 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Nicolardi

Sublocatario di porzione di immobile – Soggezione alla tassa rifiuti – Sussiste – Limiti.

Il sublocatario di una porzione di immobile è tenuto al pagamento della tassa rifiuti per la superficie relativa alla quota immobiliare detenuta in funzione del contratto di sublocazione. (F.Ins.)

293. Locali d'impresa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3755/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Orsi

TARSU – Locali d'impresa – Destinazione – Rilevanza.

In caso di attività di commercializzazione all'ingrosso di materiali per l'edilizia esercitata in un locale che si compone di un'area scoperta che l'impresa destina in parte a uso "operativo" e in parte a superficie destinata alla raccolta di rifiuti speciali non urbani e in un'area coperta, destinata in parte a esposizione dei prodotti commerciati e per il residuo a uffici, l'imposizione TARSU è legittima limitatamente alla superficie adibita a ufficio. La circostanza che il sito sia assistito dal passaggio dei mezzi di raccolta dell'AMSA non è dimostrativa del fatto che il contribuente se ne sia mai avvalso. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62

TASSE AUTOMOBILISTICHE

294. Soggetti passivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2164/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi

TASSE AUTOMOBILISTICHE – SOGGETTI PASSIVI – Società di leasing – Utilizzatore – Obbligazione solidale – Sussistenza.

Per i rapporti di locazione finanziaria di autoveicoli conclusi dopo il 15 agosto 2009 e prima del 1° gennaio 2016, sono obbligati in solido al pagamento della tassa automobilistica nei confronti della Regione sia il proprietario dell'auto sia l'utilizzatore del veicolo in leasing. In mancanza di una espressa previsione legislativa, infatti, la solidarietà d'imposta fra la società di leasing e l'utilizzatore consegue all'interpretazione della normativa vigente nel periodo in esame, ossia l'art. 7, comma 2, l. n. 99/2009, in combinato disposto con l'art. 1294 c.c. disposizione che prevede la solidarietà dei condebitori se non risulta diversamente dalla legge o dal titolo. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 1294; l. 99/2009, art. 7 comma 2

295. Solidarietà passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2696/2017 del 15 giugno 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Autoveicolo in locazione finanziaria – Solidarietà passiva – Sussiste.

A seguito del d.l. 113/2016, convertito in legge 160/2016, art. 10 comma 7, dal 01.01.2016 sono responsabili solidali al pagamento della Tassa Automobilistica Regionale il proprietario di autoveicoli, concessi in locazione finanziaria (c.d. leasing) ed il locatario-utilizzatore iscritto al P.R.A., entrambi privi di beneficium divisionis o excussionis, con diritto di rivalsa pro concurrenti quantitate, secondo il titolo che regola i rapporti interni. **(D.D'A.)**

296. Termini di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 295/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Macca, Relatore: Bonamartini

TASSA AUTOMOBILISTICA – PRESCRIZIONE – DECORRENZA.

La prescrizione triennale del credito erariale, avente ad oggetto il pagamento della tassa di circolazione dei veicoli, inizia a decorrere non dalla scadenza del termine sancito per il pagamento ma dall'inizio dell'anno successivo, in virtù della previsione di cui all'art. 3 del d.l. 2 del 1986. Inoltre il credito erariale per la riscossione della tassa automobilistica a seguito di accertamento divenuto definitivo è soggetto al termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c.. **(D.D'A.)**

297. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 2/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Mancini

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Mancata impugnazione della cartella di pagamento – Preavviso di fermo amministrativo – Prescrizione triennale del tributo – Non sussiste – Prescrizione decennale – Sussiste.

La mancata tempestiva impugnazione delle cartelle di pagamento per tasse automobilistiche, da cui deriva il preavviso di fermo amministrativo impugnato, determina il consolidamento del

tributo dovuto. La prescrizione, in tal caso, segue il termine ordinario decennale di cui all'art. 2946 cc.. (F.G.)

298. Termine per la riscossione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3829/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

Tasse automobilistiche – Riscossione – Termine di prescrizione.

Ai sensi dell'art. 5, cinquantesimo comma, del d.l. 953/1982, l'azione dell'Amministrazione per il recupero delle tasse automobilistiche si prescrive con il decorso del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 953/1982, art. 5 comma 51

299. Soggettività passiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3862/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Zamagni

Tasse automobilistiche – Soggettività passiva – Pubblici registri immobiliari – Rilevanza.

Se dai pubblici registri immobiliari un soggetto risulta proprietario dell'autovettura, eventuali scritture private, a maggior ragione se prive di data certa, non possono avere alcun rilievo sul titolare del diritto, ove non regolarmente trascritte nei pubblici registri immobiliari, e, quindi, sulla soggettività passiva per la tassa automobilistica. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 39/1953; d.l. 583/1982, art. 5; d.l. 98/2011, art. 23

300. Tassa di circolazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4394/2017 del 26 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Orsi

TASSA DI CIRCOLAZIONE – Esenzione auto d'epoca – Auto d'epoca di particolare valore – Esclusione.

L'abrogazione delle agevolazioni per le auto d'epoca di particolare interesse storico e collezionistico, sancita dalla legge di stabilità del 2015 (legge 190/2014, art. 1, comma 666), non necessariamente esclude dal beneficio di cui alla legge regionale 14/7/2003, n. 10, art. 48, comma 1, tutte le vetture con immatricolazione ultraventennale, ma ha verosimilmente inteso escludere solo quelle che, per il loro valore, fanno presumere nel loro proprietario una maggiore capacità contributiva. (M.Mon.)

Riferimenti normativi: l.r. Lombardia 10/2003, art. 48 comma 1; l. 190/2014, art. 1 comma 666

301. Riscossione coattiva

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 4/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Ferrari

Tassa automobilistica - Cartella di pagamento – Notifica – Termini.

Ai sensi dell'art. 1, comma 5bis, del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modifiche dalla l. 31 luglio 2005, n. 156, il concessionario è tenuto a notificare la cartella di pagamento, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre: 1. del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate a decorrere dal 10 gennaio 2004; 2. del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle

dichiarazioni presentate negli anni 2002 e 2003; 3. del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001. Di conseguenza, la cartella relativa all'omesso pagamento della tassa automobilistica per l'anno 2012, doveva essere notificata entro il 31 dicembre 2015. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; d.l. 106/2005, art. 1 comma 5bis

TOSAP

302. Agevolazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 573/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Fusaro

FINANZA LOCALE – TOSAP – Regimi agevolati – Mancata dichiarazione – Effetti.

Atteso che le deroghe ai criteri generali di tassazione indicati dalla legge non operano in via automatica, in base alla mera affermata sussistenza della situazione di fatto, dovendo, invece, i relativi presupposti essere dedotti nella relativa denuncia appositamente presentata, deve ritenersi che la mancata presentazione della dichiarazione è, di per sé, di ostacolo alla possibilità di applicare il regime impositivo più favorevole previsto dalla disciplina Tosap. **(S.M.R.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 63, comma 2 lett. f)

IRES - IRPEG

303. Deducibilità degli interessi passivi per le società immobiliari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 226/2017 del 27 gennaio 2017, Presidente: Zevola, Estensore: Fasano

IRES – Deducibilità degli interessi passivi – Società immobiliare – Interessi su mutui garantiti da ipoteca per costruzione e acquisto – Ambito di applicazione art. 96 TUIR – Non sussiste.

In ambito IRES, e con riferimento all'art. 1, comma 36 l. 244/2007, per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare non rilevano ai fini del calcolo degli interessi passivi di cui all'art. 96 d.P.R. 917/1986 quegli interessi passivi relativi ai finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione. In particolare, ricadono nell'ambito di applicazione i finanziamenti attraverso mutui assistiti da garanzia ipotecaria costituita da immobili destinati alla locazione, indipendentemente dalla circostanza che il finanziamento sia o meno finalizzato alla costruzione o all'acquisto di immobili ipotecati. (E.Z.)

Riferimenti normativi: l. 244/2007, art.1 comma 36; d.P.R. 917/1986, art. 96

304. Deducibilità del costo della clausola penale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 233/2017 del 27 gennaio 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

IRES – Clausola penale contrattuale – Inerenza – Sussiste – Deducibilità ai fini IRES – Legittima.

È deducibile ai fini IRES il costo della clausola penale del contratto la cui inerenza all'impresa è incontrovertibile, perché mira a predeterminare il risarcimento del danno dovuto alla parte fedele al contratto per l'ipotesi di ritardo o inadempimento della controparte, distinguendosi dal pagamento di sanzioni pecuniarie irrogate per punire comportamenti illeciti del contribuente, che, al contrario, spezza il nesso d'inerenza, posto che la spesa non nasce più nell'impresa, ma in un atto o fatto antiggiuridico che per sua natura deve costituire una punizione e non un risparmio d'imposta. (E.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art 109

305. Detrazione per interventi di riqualificazione energetica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 251/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

IRES – Detrazione spese per interventi riqualificazione energetica – Onere probatorio – Dimostrazione della strumentalità dell'immobile – Non sussiste.

La detrazione ai fini IRES dall'imposta lorda prevista dall'art. 1, comma 344, l. 296 del 27 dicembre 2006 per il 55% delle spese documentate relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici e poste a carico del contribuente, non è subordinata da alcuna fonte normativa alla dimostrazione della strumentalità dell'immobile rispetto all'attività imprenditoriale esercitata. (E.Z.)

Riferimenti normativi: l. 292/06, art.1, comma 344

306. Cost sharing agreements

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 604/2017 del 16 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Franconiero

IRES – Compartecipazione a costi di ricerca e sviluppo – Successivo pagamento di royalties relative alla commercializzazione di prodotti oggetto della ricerca – Difetto di inerenza.

Le società facenti parte del medesimo gruppo possono ripartirsi i costi di ricerca e sviluppo per la produzione di beni e servizi di interesse comune nonché i reciproci vantaggi sul piano economico, attraverso i cc.dd. cost-sharing agreements. Nel caso in cui una società corrisponda ad altra società del gruppo royalties per l'acquisizione del know how e della licenza d'uso del marchio relativo a prodotti già oggetto dei suddetti cost-sharing agreements, dette royalties costituiscono un'indebita duplicazione di costi e sono, dunque, indeducibili ai sensi dell'art. 109, comma 5, del TUIR. **(G.P.d.E.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5

307. Base imponibile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 711/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

IRES – Base imponibile – Valutazioni - Riorganizzazione industriale – Giustificazione commerciale ed economica – Remunerazione in regime di libera concorrenza – Esclusione.

Nella valutazione complessiva di un'operazione di riorganizzazione industriale ha sì rilevanza la sussistenza di un vantaggio per il gruppo, che ha potuto ridurre i costi di produzione, pur non riducendo le proprie capacità produttive, ma rileva anche il fatto che le operazioni siano sempre connotate da una loro intrinseca giustificazione commerciale ed economica (ad esempio, l'effettiva sussistenza dell'interesse economico si ravvisa nella constatazione del minor costo dell'energia elettrica e dei trasporti, cui va aggiunta l'incidenza del costo del personale). Inoltre, ove la società abbia seguito le linee guida OCSE in tema di riorganizzazione aziendale e prezzi di trasferimento, non essendovi stato il depauperamento del sito dei suoi assets materiali e immateriali già precedentemente e separatamente ceduti con atti ad hoc ad altre entità del gruppo, viene meno il presupposto per la determinazione di una remunerazione in regime di libera concorrenza e ciò in contrasto con la pretesa erariale di cui al comma 7 dell'art. 110 del T.U.I.R. (Nel caso di specie, si tratta di chiusura di uno stabilimento, attuata nell'ambito di un progetto di riorganizzazione industriale, dove il deficit di competitività avrebbe spinto il management del gruppo a decidere di chiudere lo stabilimento rappresentato come il meno competitivo, anche per gli elevati costi fissi, per le "utilities" e per l'energia elettrica. Il reddito operativo generato dal sito evidenzia una bassa percentuale di redditività, che legittima, quindi, la decisione del management). **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3 e art. 110 comma 7

308. Deduzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 712/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Malaspina, Estensore: Fasano

IRES – Deduzioni – Limiti per imbarcazioni da diporto – Utilizzo esclusivo per l'attività d'impresa – Onere della prova.

Il comma 1 dell'art. 164 del T.U.I.R. non postula che sia sufficiente l'astratta idoneità del bene ad essere utilizzato per il conseguimento dello scopo sociale per dedurre integralmente i costi. Il presupposto per la deducibilità è che i beni siano utilizzati per l'esercizio d'impresa e, nel caso dei natanti, che lo siano a titolo esclusivo, di modo che l'effettiva sussistenza del presupposto per la deducibilità deve essere accertata in via di fatto. Il contribuente deve esibire idonee prove al riguardo e l'astratta idoneità del natante a conseguire lo scopo sociale dell'impresa non è sufficiente (nel caso di specie, la documentazione prodotta fa stato, al più,

dell'effettuazione di 4 prove di laboratorio, ma non è plausibile che la raccolta di 4 campioni abbia comportato l'impiego dell'imbarcazione per almeno 5 mesi). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 164 comma 1

309. Antieconomicità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1996/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista

Finanziamenti infragruppo infruttiferi – Antieconomicità – Diversa qualificazione del finanziamento – Non rileva – Conto corrente di corrispondenza infragruppo con previsione di interessi attivi e passivi - Rileva.

In presenza di comportamenti contrari ai canoni di economicità e non giustificati dal contribuente, è legittimo l'accertamento ex art. 39, primo comma, lettera d), del d.P.R. n. 600/1973 a condizione che l'Ufficio abbia sufficientemente motivato specificando gli indici di inattendibilità dei dati relativi ad alcune poste di bilancio e dimostrando la loro idoneità a rappresentare la capacità contributiva (nel caso di specie è legittimo l'operato dell'Ufficio che ritiene connotata da antieconomicità l'operazione con la quale la società controllante provvede a finanziare la controllata, senza alcuna previsione di interessi, qualificando il finanziamento come anticipazione temporanea infruttifera e ciò anche laddove lo statuto sociale preveda obbligatoriamente l'assenza di remunerazione nei rapporti infragruppo. Nel caso di specie rileva inoltre la mancata restituzione dell'anticipazione in un lasso di tempo ragionevole, nonché l'esistenza di un accordo di tesoreria infragruppo in base al quale la controllante otteneva da altra società del gruppo la provvista necessaria a finanziare la controllata, contabilizzando i relativi interessi passivi previsto nel citato accordo. La palese antieconomicità determina inoltre la violazione dell'art. 96 TUIR posto che, non avendo proceduto a contabilizzare gli interessi attivi sul finanziamento alla controllata, gli interessi passivi sostenuti dalla controllante sono risultati fiscalmente deducibili). (C.L.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 96

310. Quote di ammortamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2239/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Calà

IRES – ACCERTAMENTO – Deduzione quote di ammortamento – Illegittimità – Sussistenza.

Il valore ammortizzabile di un bene è quello determinato come contropartita dell'acquisto o della permuta che ha comportato il trasferimento della titolarità del cespite. Nell'ipotesi in cui una società riceva un bene in comodato d'uso gratuito la stessa non può inserirne in bilancio il valore, nè dedurre dal reddito la relativa quota di ammortamento. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 103 comma 2

311. Inerenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2407/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi

IRES – Inerenza – Costi omogenei – Inerenza – Sussiste.

Pur essendo ammessa la facoltà per il contribuente di inserire la voci di costo per gruppi omogenei o masse indistinte, lo stesso deve comunque offrire prova certa e rigorosa delle voci di costo portate in deduzione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 4

312. Spese di pubblicità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2419/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato

IRES – Spese di pubblicità – Omaggi – Inerenza – Sussiste.

I costi rappresentati da omaggi a fini pubblicitari effettuati nei confronti di operatori e figure professionali operanti nel settore della comunicazione non possono essere ricondotti all'ipotesi di autoconsumo con finalità estranee all'esercizio dell'impresa, atteso che corrisponde a logiche tipicamente imprenditoriali il rafforzamento del brand attraverso tali forme di pubblicità. (C.So.)

313. Inerenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2426/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Bonomi

IRES – Costo per la concessione della ditta del coniuge – Inerenza – Non sussiste.

Non è inerente il costo per la concessione, da parte del coniuge, dell'uso della ditta dell'attività, atteso fra l'altro che, a differenza del marchio, la ditta non contraddistingue alcun prodotto commercializzato dall'impresa ed è pertanto priva di forza o valenza penetrante nel mercato. (C.So.)

314. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2632/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido

IRES – TRANSFER PRICING – RATIO – Documentazioni d'obbligo – Esclusione – Determinazione prezzo normale.

La ratio legis del Transfer pricing consiste nel contrastare le manovre sui prezzi applicati nelle operazioni infragruppo per evitare lo spostamento di materia imponibile dallo Stato Italiano verso Paesi a fiscalità privilegiata o comunque caratterizzati da una minore pressione fiscale. Il legislatore ha previsto un sistema premiante per le aziende che predispongano anticipatamente la documentazione idonea ad individuare i criteri per la determinazione del prezzo delle proprie transazioni infragruppo. Tuttavia tale predisposizione non è obbligatoria e qualunque metodo può essere corretto, purché consenta di verificare se il prezzo finale sia conforme a quello rilevabile per transazioni equiparabili effettuate sul libero mercato. (D.D'A.)

315. Associazione sportiva dilettantistica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2829/2017 del 27 giugno 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Gentili

CARATTERE DILETTANTISTICO DELL'ATTIVITÀ – MANCATA PROVA – Effettivo svolgimento di attività senza scopo di lucro – Mancata prova - Svolgimento attività lucrativa – Sussistenza – Accertamento Ires ed Irap – Legittimità.

Non spettano le agevolazioni di cui all'art 1 della legge 398/1991 ove l'associazione sportiva dilettantistica non sia stata riconosciuta come tale dal CONI, unico organismo che verifica e certifica la effettiva attività sportiva svolta, come si evince dall'art. 7 del d.l. 136/2004, convertito in legge 186/2004. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: l. 398/1991, art. 1; d.l. 136/2004, art. 7

316. Detrazioni efficienza energetica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2830/2017 del 27 giugno 2017, Presidente e Estensore: Giordano

IRES – Interventi di ristrutturazione per efficienza energetica – Detrazioni - Spettanza.

Le agevolazioni per riqualificazione energetica previste dalla l. 296/2006 riguardano tutti gli edifici esistenti, indipendentemente da chi ne sia il proprietario o l'utilizzatore, persona fisica o giuridica, ente o società, e senza alcun vincolo in ordine alla tipologia e alla classificazione degli immobili posseduti, così come alla classificazione degli stessi in bilancio, e non prevede restrizioni o condizioni particolari per i titolari di reddito di impresa. L'unica condizione prevista dalla norma, unitamente alle prestazioni energetiche, è che spetti a chi abbia effettivamente sostenuto la spesa e l'abbia regolarmente documentata. (M.Dr.)

317. Ammortamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2039/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Zangrossi

IRES – Ammortamento del bene da parte del conduttore – Ammissibile.

Non è consentito l'ammortamento di spese relative ad elementi patrimoniali di proprietà di terzi che siano soggetti passivi d'imposta diversi dallo stesso imprenditore. È consentito, al contrario, l'ammortamento del bene da parte dell'affittuario ove vi sia l'effettiva utilizzazione del bene. Tutto ciò a condizione che il proprietario non operi alcuna deduzione di quote di ammortamento, prescindendo dall'autonoma funzionalità del bene e dalla sua asportabilità alla fine della locazione. (R.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 102

318. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 47/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente e Estensore: De Petris

OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – ONERE DELLA PROVA – Elementi – Motivi aggiunti – Condizioni - Deposito di documenti non conosciuti dal ricorrente.

È provata la inesistenza soggettiva di operazioni fatturate quando si dimostri: che il soggetto emittente le fatture avrebbe esercitato l'attività d'impresa senza sostenere alcun costo (come risulta dalla assenza, dedotta dalle comunicazioni di cui all'art. 21 del d.l. 78/2010, di rapporti commerciali con soggetti diversi dal ricorrente), l'assenza di documentazione relativa a trattative e preventivi concernenti i lavori che l'impresa avrebbe effettuato nonché di documenti idonei a dimostrare l'avvenuta cessione di merci (DDT) e la presenza di personale nei cantieri (giornale di cantiere, documenti sulla sicurezza, DURC), la mancata presentazione di dichiarazione in qualità di sostituto d'imposta da cui sembra che l'impresa non abbia utilizzato alcun dipendente o collaboratore, l'assenza di intestazione di utenze fisse, elettriche o telefoniche e la dichiarazione di fallimento da cui risulta che, successivamente, l'impresa non ha svolto alcuna attività d'impresa.

Condizione per la presentazione di motivi aggiunti è la produzione di documenti non conosciuti dal ricorrente. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 24 commi 3 e 4

319. Credito e rimborso

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 80/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Oldi

BASE IMPONIBILE – DEDUZIONE DIECI PER CENTO IRAP – CREDITO - SOCIETÀ IN LIQUIDAZIONE – Decadenza dal diritto al rimborso – Non sussiste – Indicazione del credito nel bilancio finale – Omissione – Irrilevanza – Rimborso – Compete.

Il diritto al rimborso dell'Ires, corrispondente alla deduzione della quota pari al dieci per cento dell'Irap, compete ai contribuenti nei cui confronti, alla data di entrata in vigore del d.l. 185/2008, sia pendente il termine di cui all'art. 38 d.P.R. 602/1973. L'art. 5 del d.m. 26 febbraio 1992, che nel caso di cancellazione di società dal Registro delle Imprese subordina l'esecuzione del rimborso all'inserimento del credito nel bilancio finale di liquidazione, non si applica al di fuori dell'Iva. (M.B.)

320. Associazione sportiva dilettantistica

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 132/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Saia

ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA – ENTE NON COMMERCIALE – È tale.

Non ha carattere commerciale un'Associazione Sportiva Dilettantistica iscritta al CONI che persegua lo scopo della collaborazione con il CONI – Federazione Italiana Motonautica nell'organizzazione e nell'espletamento dell'attività di primo soccorso e di assistenza ai piloti durante le vaie competizioni. Non inficiano tale natura la eventuale incompletezza della denominazione riportata su alcune comunicazioni, l'eventuale informalità delle convocazioni – indotta dal modesto numero degli associati –, l'esistenza di un prospetto che riporti i dati contabili essenziali ai fini dell'approvazione del bilancio, la movimentazione di contanti oltre la soglia stabilita, in considerazione dell'abrogazione della relativa norma e della modicità degli importi destinati alle spese minute di trasferta degli operatori facenti parte delle squadre di salvataggio. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73

321. Reddito d'impresa

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 165/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Buonanno, Estensore: Rustico

CONSORZIO – COSTI COMUNI – IMPRESE CONSORZIATE – Riaddebito – Parametro – Ricavi e proventi – Deducibilità – Sussiste – Servizio di facchinaggio – Esternalizzazione – Antieconomicità – Libertà impresa – Corretto esercizio – Insindacabilità – Deducibilità del costo – Sussiste – Costi di locazione – Congruità – Valori OMI – Insufficienza – Caratteristiche dell'immobile - Rilevanza.

I costi comuni sostenuti da un consorzio, riaddebitati alle imprese consorziate secondo il parametro dei ricavi e proventi di queste, sono inerenti e quindi deducibili.

L'Amministrazione finanziaria non può entrare nel merito delle scelte aziendali – esternalizzazione di servizio di facchinaggio-, se corrette, perché è garantita la libertà di impresa se esercitata nel rispetto delle normative vigenti. Antieconomico è il comportamento contrario alle leggi economiche, che distrugge valore o non ne crea; la valutazione dell'economicità non è il frutto di una semplice misurazione, ma è il risultato anche dei giudizi di valore per tenere conto delle condizioni di mercato e di ambiente in cui l'azienda opera. La contestazione per condotta antieconomica deve essere supportata da indici gravi, precisi e concordanti che dimostrino l'inattendibilità della condotta del contribuente.

I costi di locazione sostenuti non possono essere contestati sulla base dei valori OMI che, fornendo un'indicazione di valori di larga massima, riferibili all'ordinarietà degli immobili, allo stato conservativo prevalente nella zona omogenea, non sono sostitutivi della stima ma di ausilio alla stima stessa. La congruità dei costi di locazione, invece, emerge dalle caratteristiche

peculiari degli immobili (recente costruzione, localizzazione in zona ad alta accessibilità, in prossimità di aeroporto, di autostrada, di rete ferroviaria e di snodo intermodale e in precedenza locato a impresa di trasporti a canone molto più elevato di quello sostenuto dalla ricorrente) che rispondono in modo ottimale alle esigenze aziendali.

L'Iva assolta sugli acquisti di servizi suddetti è detraibile, nel rispetto del principio di neutralità dell'imposta, poiché gli acquisti sono stati effettuati nell'esercizio dell'impresa e non sono relativi a frodi od operazioni inesistenti. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109; d.P.R. 633/1972, art. 19

322. Reddito d'impresa

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Cappelluzzo

LEASING IMMOBILIARE – SUBLOCAZIONE – ANTIECONOMICITÀ – INERENZA - IMMOBILI STRUMENTALI – Deducibilità canoni – Sussiste.

Sono deducibili, in quanto inerenti all'esercizio dell'impresa, i canoni di locazione finanziaria di immobili sublocati da parte di società il cui oggetto sociale comprenda, oltre all'attività produttiva, anche l'attività di locazione immobiliare e si tratti di immobili strumentali per natura. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 43 e 102

323. Agevolazioni

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 304/2017 del 22 maggio 2017, Presidente e Estensore: Oldi

IRES – Esenzioni ed agevolazioni – Agevolazioni varie – Agevolazione ex art. 1, legge n. 414/1997 – Ambito di applicazione – Determinazione del reddito immobiliare secondo il criterio del reddito fondiario – Sussistenza – Redditi derivanti da immobili strumentali – Esclusione – Ragioni.

In tema di reddito di impresa, la norma di agevolazione introdotta dall'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, si riferisce alla sola ipotesi di determinazione del reddito immobiliare secondo il criterio del reddito fondiario, atteso che, in questa ipotesi, i costi sostenuti non concorrono come componenti negativi ma costituiscono un onere per alleviare il quale il legislatore ha introdotto tale beneficio; viceversa, in caso di redditi derivanti da immobili strumentali, il reddito è il risultato della somma tra le entrate e i costi sostenuti, deducibili dall'imponibile, sicché l'applicazione della suddetta agevolazione si tradurrebbe in una duplicazione della deduzione e, dunque, in una indebita locupletazione poiché non correlata ad un costo effettivamente rimasto a carico dell'imprenditore (Conf. Cass. nn. 12466/2015 e 25568/2015). (P.M.)

Riferimenti normativi: l. 449/1997, art. 1

324. Detrazione di costi

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 334/2017 del 19 giugno 2017, Presidente e Estensore: Oldi

IRES – Reddito d'impresa – Costi – Imputazione ad esercizi diversi da quello di competenza – Ammissibilità – Esclusione – Doppia imposizione – Rimedio – Azione di rimborso – Decorrenza.

In tema di reddito d'impresa, non è consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, neppure al dichiarato fine di bilanciare componenti attivi e passivi del reddito e pur in assenza della configurabilità di un danno per l'erario, atteso che le regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi, dettate in via generale dall'art. 75, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sono vincolanti sia per il contribuente che per l'erario e, per la loro inderogabilità, non richiedono né legittimano un qualche giudizio sull'esistenza o meno di un danno erariale, per modo che appare decisamente irrilevante l'eventuale (anche effettiva) insussistenza dello stesso nel caso concreto (Conf. Cass. n. 1648/2013). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 75

325. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 81/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Nocerino, Estensore: Bottoni

IRES – Spese di pubblicità – Spese di rappresentanza – Distinzione.

La differenza tra spese di pubblicità e spese di rappresentanza – e il conseguente accesso al diverso regime fiscale – deve essere valutato sulla base delle circostanze fattuali del caso. In particolare, come chiarito dalla Suprema Corte e dall'Amministrazione finanziaria, le spese di pubblicità si riferiscono alla promozione di specifici prodotti, marchi e servizi o, più in generale, all'attività svolta dall'azienda. Tali spese sono inoltre oggetto di un contratto tra due parti: la prima, che si assume l'obbligo di svolgere l'attività promozionale; la seconda, che si impegna a versare una somma di denaro a titolo di corrispettivo. Le spese di rappresentanza si riferiscono invece alle attività finalizzate ad aumentare il prestigio, l'immagine e lo sviluppo dell'azienda. Tali spese si caratterizzano per la gratuita cessione di un bene o per la gratuita erogazione di un servizio. (M.Bis.)

326. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 85/2017 del 20 marzo 2017, Presidente: Vacchiano, Estensore: Fornoni

IRES – Spese di pubblicità – Spese di rappresentanza – Inerenza.

Al fine di qualificare i costi sostenuti per l'attività promozionale come spese di pubblicità o spese di rappresentanza deve aversi riguardo ai criteri generali stabiliti dalla Suprema Corte. Individuata la corretta qualificazione delle spese, nel caso in cui non ne sia contestata né l'esistenza, né l'ammontare, deve esserne riconosciuta la deducibilità coerentemente con le relative disposizioni normative, senza che l'Amministrazione finanziaria possa sindacare gli strumenti o i settori ritenuti dall'imprenditore idonei a pubblicizzare della propria attività. (M.Bis.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

327. Spese di pubblicità

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 115/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli

IRES – Spese di pubblicità – Presunzione – Deducibilità – Sussiste.

Il comma 8 dell'art. 90, legge n. 289 del 2002 prevede che i corrispettivi in danaro erogati in favore di società, associazioni sportive e dilettantistiche non superiori all'importo annuo di € 200.000 costituiscono per il soggetto erogante "spese di pubblicità" laddove abbiano riscontro

nell'effettiva controprestazione pubblicitaria del percipiente. La predetta norma introduce una presunzione assoluta circa la natura di tali spese che vengono considerate, comunque, di pubblicità e, quindi, nei limiti del suddetto importo, integralmente deducibili per il soggetto erogante. (N.Bo.)

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90 comma 8

328. Finanziamento soci

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 55/2017 del 15 febbraio 2017, Presidente: Catalano, Estensore: Anzaldi

IRES – Finanziamento soci – Rinuncia al credito – Sopravvenienza attiva – Rimborso parziale – Sopravvenienza attiva – Imponibilità – Non sussiste.

Le poste contabili inerenti il finanziamento soci, riguardando lo stato patrimoniale di una società, non possono essere considerate quale sopravvenienza attiva tassabile se non risulta la prova che vi sia stata la rinuncia del socio al credito; né il versamento operato dalla società favore di una società terza e contabilizzato come rimborso parziale del finanziamento del socio può considerarsi quale rinuncia del socio al credito verso la società: tale fattispecie non integra una sopravvenienza attiva tassabile ma, al contrario, determina esclusivamente la diminuzione dell'indebitamento della società stessa verso il socio. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 88

329. Credito per ricerca e sviluppo

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 143/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Aondio

Compensazione del credito – Risorse stanziare – Eccedenza – Inesistenza credito – Non sussiste – Inutilizzabilità credito – Sussiste.

Il credito di imposta per ricerca e sviluppo è subordinato al sostenimento di spese per ricerca e sviluppo sia alla copertura finanziaria dello Stato; in difetto di tale secondo requisito il credito in esame non è inesistente bensì momentaneamente inutilizzabile per carenza di risorse: ne consegue che è parzialmente illegittimo l'atto attraverso il quale l'Ufficio recupera integralmente per inesistenza il credito per ricerca e sviluppo maturato dalla società e sospeso parzialmente per carenza di fondi dovendosi, al contrario, riconoscere l'integrale esistenza del suddetto credito e disconoscersi soltanto la compensazione eccedente la misura del 47,53% coperta dalle risorse erariali ai sensi del d.m. del 4 marzo 2011. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: l. 191/2009

330. Reddito d'impresa

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 4/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Rosina

IRES – Deduzione spese di royalties – Utilizzazione del marchio – Congruità dei costi – Potenzialità per l'attività commerciale – Rileva.

Le spese relative a royalties o compensi comunque denominati corrisposti ad un terzo per l'utilizzazione di un marchio sono deducibili previa dimostrazione, a carico del contribuente, del requisito dell'inerenza, consistente sia nella giustificazione della congruità dei costi rispetto ai ricavi o all'oggetto sociale, che nell'allegazione delle potenziali utilità per la propria attività commerciale. In assenza di tale giustificazione, tali spese risultano essere sostanzialmente una

forma di finanziamento, di cui non è consentita la deduzione dal reddito d'impresa, difettando il requisito della inerenza. (L.Vi.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

331. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 539/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore

IRES – TRANSFER PRICING – PROVA.

Ai fini della corretta operatività in materia di “transfer pricing” e della dimostrazione che le operazioni infragruppo siano avvenute al valore di libero mercato, i contribuenti, nel corso di una verifica, devono produrre la specifica documentazione. Ciò in quanto si rende necessario produrre tutte le informazioni attinenti ai gruppi societari ed alle operazioni transnazionali che avvengono tra le società del gruppo ed, altresì, tutte le informazioni riguardanti la singola società. (A.K.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110

332. Detrazione spese risparmio energetico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 788/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Gilardi

IRES – Reddito d'impresa – Immobili merce – Detrazione per opere di risparmio energetico – Legittimità.

La detrazione per le spese di riqualificazione energetica fa riferimento a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, senza distinzione alcuna, purché si tratti di interventi aventi le caratteristiche previste dalla norma di favore, eseguiti su immobili posseduti o detenuti al momento dell'esecuzione degli interventi, e senza che rilevi l'eventuale, successiva rivendita dei medesimi, essendo la finalità della disposizione agevolativa quella di favorire il risparmio energetico. (S.M.R.)

333. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 924/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

TRANSFER PRICING – INDIVIDUAZIONE DEI “COMPARABLES” – Società in perdita – Rilevano.

In materia di transfer pricing, l'Ufficio, ai fini dell'individuazione delle società comparabili a quella verificata (c.d. comparables), deve tener conto anche delle società che hanno registrato perdite contabili in almeno due degli esercizi ricompresi nel triennio di riferimento, per avere un quadro più completo e realistico delle società esaminate. (C.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

334. Inerenza dei costi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1269/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Correrà

SPESE DI REGIA – INERENZA.

La legittimità della deduzione, da parte di una società avente sede all'estero e con stabile organizzazione in Italia, di una quota delle spese generali sostenute dalla società capogruppo e

da questa ripartite "pro quota" tra le società partecipate, esige che il requisito della inerenza dei costi sostenuti all'oggetto dell'attività sia dimostrato da idonea attestazione tecnico-contabile e dalla inesistenza di duplicazione di costi. Tale prova può dirsi raggiunta quando la natura e la composizione dei servizi prestati alla stabile organizzazione e la loro funzionalità all'attività di questa risultino dai prospetti redatti dalla capogruppo e certificati da una società internazionale di revisione, tenuto conto della funzione di controllo pubblicistico che questa svolge, in posizione di indipendenza rispetto al soggetto conferente l'incarico.

Va data continuità all'orientamento della Cassazione secondo cui, in tema di determinazione del reddito d'impresa, la disciplina di cui all'art. 76 (ora 110), comma 5, del d.P.R. n. 917 del 1986, finalizzata alla repressione del cd. "transfer pricing", costituisce una clausola antielusiva, per cui grava sull'Amministrazione l'onere di provare i presupposti dell'elusione fiscale e, dunque, la superiorità della fiscalità in Italia all'epoca dell'operazione rispetto a quella in vigore nel territorio dello Stato dell'impresa non residente. Sul piano processuale, quindi, l'onere della prova della ricorrenza dei presupposti dell'elusione grava sull'Amministrazione finanziaria che intenda operare le conseguenti rettifiche. (M.Pi.)

335. Beneficiario effettivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1609/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Citro

RITENUTA SUGLI INTERESSI - Qualità di beneficiario effettivo - Non sussiste - Esenzione da ritenuta - Non spetta.

L'esenzione da ritenuta sugli interessi prevista dall'art. 26quater d.P.R. 600/1973 è applicabile a condizione che la società madre sia la beneficiaria effettiva degli interessi, nel senso che disponga, non solo giuridicamente ma anche economicamente, degli interessi percepiti, e che abbia sede effettiva in uno degli Stati membri dell'Unione europea. Quest'ultimo requisito è da intendere nel senso che essa abbia la direzione effettiva in questo Stato. La norma vuole evitare che, a giovare della non assoggettabilità a doppia tassazione, sia una società madre priva di sostanza economica e strutturalmente costituita in uno stato dell'Unione europea al solo fine di usufruire dell'esenzione. Di conseguenza, l'esenzione non spetta se risulta che la società madre ha ritrasferito gli interessi, sotto forma di dividendi, alla controllante non residente nell'Unione europea, e che la stessa è un mero soggetto interposto senza funzioni effettive di gestione (circostanza emergente dalla totale mancanza di un'organizzazione operativa). (M.Fas.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 26quater

336. Riqualficazione energetica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1641/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Moroni

RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA IMMOBILI - Beni merce - Spettanza della detrazione - Sussiste.

La detrazione per la riqualficazione energetica degli immobili spetta per gli interventi eseguiti su qualsiasi tipo di edificio iscritti in catasto, senza alcuna esclusione. La ratio della norma è infatti quella di agevolare ed incentivare il risparmio energetico in relazione a qualunque tipo di fabbricato per il quale sono dovute le imposte comunali ICI ed IMU. (V.S.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 commi 344 e 349

337. Società sportive dilettantistiche

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 1996/2017 del 10 marzo 2017, Presidente e Estensore: Molinari

Società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali – Regime fiscale agevolato – Non sussiste – Normativa successiva più favorevole – Applicabilità – Limiti.

Alle società sportive dilettantistiche, seppure senza fine di lucro, costituite in società di capitali, non è applicabile la normativa relativa al regime fiscale agevolato.

Tuttavia, in casi di obiettiva condizione di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni e nell'ipotesi di una normativa successiva più favorevole al contribuente, l'ufficio deve provvedere al ricalcolo delle sanzioni sulla base di tale normativa successiva. (F.Ins.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 67, 69 e 148 comma 3; l. 289/2002, art. 90; d.lgs. 158/2015, art. 2 comma 2

338. Costi deducibili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2070/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito

IRES – Costi deducibili - Perdita relativa agli anni precedenti non contestata – Omessa presentazione della dichiarazione integrativa con esposizione della perdita – Diritto allo scomputo nell'anno successivo – Sussiste.

Deve ritenersi contrario alla buona fede ed alla collaborazione che deve informare il rapporto tra contribuente ed Amministrazione finanziaria, negare il diritto alla detrazione della perdita relativa ad anni pregressi, che non sia stata esposta nella dichiarazione integrativa. Ciò, soprattutto, quando non vi è contestazione sull'esistenza della perdita stessa. Deve infatti essere sempre riconosciuto il diritto di emendare la dichiarazione dei redditi, anche in fase giurisdizionale. (K.S.)

339. Scomputo delle ritenute

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2428/2017 del 27 marzo 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

I Mancata comunicazione avviso bonario – Pregiudizio al diritto di difesa – Invalidità della cartella - Non sussistono.

II Credito d'imposta – Necessario documentare esistenza e definitività dello stesso.

III IRES – Scomputo ritenute imputabili all'anno precedente – Legittimità.

I In caso di mancata ricezione dell'avviso bonario ex art. 36 – ter d.P.R. 600/1973 il diritto di difesa non viene pregiudicato laddove il contribuente impugni la successiva cartella di pagamento nel merito della pretesa. Dovrà essere consentito al contribuente di beneficiare della riduzione delle sanzioni come previste in caso di pagamento a seguito di avviso bonario.

II Per beneficiare del credito d'imposta deve esserne documentata l'esistenza e la definitività.

III Devono essere riconosciute le ritenute d'acconto relative a fatture emesse nel periodo d'imposta precedente ma che sono state pagate solamente l'anno successivo, anno in cui le certificazioni sono state regolarmente inviate. La stessa Amministrazione finanziaria ha sostenuto che, ove le ritenute subite nell'anno di presentazione della dichiarazione non vengano, per qualsiasi ragione, scomutate dall'imposta dell'anno in cui sono imputabili le

provvigioni, le stesse potranno comunque essere detratte dall'imposta dell'anno in cui le provvigioni sono state pagate. **(M.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 25bis e 36ter

340. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2469/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore

IRES – Operazioni infragruppo – Determinazione al valore normale dei componenti del reddito presupposto – Beneficio fiscale conseguito dalla società domestica.

L'applicazione dell'art. 110, comma 7 del TUIR presuppone la verifica, ad opera dell'Amministrazione finanziaria, dell'esistenza di un fenomeno elusivo, la quale non può prescindere dall'indagine del livello di tassazione degli Stati ove sono residenti le imprese che agiscono quali controparti della società domestica nelle transizioni controllate. (A.Ra.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

341. Ammortamenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2810/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Citro, Estensore: Clerici

IRES – Macchinari, apparecchi e attrezzature varia – coefficiente di ammortamento – Denominazione contabile interna – Non rileva – Natura sostanziale del macchinario – Rileva.

Ai fini fiscali, per determinare il coefficiente di ammortamento applicabile, è corretto riferirsi alla natura sostanziale del macchinario, anziché alla denominazione utilizzata nella contabilità interna della società (nel caso di specie, la ricorrente aveva dimostrato con la documentazione prodotta la particolarità e complessità del macchinario realizzato ed utilizzato, con componenti appositamente realizzate per la funzione specifica, tali da eccedere la struttura di impianto elettrico ordinario, e comunque da modificarne la natura). **(C.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 102

342. Operazioni infragruppo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2811/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Citro, Estensore: Clerici

IRES – Attività di riorganizzazione del gruppo – Natura di prestazione di servizi infragruppo – Sussiste.

L'esecuzione di una prestazione per realizzare il progetto specifico della capogruppo costituisce servizio alla stessa da remunerare al valore normale. Di fatti, secondo le linee guida OCSE in materia di servizi infragruppo, costituiscono prestazioni di servizi il compimento di attività di riorganizzazione del gruppo e di acquisizione di nuovi membri. Sempre secondo le Linee guida dell'OCSE, la resa di tali servizi non deve comportare il sostenimento di pesi ed oneri in capo alla società che presta il servizio a favore della capogruppo e o di altro membro del gruppo (nel caso di specie l'acquisizione della partecipazione di controllo aveva rappresentato l'esecuzione del progetto della controllante di raggruppamento ed espansione delle partecipazioni del gruppo nel settore delle infrastrutture e di ricerca di nuovi membri). **(C.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

343. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3119/17 del 5 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

IRES – Transfer pricing – Dimostrazione della più elevata fiscalità nazionale – Dimostrazione della elusione – Non necessarie.

La disciplina italiana del transfer pricing è volta a reprimere il fenomeno economico in sé e, pertanto, prescinde dalla dimostrazione di una più elevata fiscalità nazionale. Coerentemente, tra gli elementi costitutivi della fattispecie si rinviene l'esistenza di transazioni tra imprese collegate e non la maggiore fiscalità nazionale. Spetta, pertanto, al contribuente dimostrare che le transazioni sono intervenute per valori di mercato da considerarsi normali (Conf. Cass. 11949/2012). **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 76 comma 5

344. Fondo di dotazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3289/2017 del 10 maggio 2017, Presidente: Centurelli; Estensore: Salvo

IRES – Deducibilità Interessi passivi su finanziamenti concessi dalla casa madre – Fondo di dotazione – Non obbligatorietà ante riforma.

Devono ritenersi deducibili gli interessi passivi percepiti da una branch, semplice intermediario finanziario in Italia, dalla casa madre francese, perché la società ricorrente non è una banca e, pertanto, non è sottoposta all'obbligo di dotarsi di un "fondo di dotazione" rilevante per l'esame di congruità fiscale. Ad essa, infatti, non è applicabile la nuova disciplina introdotta dal d.lgs. 147/2015, che ha novellato gli artt. 151 e ss del TUIR, prevedendo un fondo di dotazione minimo per le stabili organizzazioni, in quanto irretroattiva, non avendo natura interpretativa, e quindi risulta inapplicabile nel periodo di imposta controverso (2010). **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 151 e ss.; l. 212/2000, art. 3; d.lgs. 147/2015

345. Spese di riqualificazione energetica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3309/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

IRES – Detrazioni relative a spese per interventi di riqualificazione energetica – Limiti soggettivi derivanti dalla destinazione del bene per le imprese – Insussistenza.

La norma istitutiva delle detrazioni relative alle spese per interventi di riqualificazione energetica (articolo 1, commi 344-349, legge 244/2007) e le relative disposizioni attuative (d.m. 19 febbraio 2007) non pongono alcun vincolo in capo ai soggetti titolari di reddito d'impresa, in ordine alla necessità di utilizzo diretto dell'immobile su cui eseguire gli interventi agevolati. L'agevolazione ha un obiettivo generalizzato, oggettivo, perché riguarda unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale, ed altresì soggettivo, perché si riferisce a persone fisiche, imprenditori, e società o enti di reddito di impresa. Essa è condizionata soltanto al rispetto di alcuni adempimenti formali e sostanziali, idonei a certificare che l'intervento eseguito determini un effettivo risparmio energetico. Non può, pertanto, disconoscersi il diritto alla detrazione per le spese di interventi di riqualificazione sui beni immobili dell'impresa soltanto perché destinati alla locazione a terzi, rispetto a quelli strumentali, per natura o destinazione, utilizzati direttamente dall'impresa. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: l. 224/2007, art. 1 commi 334-349; d.m. 19/02/2007

346. Attività non commerciale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3634/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Fagnoni

IRES – Centro ippico – Attività nei confronti dei soci – Rimborso spese – Attività non commerciale – Sussiste.

Ai fini dell'imposte dirette e dell'Iva, l'attività di "gestione" e cura dei cavalli dei soci di un centro ippico integra gli scopi statutari del centro stesso. Tale attività ha natura non commerciale se le quote richieste ai soci per il servizio di "gestione" dei propri cavalli non eccedono i costi sostenuti dal sodalizio per tale attività, dovendo esse, appunto, rappresentare meri rimborsi spese. Viceversa, nel caso in cui l'associazione ritragga dalla suddetta attività un margine di guadagno, la suddetta attività deve essere considerata di natura commerciale. (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73 comma 1

347. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3706/2017 del 24 maggio 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Orsi

IRES – Soggettività passiva – Trust non autodichiarati – Imposta sulle donazioni, ipotecaria e catastale – Applicabilità.

Pur non essendo riconosciuta al trust soggettività di diritto comune, dal 1° gennaio 2007 esso è considerato soggetto passivo IRES ed è tassato per trasparenza mediante imposizione del relativo reddito in capo ai beneficiari dei beni del trust, qualora individuati. Inoltre, i trust differenti da quelli autodichiarati scontano altresì l'imposta sulle donazioni in ragione della costituzione del vincolo di destinazione sui relativi beni (Conf. Cass. n. 4482/2016) nonché le imposte ipocatastali in misura proporzionale. (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73; l. 296/2006, art. 1 comma 4

348. Ace

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 6, sentenza n. 3724/2017 del 25 maggio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Schiavini

IRES – Interpello disapplicativo – Disciplina ante riforma – Obbligatorietà – Diniego alla disapplicazione – Impugnabilità – Sussiste.

Nella disciplina vigente prima dell'entrata in vigore della legge n. 156/2015, l'istanza di interpello diretta ad ottenere la disapplicazione delle norme antielusive speciali in materia di ACE assume natura obbligatoria, laddove solo a seguito della riforma ha assunto carattere facoltativo. Il diniego opposto dall'Amministrazione finanziaria ad un'istanza di interpello presentata ante riforma, è assimilabile ad un diniego di agevolazioni e, come tale, impugnabile ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992 (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1 lett. h); l. 212/2000, art. 11 comma 1 lett. b); l. 156/2015, art. 1

349. Detrazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3834/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Maiga

IRES – Detrazioni – Spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio – Condizioni – Società immobiliare proprietaria di complesso immobiliare locato – Ammissibilità.

L'art. 2, comma 1, lett. b), del d.m. 19 febbraio 2007, prevede che la detrazione dall'imposta sul reddito per gli interventi volti al miglioramento dell'efficienza energetica di edifici spetta ai soggetti titolari di reddito d'impresa che ne sostengono le spese di esecuzione, relativamente a edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti. La disposizione non prevede vincoli né restrizioni per la fruibilità della deduzione, che viene riconosciuta a favore dei soggetti titolari di reddito d'impresa che abbiano sostenuto le spese per interventi su immobili "posseduti o detenuti", in modo sufficientemente chiaro da rendere ultroneo il ricorso all'interpretazione sistematica. Pertanto, l'agevolazione spetta anche a una società immobiliare proprietaria di un complesso immobiliare, locato e oggetto di interventi di miglioramento dell'efficienza energetica. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.m. 19 febbraio 2007, artt. 1 e 2; l. 296/2006, art. 1 comma 349

350. Abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3916/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Salvo

Abuso del diritto – Valide ragioni extra fiscali – Prova del contribuente.

Il carattere abusivo di un'operazione va escluso quando il contribuente sia in grado di provare la compresenza non marginale di ragioni extrafiscali ed economiche (nel caso di specie si rilevano valide ragioni extrafiscali ed economiche poste alla base delle operazioni, avuto riguardo alla strategia sul mercato dell'intero gruppo: l'acquisizione della partecipazione è stata posta in essere al fine di ottenere dividendi in misura eccedente gli interessi passivi pagati sul prestito contratto, tali da permettere una eccedenza e successivamente un asset patrimoniale in grado di fruttare consistenti dividendi annui e pervenire al rimborso del prestito in modo anticipato). **(A.M.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10bis

351. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4058/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani

IRES – Accertamento – Transfer pricing – Onere probatorio in capo All'amministrazione finanziaria – Sussiste.

In tema di determinazione del reddito d'impresa, la disciplina di cui all'art. 110, del d.P.R. n. 917/1986, finalizzata alla repressione del cd. transfer pricing, costituisce una clausola antielusiva diretta ad evitare che all'interno del gruppo vengano effettuati trasferimenti di utili mediante l'applicazione di prezzi inferiori al valore normale dei beni ceduti, onde sottrarli alla tassazione in Italia a favore di tassazioni estere inferiori. In caso di rettifiche di costi c.d. infragruppo, l'onere della prova grava sull'Amministrazione Finanziaria per quanto attiene allo scostamento tra il corrispettivo pattuito ed il valore normale dei beni o dei servizi scambiati. **(D.O.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110

352. Deduzioni

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 35/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Marcialis

Manutenzione straordinaria – Beni di terzi – Criteri di deducibilità.

Sulla base dei principi generali dell'ordinamento tributario, i costi riferiti a spese di manutenzione straordinaria su beni – di utilità pluriennale - di soggetti terzi, non possono essere dedotti interamente nel periodo d'imposta, dovendo essere ammortizzati sulla base della durata residua del contratto di locazione. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 108

353. Spese di regia

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 47/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto

IRES – Spese di regia – Prova dell'inerenza – Contenuto – Deducibilità.

I costi riaddebitati dalla casa madre di un gruppo internazionale a titolo di "management services" e "software management" devono considerarsi inerenti, e quindi deducibili, qualora sia data prova del fatto che la casa madre determina a livello centralizzato le politiche internazionali del gruppo e ne regola i rapporti contrattuali, lasciando al "general manager" della società italiana la direzione e l'operatività sul mercato italiano in ossequio alle linee di gestione strategica dettate dalla casa madre. I suddetti costi infragruppo devono ritenersi adeguatamente documentati qualora siano prodotti in giudizio i contratti sottoscritti in data antecedente alle prestazioni dei servizi e contenenti una descrizione dettagliata delle prestazioni e dei criteri di ripartizione dei costi. **(P.C.)**

IRPEF

354. Lucro cessante

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 33/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Crespi

IRPEF – Dirigente licenziato – Indennità supplementare – Danno emergente – Non sussiste.

L'indennità supplementare a titolo di differenza sul preavviso corrisposta dal datore di lavoro al dipendente licenziato deve essere assoggettata ad IRPEF ai sensi dell'art. 6 del d.P.R. 917/1986 in quanto costituisce un vero e proprio emolumento sostitutivo di un reddito che il lavoratore non ha potuto conseguire per effetto dell'evento lesivo. (P.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 6 comma 2

355. Attività di modella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 316/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Gaudino

IRPEF – Ritenuta d'imposta – Lavoro di modella – Omessa dichiarazione reddito – Reddito diverso – Escluso – Non configurabilità prestazione di natura artistica – Conseguenze – Reddito da lavoro autonomo – Soggetto non residente – Tassazione nel Paese di residenza.

Non è legittima la qualificazione operata dall'Agenzia delle entrate dei compensi percepiti da una modella non residente in Italia, poiché la prestazione delle modelle non è assimilabile a quella degli artisti. Le sfilate di moda hanno una finalità promozionale degli abiti da proporre al mercato e ai compratori, il carattere di spettacolo è soltanto di contorno e funzionale. Pertanto il relativo compenso è da ritenersi reddito di lavoro autonomo.

Si aggiunga che nel caso di lite la modella è residente in Polonia, quindi il reddito deve essere tassato nel paese di residenza. (L.Ge.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 67 e 71; d.P.R. 600/1973, art. 25 comma 2

356. Interessi compensativi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 325/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone

IRPEF – Interessi compensativi – Seguono la tassazione della stessa categoria reddituale del credito cui accedono.

Gli interessi compensativi, contemplati dall'art. 1499 del codice civile, si distinguono sia da quelli moratori che da quelli corrispettivi in quanto la loro ratio poggia nel divieto dell'ingiusto arricchimento avendo la finalità di ristabilire l'equilibrio economico turbato. Tali interessi sono dunque tassabili in base alla categoria reddituale del credito su cui sono maturati.

Nel caso di lite, questi interessi sono maturati in conseguenza al sopravvenuto accordo tra le parti stipulato al fine di consentire all'acquirente del fondo agricolo di corrispondere il prezzo non ancora pagato, pertanto tali somme sono da tassare come redditi fondiari. Tuttavia, trattandosi di terreno a destinazione agricolo da parte di soggetto privato, nessuna imposta è dovuta. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 6 comma 2 e art. 67 comma 1 lett. b)

357. Pensione privilegiata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 365/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi

Pensione privilegiata – Servizio di leva nell’Esercito – Ferma volontaria in Polizia – Equiparazione - Esenzione Irpef – Sussistenza.

La titolarità dell’esenzione Irpef sulla pensione percepita per invalidità contratta durante l’espletamento del servizio militare nell’Esercito si estende anche a chi ha assolto agli obblighi di leva nel corpo della Polizia di Stato. La disciplina del servizio di leva prevedeva infatti che gli obblighi militari fossero assolvibili nella Polizia di Stato, nei Carabinieri, nella Guardia di Finanza o nella Polizia Penitenziaria, con valore di servizio sostitutivo equiparabile a quello prestato nell’Esercito, ancorché su base volontaria. **(M.Dr.)**

358. Plusvalenza da cessione area edificabile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 510/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Zevola

IRPEF – Redditi diversi – Cessione fabbricato da demolire – Riqualficazione – Cessione area edificabile – Sussiste.

L’ufficio può legittimamente riqualficare il contratto di cessione di fabbricato destinato alla demolizione in cessione del terreno su cui esso insiste, allorquando il contratto di cessione del fabbricato risulti risolutivamente condizionato al rilascio della concessione edilizia per l’esecuzione di lavori edificatori sul predetto terreno con conseguente recupero a tassazione della plusvalenza realizzata, ai sensi dell’art. 67, comma 1, lett. b) del TUIR. **(G.P.d.E.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b)

359. Utilizzo di lavoratori in nero

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 684/2017 del 20 febbraio 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

IRPEF – Utilizzo lavoratori in nero – Deducibilità dei costi inerenti – Sussiste.

Sono da considerare inerenti i costi sostenuti per pagare lavoratori in nero utilizzati per svolgere l’attività propria della ditta contribuente. L’effettivo utilizzo dei lavoratori e la generica contestazione da parte dell’Ufficio in merito alla certezza dei costi, ne determina la loro deducibilità per come espressamente riportati nelle fatture. **(A.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109

360. Reddito d’impresa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 721/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

IRPEF – Reddito d’impresa – Detassazione degli investimenti in macchinari – Beni non compresi nella tabella 28 del codice Ateco 2007 – Esclusione – Condizioni.

L’estensione dell’agevolazione Tremontiter (deducibilità del 50 per cento) ai beni non rientranti nella divisione di cui alla tabella 28 del codice Ateco 2007 (nella specie strumentazione relativa ad analisi) è limitata ai beni assolutamente necessari per il funzionamento del bene indicato nella medesima tabella, che ne costituiscono, nel contempo, normale dotazione. Pertanto, l’agevolazione non può estendersi anche agli investimenti dei beni (non compresi nella citata tabella 28) che, seppure acquistati per essere destinati al servizio (anche esclusivo) del bene

agevolabile, non costituiscono, tuttavia, né componente essenziale, né dotazione del bene agevolabile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 5; l. 449/1997, art. 59 comma 15

361. Cedolare secca

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 754/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Borgonovo

Cedolare secca – Natura giuridica del conduttore – Persona fisica o società – Irrilevante.

Il locatore di immobili ad uso abitativo - se persona fisica che non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione, ai sensi dell'art. 3 d.lgs. 23/2011 - può optare per il regime fiscale agevolato della cosiddetta "cedolare secca", a prescindere dal fatto che il conduttore sia persona fisica o società, nulla prescrivendo la citata norma sulla natura giuridica di quest'ultimo. (M.Dr.)

362. Detrazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 756/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Borgonovo

IRPEF – Detrazioni – Interventi di recupero del patrimonio edilizio – Presupposti – Raccomandata al Centro operativo di Pescara – Termini – Tardivo rinvenimento di fattura – Rilevanza.

È legittima la detrazione del 36 per cento delle spese sostenute per lavori di ristrutturazione con riferimento a fatture, pagate nel 2002, detratte per quote costanti nei dieci anni successivi, e a una fattura, pagata nel 2003, circostanza che comunque non rientra nei casi tassativamente elencati dall'art. 4 del d.m. 41/1998, per i quali non è riconosciuta la detrazione, detratta solo da tale anno. La detrazione di una fattura della quale risulti tardiva la raccomandata al Centro operativo di Pescara deve essere riconosciuta, qualora la raccomandata risulti essere stata inviata nei termini previsti dal d.m. 41/1998. Una fattura non prodotta perché non rinvenuta, sulla quale il contribuente abbia prestato acquiescenza a contestazioni dell'Ufficio, evitando di detrarla nei successivi anni d'imposta, può poi essere considerata ai fini della detrazione, se successivamente rinvenuta e prodotta in atti. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.m. 41/1998, art. 4; l. 449/1997, art. 1

363. Redditi fondiari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 757/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Ruta

IRPEF – Redditi fondiari – Intimazione di sfratto – Canoni di locazione non percepiti – Imponibilità – Esclusione.

Dall'intimazione di sfratto al conduttore, in riferimento alle rate non pagate (nel caso di specie, risultante in atti con copia della raccomandata a/r e comunicazione di insolvenza del conduttore moroso, dichiarata con sentenza di Tribunale) discende la prova della mancata percezione dei canoni di locazione nel periodo indicato dal contribuente e la correttezza del richiamo al principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 della Costituzione non potendosi esigere il pagamento di imposte in relazione a redditi non realizzati. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26

364. Detrazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 787/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Marseglia

IRPEF – Detrazioni – Spese per lavori attinenti al risparmio energetico – Documentazione.

Se, a seguito di richiesta, il contribuente giustifica, documentandoli adeguatamente, gli importi di spese per interventi finalizzati al risparmio energetico per i quali spetta la detrazione d'imposta del 55 per cento, producendo le relative fatture, l'onere probatorio a suo carico può ritenersi assolto. La produzione delle fatture i cui totali abbiano formato oggetto della richiesta della detrazione del 55 per cento (eliminando, come nel caso di specie, il corrispettivo per mano d'opera generica), che evidenzino quanto indicato nel modello unico, è sufficiente. A fronte di documentazione che prova l'effettuazione dei lavori e l'esecuzione di tutti gli incombenti richiesti dal d.lgs. 192/2005, integrato con il d.lgs. 311/2006, la detrazione del 55 per cento dell'imposta deve essere riconosciuta sui totali delle fatture, ossia al lordo dell'IVA. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 192/2005

365. Reddito dei fabbricati

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 789/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Lamanna

IRPEF – Reddito dei fabbricati – Locazione ad uso diverso da abitazione – Canoni – Configurabilità – Percezione – Irrilevanza fino a risoluzione del contratto.

In caso di contratto di locazione destinato ad uso diverso da abitazione, i corrispettivi versati dal locatario costituiscono redditi, a prescindere dalla loro percezione, fino alla risoluzione del contratto, che deve essere adeguatamente comprovata, non essendo sufficiente a tale fine un verbale privo di data certa. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 36 e 37

366. Redditi di lavoro dipendente

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 790/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta

IRPEF – Redditi di lavoro dipendente – Credito indicato in dichiarazione emergente da CUD – Diversa indicazione in dichiarazione del datore di lavoro – Imputabilità al lavoratore – Esclusione.

Qualora un credito IRPEF indicato nella dichiarazione Mod. 730 del contribuente non sia stato rimborsato dalla società presso cui quest'ultimo prestava attività lavorativa e il dato emerga dal CUD e dalla relazione del legale rappresentante della società, la diversa indicazione contenuta nel Mod. 770 rappresenta esclusivamente un errore imputabile alla società; non certo al dipendente, che, correttamente, ha fatto affidamento sulle risultanze del CUD. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 51

367. Indennità di fine rapporto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 815/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi

IRPEF – Indennità di fine rapporto – Volontarietà del riscatto – Contribuzione volontaria a carico del lavoratore – Imponibilità.

La volontarietà del riscatto, con contribuzione volontaria totalmente a carico del lavoratore, non consente la riduzione della base imponibile IRPEF. Infatti, l'art. 17 (ora 19) del d.P.R. n. 917/1986, come integrato dalla legge n. 154/1998, pone una correlazione tra il contributo previdenziale posto a carico del datore di lavoro e la contribuzione previdenziale gravante sul lavoratore, con la conseguenza che vanno escluse le ipotesi di contribuzioni volontarie poste a totale carico del lavoratore, in quanto, in tale evenienza, il riscatto è collegato a una determinazione di volontà dell'interessato, il quale esercita, in tal modo, una facoltà prevista dal T.U. delle norme sulle prestazioni previdenziali a favore dei dipendenti civili e militari dello Stato. La volontarietà del riscatto, quale esercizio di un diritto riconosciuto al lavoratore, esula, quindi, dal rapporto di lavoro e dalle relative conseguenze. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986

368. Detrazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 821/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Fanizza

IRPEF – Detrazioni – Spese di ristrutturazione edilizia – Comunicazione al Centro operativo di Pescara della data di inizio lavori – Necessità – Mancata prova – Non spettanza.

In assenza di prova della necessaria comunicazione della data di inizio dei lavori al Centro operativo di Pescara, si perde il diritto alla detrazione delle spese di ristrutturazione edilizia sostenute, mancando la documentazione probante l'effettiva attuazione dell'intervento medesimo. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: l. 449/1997, art. 1; d.m. 41/1998, art. 1

369. Detrazioni d'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 1202/2017 del 20 marzo 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Bragho

IRPEF – DETRAZIONI D'IMPOSTA – Risparmio energetico – Interventi edilizi manutentivi – Non sussiste.

Non può essere riconosciuta la rilevanza, ai fini della detrazione di imposta per risparmio energetico, del costo sostenuto per interventi edilizi a carattere puramente manutentivo (nel caso di specie, la fattura di costo indebitamente detratta riportava la dizione "opere di manutenzione ordinaria nell'appartamento sito in..."). **(E.H.)**

370. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1219/2017 del 21 marzo 2017, Presidente e Estensore: D'Addea

Dichiarazione omessa – Emendabilità – Termini.

La dichiarazione omessa è emendabile in quattro anni - anche se a favore del contribuente - e perfino in sede contenziosa, per consolidato orientamento della Corte di Cassazione, che amplia in tal modo il previsto termine di un anno per il riconoscimento dei crediti; pertanto non può l'Ufficio ritenere omessa una dichiarazione che il contribuente abbia integrato entro il termine quadriennale suddetto. **(A.M.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis; d.P.R. 633/1972, art. 54bis; d.P.R. 332/1998, art. 2; d.lgs. 471/1997, art. 13

371. Termini d'accertamento in presenza di reato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1223/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Cordola

Irpef – Ampliamento dei termini per l'accertamento in presenza di reato – Obbligo di denuncia.

In presenza di una violazione che comporti l'obbligo di denuncia (come l'interposizione di società offshore non operative per l'elusione Irpef), i termini per la notifica dell'avviso di accertamento si considerano ampliati: non si tratta di un vero raddoppio dei termini, ma dell'applicazione di un nuovo e differente termine di decadenza, per la quale è sufficiente un serio indizio di reato, anche ove la denuncia fosse presentata oltre lo scadere del termine ordinario. La sussistenza e la gravità degli indizi sono dati obiettivi che l'ufficio tributario deve valutare con modalità non discrezionali per accertare la non pretestuosità della denuncia (fattispecie relativa ad avvisi di accertamento già notificati afferenti a periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data 31 dicembre 2016). **(A.M.V.)**

Riferimenti normativi: c.p.p., art. 331; d.P.R. 633/1972, artt. 54 e 55; d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 622/1973, art. 57; d.P.R. 917/1986, art. 163; l. 227/1990, art. 5quater comma 5; d.lgs. 74/2000, art. 21; d.lgs. 128/2015, art. 2; l. 208/2015, art. 1 commi 130, 131 e 132

372. Ristretta compagine sociale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 1237/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi

IRPEF- Società a ristretta base societaria - Presunzione utili in capo ai soci.

Nell'ipotesi di società di capitali a ristretta compagine sociale (nel caso di specie trattasi di una s.r.l. avente cinque soci e con amministratore il figlio del socio di maggioranza), soprattutto qualora tra i soci vi siano particolari vincoli di parentela e affinità, è ammissibile che la sussistenza di redditi extracontabili faccia presumere l'attribuzione degli stessi ai soci (conf. Cass. 15824/2016). **(C.Ca.)**

373. Reddito metro e "famiglia di fatto"

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1244/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Gentili

IRPEF - Reddito imponibile - Accertamento analitico induttivo - Produzione di documenti.

In mancanza della prova relativa all'effettiva formazione di un nucleo familiare, qualora sussistano rapporti di assistenza economica e parentale, riconducibili all'esistenza di una "famiglia di fatto", identificabile come consorzio di persone con rapporti di assistenza e solidarietà per periodi di tempo apprezzabili, l'attività di accertamento sintetico da parte dell'Ufficio è adeguatamente motivata qualora contenga indici di ricchezza che dimostrino capacità contributiva non dichiarata. È onere del contribuente documentare le circostanze atte a giustificare che la presunzione semplice proposta dall'Ufficio non corrisponda alla realtà, cioè al proprio stile di vita. **(C.Ca.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art.38

374. Redditi diversi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1291/2017 del 23 marzo 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Redditi diversi – Plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili posseduti da non più di cinque anni – Inclusione dei terreni agricoli non edificabili – Sussiste.

Tra le plusvalenze tassabili realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili posseduti da non più di cinque anni di cui all'art. 67, comma 1, lett. b), del Tuir, devono essere ricomprese anche quelle emergenti dalla cessione dei terreni agricoli non edificabili. La definizione di beni immobili ex art. 812 del Codice Civile, difatti, comprende non solo i fabbricati ma anche il suolo. **(M.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b); c.c., art. 812

375. Plusvalenze

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 1953/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Calia, Estensore: Di Mario

Irpef - Avviso di accertamento - Cessione fabbricato - Cessione terreni - Plusvalenza - Non configurabile.

Ai fini Irpef la cessione di fabbricato non è riqualificabile dall'Ufficio in cessione di terreno edificabile. In materia di imposte sui redditi, infatti, in base agli articoli 67, comma 1, lett. b) e 17, comma 1, lett. gbis) del d.P.R. n. 917/1986, non sono soggette a tassazione separata, quali redditi diversi, le cessioni di terreni già edificati bensì le cessioni di terreni suscettibili di utilizzazioni edificatorie, a nulla rilevando l'intenzione della parte di procedere alla demolizione e ricostruzione dell'immobile. **(M.Le.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1, lett. b) e art. 17 comma 1, lett. gbis)

376. Cancellazione di società di persone e titolarità del reddito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2016/2017 del 10 maggio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

Imposta sui redditi - Società di persone - Imputazione per trasparenza - Cancellazione della società - Fenomeno successorio - Non sussiste - Titorialità dei redditi - Spetta ai soci ab origine.

I soci delle società in accomandita semplice sono titolari in proprio e per trasparenza dei redditi sociali; essi cioè si vedono direttamente imputato il reddito sociale a fini fiscali. Non ricorre pertanto, nella specifica fattispecie della cancellazione della s.a.s. dal Registro delle Imprese a seguito del suo scioglimento, alcun fenomeno successorio poiché i soci sono ab origine i titolari pro quota e soggetti passivi dell'imposta sul reddito prodotto dalla società negli anni in cui questa era ancora attiva. **(L.Bo.)**

377. Agevolazioni spese ristrutturazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2067/2017 del 12 maggio 2017, Presidente: Buono, Estensore: Blandini

IRPEF – Ritardata comunicazione lavori ristrutturazione edilizia – Decadenza di stretta e rigida interpretazione – Termine decadenza perentorio – Non sussiste.

La norma che dispone l'onere della comunicazione dell'inizio lavori non ha previsto espressamente, per il caso di mancata comunicazione, la decadenza del diritto alla detrazione. Le norme che prevedono la decadenza sono di stretta e rigida interpretazione e non ammettono applicazione oltre i casi espressamente previsti. In mancanza di alcun elemento che consenta di desumere la perentorietà del termine, lo stesso deve ragionevolmente ritenersi sollecitatorio/ordinatorio e non perentorio. **(C.M.L.)**

378. Compenso professionale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2285/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido

IRPEF – Rinuncia al compenso professionale – Onere della prova – Esplicita rinuncia – Iscrizione in bilancio.

In caso di rinuncia a compensi professionali, che per loro natura sono nella disponibilità del titolare e quindi rinunciabili, è onere del contribuente provare l'effettiva rinuncia. Nel caso di un amministratore/liquidatore di società, la rinuncia al compenso deve essere esplicitata con apposita delibera sociale e iscritta nei libri contabili. (M.Dr.)

379. Redditi di partecipazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2388/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Giordano

ACCERTAMENTO CON ADESIONE SOCIETÀ DI PERSONE - Accertamento redditi socio - Redditi di partecipazione – Sussistenza.

In applicazione del principio di trasparenza di cui all'art. 5 del T.U.I.R. è legittimo l'atto con cui l'Agenzia delle Entrate attribuisce al socio la quota parte di sua spettanza dei redditi risultanti dall'accertamento con adesione concluso dalla società di persone per la medesima annualità. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 5

380. Società in accomandita semplice

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2413/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Liguoro

IRPEF – Soci accomandanti – Gestione della società – Non consegue – Sanzioni e oneri – Non conseguono – Maggiore imposta – Conseguo.

I soci accomandanti con percentuali di partecipazione assolutamente modeste non sono responsabili della gestione della società, atteso che non può essere loro richiesto di avvalersi dei propri diritti ispettivi (c.d. diligentia maxima). In caso di accertamento, pertanto, non sono responsabili per sanzioni e oneri, ma soltanto per la maggiore imposta accertata in capo alla società. (C.So.)

381. Residenza e giudicato esterno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2422/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Antonioli

IRPEF – Residenza – Giudicato esterno – Possibile.

La circostanza di essere fiscalmente residente in Italia, anche se suscettibile di mutare nei vari anni di imposta, può essere oggetto di giudicato esterno formatosi in relazione a periodi di imposta precedenti (Conf. Cass. n. 961/2015). (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 2

382. Redditi fondiari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2424/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Capuzzi

IRPEF – Redditi fondiari – Pignoramento – Custode giudiziario – Possesso da parte del contribuente – Sussiste.

In tema di redditi fondiari, il requisito del possesso del fabbricato da parte del contribuente non viene meno laddove l'immobile sia sottoposto a pignoramento con nomina di un custode giudiziario, atteso che quest'ultimo è mero detentore qualificato del bene, i cui poteri di conservazione e di amministrazione vengono esercitati per realizzare, indirettamente, l'interesse del contribuente. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26

383. Plusvalenze

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2517/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

IRPEF – Plusvalenza su cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria – Intenzione dell'acquirente – Non rileva.

L'art. 67 del TUIR, laddove si riferisce a terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, non può che fare riferimento a lotti inedificati: il termine "terreni", infatti, non è mai usato per indicare edifici o comunque lotti edificati. Esclude, peraltro, dall'imposizione l'immobile del contribuente, anche l'espressione "suscettibili di utilizzazione edificatoria" che non può che riferirsi a terreni edificabili e non già a terreni "edificati". Irrilevante è, a tal fine, l'utilizzo che l'acquirente intenderà fare dell'immobile acquistato, non potendo detta intenzione modificare l'oggetto del contratto che, per come si esprime il legislatore, va identificato esclusivamente sotto un profilo oggettivo e non anche sotto il profilo soggettivo delle intenzioni delle parti (e, soprattutto, delle intenzioni della parte acquirente, sulle quali nulla può la parte venditrice). (R.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67

384. Irpef a tassazione separata

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 52/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente: De Petris, Estensore: Facchinetti

IRPEF A TASSAZIONE SEPARATA – Cessione azienda – Corrispettivo – Incasso parziale – Plusvalenza - Determinazione.

Se il corrispettivo della cessione di azienda non è stato interamente incassato, in quanto gli effetti bancari non risultano onorati, la plusvalenza non può essere determinata in relazione alla parte di corrispettivo non incassata. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 17 comma 2, 58 e 86

385. Reddito

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 102/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente e Estensore: De Petris

IRPEF – Somme derivanti da liquidazione di società – Socio fallito – Attrazione delle somme al fallimento - Reddito – Non è tale.

Sebbene il fallito, durante la procedura fallimentare, non perda la soggettività passiva d'imposta, l'attrazione alla procedura fallimentare del corrispettivo derivante dalla liquidazione delle quote di S.r.l., di spettanza del socio accomandatario di S.a.s. fallita, dichiarato fallito

unitamente a questa, non consente di ritenere tali somme, mai pervenute nella disponibilità giuridica del socio accomandatario, come reddito imponibile del medesimo. (M.B.)

386. Somme deducibili

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 141/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Monardo

PROMOTORE FINANZIARIO – Restituzione somme ai clienti – Deducibilità – Sussiste – Acquisto di capi di abbigliamento – Spese personali – Sono tali - Deducibilità – Non sussiste.

Sono deducibili dal reddito le somme che un promotore finanziario abbia restituito ai clienti, seppure certo di non potere recuperare la somma, al fine di mantenere con essi buoni rapporti in vista di futuri loro investimenti per suo tramite. Non sono deducibili, in quanto costituiscono spese personali, le spese per acquisto di capi di abbigliamento. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 54 comma 1

387. Terreno edificabile

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 275/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Di Vita

IRPEF – REDDITI DIVERSI – Plusvalenze – Edificabilità dell'area trasferita – Individuazione – Qualificazione desunta dal piano regolatore adottato dal Comune – Necessità – Fondamento.

Ai sensi dell'art. 36, d.l. 223/2006, ai fini dell'applicazione del d.P.R. 917/1986, un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo (Conf. Cass. nn. 1490/2017 e 565/2017). L'edificabilità dell'area trasferita va, dunque, desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale (oggi "piano di governo del territorio") adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi, come si ricava dall'art. 11 quaterdeciesdecies, comma 16, d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248 (con riferimento all'ICI) e, appunto, dall'art. 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 (contenente una definizione di area edificabile in materia di IVA, di imposta di registro, di imposte sui redditi e di ICI) che hanno fornito l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lettera b), d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 502 (Conf. Cass. nn. 4116/2014 e 27287/2016). L'oggettiva entità di un fabbricato non può, infatti, essere mutata in terreno suscettibile di potenzialità edificatoria, sulla base di congetture in ordine alla futura (rispetto alla tassazione) demolizione rimessa alla potestà di soggetto diverso da quello interessato dalla imposizione fiscale (Conf. Cass. nn. 4361/2017 e 15629/2014). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b)

388. Cessione di azienda

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 287/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Saia

IRPEF – Cessione d'azienda – Crediti – Credito d'imposta già maturato ma non ancora utilizzato dal cedente – Trasferibilità in capo al cessionario – Ammissibilità – Fondamento – Continuità fiscale – Configurabilità.

In caso di cessione d'azienda, il credito d'imposta di cui all'art. 4 della legge n. 449 del 1997, concesso per l'incremento della base occupazionale alle piccole e medie imprese, per la parte già maturata, ma non ancora utilizzata dal cedente l'azienda, è trasferibile alla società - qualora quest'ultima prosegua la stessa attività - succeduta nella titolarità della stessa azienda, verificandosi una continuità anche fiscale tra le due aziende, come previsto dagli artt. 2559 cod.civ. e 58, d.P.R. 917/1986 (Conf. Cass. nn. 3342/2013 e 9124/2014). **(P.M.)**

Riferimenti normativi: l. 449/1997, art. 4; c.c., art. 2559; d.P.R. 917/1986, art. 58

389. Clausola di riservato dominio

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 245/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Bitonte, Estensore: Belotti

IRPEF – Cessione d'azienda con patto di riservato dominio – Individuazione del momento in cui la cessione si considera effettuata – Plusvalenza.

L'apposizione della clausola di riservato dominio non rileva ai fini dell'individuazione del momento in cui la cessione si considera effettuata. Infatti l'art. 109 comma 2, lett. a) TUIR precisa che non si tiene conto di eventuali clausole di riserva delle proprietà, le quali hanno una valenza meramente civilistica e non consentono in alcun modo di differire la tassazione della plusvalenza della cessione d'azienda, anche qualora il cessionario non esegue il pagamento residuo di quanto concordato. **(D.D'A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 2

390. Cessione di quote sociali

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 324/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Macca, Estensore: Bonamartini

IRPEF – Cessione di quote sociali – Abuso del diritto – Valide ragioni economiche.

Ai fini della configurabilità dell'abuso del diritto è necessario che l'operazione posta in essere sia "priva di sostanza economica". A fronte dell'effettività dell'operazione di cessione di quote sociali deve trovare applicazione la norma di cui all'art. 10bis legge n. 212/2000 in virtù della quale "resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale". **(D.D'A.)**

391. Canone di locazione immobile pignorato

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 27/17 del 9 gennaio 2017, Presidente: Vacchiano, Relatore: Picasso

IRPEF – Canone di locazione- Immobile pignorato – Tassazione canoni in capo al proprietario – Sussiste.

In caso di immobile pignorato, la circostanza che i canoni di locazione siano percepiti dal custode non fa venir meno l'obbligo di pagamento dell'Irpef sui predetti canoni in capo al proprietario dell'immobile. **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26

392. Allevamento cavalli da corsa.

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 126/2017 del 16 giugno 2017, Presidente: Massa, Estensore: Bottoni

IRPEF – Attività di allevamento di cavalli da corsa – Reddito agrario – Esclusione – Reddito d'impresa.

L'attività di allevamento di cavalli da corsa non rientra tra le attività agricole. Il reddito derivante dall'allevamento costituisce reddito d'impresa (Conf. Cass. n. 11648/1993). **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 32 comma 2 e art. 55

393. Canoni di locazione non percepiti

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 136/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Bottoni

IRPEF – Locazione di immobile ad uso commerciale – Risoluzione del contratto – Canoni non percepiti – Concorso alla formazione della base imponibile – Sussiste.

Nel caso di contratto di locazione di immobile ad uso commerciale, fintantoché non avviene la risoluzione del contratto, i relativi canoni concorrono alla formazione del reddito indipendentemente dalla effettiva percezione. **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26

394. Deducibilità somme

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 88/2017 del 31 marzo 2017, Presidente: Catalano, Estensore: Anzaldi

IRPEF – Deduzione spese coniuge – Spese per alloggio – Sentenza di divorzio – Mancata regolamentazione – Deducibilità – Non sussiste.

È illegittima la deduzione delle somme corrisposte al coniuge divorziato per le spese di alloggio se la sentenza di divorzio nulla statuisce sul punto; l'art. 10, comma 1, lett. c) del d.P.R. 917/1986 infatti annovera tra gli oneri deducibili gli assegni periodici corrisposti all'ex coniuge ove risultino da provvedimenti dell'autorità giudiziaria non rilevando pertanto le altre condizioni patrimoniali concordate tra le parti ivi non regolamentate. **(E.Pa.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 10

395. Detrazione per riqualificazione energetica

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 100/2017 del 21 aprile 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Combi

Interventi di riqualificazione – Ambito di applicazione oggettivo – Ratio disposizione – Beni merce – Sussiste.

La detrazione prevista dall'art. 1, comma 344, Legge 296/2006 ha la finalità sociale di incentivare il risparmio energetico perseguendo un obiettivo generalizzato di riduzione dell'impatto ambientale derivante dalle emissioni in atmosfera e, per tale motivo, rappresenta un'agevolazione oggettiva per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale) e spetta al contribuente (persone fisiche, imprenditori e non, società ed enti titolari di reddito di impresa) che abbia sostenuto le spese, a prescindere dal titolo giuridico di detenzione dell'immobile: considerata nel suo complesso la ratio della norma, l'agevolazione in esame non può essere limitata ai soli beni immobili strumentali ma trova applicazione anche per quelli c.d. "merce" destinati alla vendita e/o alla locazione posto che nessuna distinzione in tal senso si rinviene né nel dettato legislativo né in dottrina o giurisprudenza. **(E.Pa.)**

Riferimenti normativi: l. 296/2007, art. 1 comma 344

396. Plusvalenze da cessioni di terreni

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 36/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: De Simone

IRPEF – Cessione di terreni sui quali insistono fabbricati – Domanda per la demolizione del fabbricato – Plusvalenza da cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria – Non consegue.

In tema di imposta sul reddito delle persone fisiche, sono soggette a tassazione separata, quali redditi diversi, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria in base agli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Ciò non vale per le cessioni a titolo oneroso di terreni sui quali già insiste un fabbricato, neppure qualora sia stata presentata domanda di concessione edilizia per la demolizione e ricostruzione dell'immobile. (F.Ba.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 17 comma 1, lett. gbis) e art. 67 comma 1 lett. b)

397. Detrazioni fiscali per ristrutturazione edilizia

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Mancini

DETRAZIONI FISCALI PER RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA – Comunicazione di inizio lavori entro il termine di legge – Necessità.

Ai sensi del d.m. 41/1998 la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara entro il termine di legge era, nell'anno 2010, presupposto necessario al fine di poter usufruire delle agevolazioni fiscali previste. Il beneficio fiscale correlato alla ristrutturazione edilizia non sussiste nell'ipotesi in cui la predetta comunicazione sia stata tardiva. (F.G.)

398. Comunicazione di irregolarità

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 10/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Gaballo

CONTROLLO EX ART. 36 D.P.R. 600/1973 – COMUNICAZIONE DI IRREGOLARITÀ – Natura interlocutoria della comunicazione – Atto non autonomamente impugnabile – Inammissibilità del ricorso.

La comunicazione di irregolarità nel contesto di un controllo formale ex art. 36 d.P.R. n. 600/1973 costituisce un mero invito al contraddittorio sulla scorta di irregolarità rilevate attraverso procedure automatizzate. Essa ha natura meramente interlocutoria, avendo la funzione di prevenire eventuali controversie, garantendo al contribuente la possibilità di regolarizzare la propria posizione fiscale usufruendo della riduzione delle sanzioni, oppure di fornire chiarimenti idonei a dimostrare la correttezza dei dati dichiarati.

Ne consegue che il ricorso proposto avverso la predetta comunicazione è inammissibile perché diretto avverso atto non autonomamente impugnabile, in quanto non previsto dall' art. 19 d.lgs. 546/1992. (F.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

399. Omesso versamento ritenuta d'acconto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 50/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Conconi

RITENUTA D'ACCONTO - OMESSO VERSAMENTO – Sostituto e sostituito d'imposta.

In forza del principio di solidarietà passiva tra sostituto d'imposta e sostituito il secondo deve ritenersi originariamente obbligato nei confronti dell'erario nel caso di omessi versamenti delle ritenute da parte del sostituto d'imposta. (V.Ma.)

400. Deducibilità spese mediche

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 195/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

IRPEF – Deducibilità spese mediche – Assistenza familiare portatore di handicap – Certificazione medica – Attestazione dello stato di “grave handicap”.

L'art. 10, comma 1, lett. b), T.U.I.R., prevede il diritto alla deducibilità dal reddito complessivo delle spese mediche e di quelle di assistenza a soggetti portatori di gravi invalidità, come identificati dall'art. 3, legge n. 104/1992. Non può disconoscersi il diritto alla deducibilità delle spese in questione per il solo fatto che le attestazioni mediche prodotte dal contribuente risultino prive della dicitura “grave handicap”, ove la certificazione medica in questione identifichi con chiarezza la gravità della patologia che rende invalido il soggetto cui tali spese si riferiscono. (A.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 10 comma 1 lett. b)

401. Emolumenti variabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1090/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Schiavini

IRPEF – EMOLUMENTI VARIABILI – Applicazione dell'addizionale regionale Irpef – Presupposto di imposta – Retribuzione variabile eccedente il triplo di quella fissa – Sussiste.

Ai sensi dell'art. 33 comma 1 del d.l. 78/2010, l'applicazione dell'addizionale regionale Irpef con aliquota del 10% opera nel caso in cui l'ammontare della retribuzione variabile, percepita dal dirigente, supera di un triplo l'ammontare di quella fissa; ai fini dell'integrazione di tale presupposto di imposta, non rileva il comma 2bis della citata norma, in cui si stabilisce esclusivamente che la base imponibile dell'imposta in questione è rappresentata dalla retribuzione variabile eccedente quella fissa. (C.S.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2010, art. 33 commi 1 e 2bis

402. Termine prescrizione credito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1259/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

IRPEF – Credito - Termine di prescrizione.

In tema di IRPEF, il credito tributario, in mancanza di speciali disposizioni normative è assoggettato all'ordinario termine di prescrizione decennale, e non già a quello quinquennale previsto dall'art. 2948, n. 4, cod. civ. "per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi".

Ed infatti, in considerazione dell'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, il debito deriva anno per anno da autonome valutazioni in ordine alla sussistenza dei relativi presupposti impositivi, cosicché alla prestazione tributaria non può attribuirsi natura periodica. (M.Pi.)

403. Presunzione redditi di lavoro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1572/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Miceli

IRPEF – Professionista – Redditi lavoro – Presunzione – Bonifici.

Nel caso in cui un professionista riceva bonifici o assegni da un conto corrente intestato ad un familiare o con lui cointestato, si applica il disposto di cui all'art. 32 del d.P.R. 600/1973 che prevede una presunzione tale per cui i versamenti o i prelievi operati sul conto corrente del professionista si considerano automaticamente ricavi. Il contribuente che vorrà vincere tale presunzione dovrà supportare la propria tesi con opportuna motivazione, non bastando soltanto la documentazione bancaria (nel caso di specie copia dei bonifici o degli assegni provenienti da un conto cointestato con il genitore). (G.Pin.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32

404. Redditi di fonte estera

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2345/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martinelli

IRPEF – Credito d'imposta – Redditi di fonte estera – Doppia imposizione – Sussiste.

Per i redditi di fonte estera assoggettati a tassazione anche in Italia è riconosciuto un credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo. Un'imposta si ritiene definitivamente pagata quando è irripetibile cioè quando non può essere ottenuto alcun rimborso. (G.Sim.)

405. Plusvalenza immobiliare

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 2361/2017 del 24 marzo 2017, Presidente e Estensore: Capabianca

IRPEF – Plusvalenza immobiliare – Valore ai fini dell'imposta di registro – Non sufficiente – Norma di interpretazione autentica – Retroattività – Sussiste.

È illegittimo l'avviso di accertamento ai fini Irpef di una maggiore plusvalenza derivante dalla cessione di immobili o di aziende fondato solo sul valore dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro. La nuova disposizione normativa reca una norma di interpretazione autentica, dotata di efficacia retroattiva, che trova applicazione anche alle controversie pendenti. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 147/2015, art. 5 comma 3

406. Ritenute

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2363/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Gallo

IRPEF – RITENUTE NON DICHIARATE E NON VERSATE – Valore ai fini dell'imposta di registro – Non sufficiente – Norma di interpretazione autentica – Retroattività – Sussiste.

È illegittimo l'avviso di accertamento ai fini Irpef di una maggiore plusvalenza derivante dalla cessione di immobili o di aziende fondato solo sul valore dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro. La nuova disposizione normativa reca una norma di interpretazione autentica, dotata di efficacia retroattiva, che trova applicazione anche alle controversie pendenti. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 147/2015, art. 5 comma 3

407. Imposta sostitutiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 2972/2017 del 18 aprile 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli

IRPEF – Redditi di lavoro dipendente – Agevolazioni per l'incremento della produttività – Imposta sostitutiva al 10% – Requisiti – Contratto aziendale o territoriale.

Al fine di usufruire della tassazione sostitutiva di IRPEF e addizionali regionali-comunali prevista dall'art. 2, d.l. 93/2008, a mente del quale i compensi corrisposti a lavoratori dipendenti per il lavoro straordinario o supplementare, per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche ovvero in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa sono soggetti a un prelievo tributario del 10%, è necessario che sia stato sottoscritto a livello aziendale o territoriale un vero e proprio accordo. In assenza i suddetti compensi devono essere assoggettati al regime impositivo ordinario. (D.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 93/2008, art. 2

408. Plusvalenza immobiliare

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3433/2017 del 16 maggio 2017, Presidente: D'orsi; Estensore: Chirieleison

IRPEF - Cessione immobile imponibile - Periodo di possesso – Assegnazione a seguito di separazione coniugale – Non si interrompe – Imponibilità – Non sussiste.

La plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso di un immobile, non adibito ad abitazione principale, intervenuta nei cinque anni dall'acquisto determina una plusvalenza imponibile come disposto dal d.P.R. n. 917/1986, art. 67. Le assegnazioni di beni causalmente connesse alla crisi del matrimonio non interrompono il periodo di possesso di talché i beni immobili oggetto di queste, possono essere ceduti prima che sia decorso il quinquennio di possesso senza generare plusvalenze imponibili. (A.Pe.)

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 917/1986, art. 67 comma 1; l. 74/1987, art. 19

409. Redditi di lavoro dipendente

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3842/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Bertolo

IRPEF – Redditi di lavoro dipendente – Presunzione di erogazione insita nel Mod. CUD – Prova contraria.

La documentazione (nel caso di specie, copia di decreto ingiuntivo a carico del datore di lavoro, atto di precetto di pagamento, verbale di pignoramento negativo e provvedimento di ammissione al passivo del fallimento, poi intervenuto, del sostituto d'imposta) da cui emerga che una parte dei redditi attestati come erogati dal datore di lavoro non è stata, invece, corrisposta - tanto che il dipendente è stato costretto a ricorrere al procedimento monitorio per farsi riconoscere la qualità di parte creditrice relativamente a una somma comprendente anche gli emolumenti di lavoro di due mesi, oltre al saldo della tredicesima di un anno - supera la presunzione, semplice, suscettibile di prova contraria, di erogazione degli emolumenti, insita nel rilascio del modello CUD (a maggior ragione, come nel caso di specie, se le somme non sono state neppure pagate in sede di riparto finale, essendo la procedura fallimentare stata chiusa per mancanza di attivo). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 49 e 51

410. Redditi prodotti in forma associata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3853/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Contini

IRPEF – Redditi prodotti in forma associata – Imputazione ai soci – Accertamento nei confronti della società – Definitività – Effetti.

Ai sensi dell'art. 5 del T.U.I.R., i redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili. In caso di avviso di accertamento nei confronti della società divenuto definitivo per mancata impugnazione nei termini di legge, il socio non può fare valere le ragioni che avrebbe dovuto eccepire contro l'atto da cui è scaturito l'accertamento nei suoi confronti. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 5

411. Rimborsi

Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3854/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Cozzi

IRPEF – Rimborsi – Indebito effettivo – Assenza di dichiarazione integrativa – Irrilevanza – Costituzione in giudizio – Termini.

Se le imposte per le quali è stata formulata istanza di rimborso sono effettivamente non dovute, non è preclusivo il fatto che il contribuente non abbia tempestivamente richiesto il rimborso, presentando una dichiarazione integrativa entro il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, ai sensi dell'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. n. 322/1998. Sebbene la possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante la dichiarazione integrativa, sia esercitabile non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, rimane comunque ferma, per il contribuente, la possibilità, oltre che di formulare istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973 entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento, di opporsi in sede contenziosa alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria, e ciò indipendentemente dalle modalità e termini di cui alla dichiarazione integrativa e dall'istanza di rimborso (Conf. Cass. n. 13378/2016). **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis; d.P.R. 602/1973, art. 38

412. Reddito di partecipazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4037/2017 del 7 giugno 2017, Presidente e Estensore: Beretta

IRPEF – Società di persone – Reddito – Imputazione al socio – Presunzione legale – Sussiste.

Il reddito delle società di persone (nonché delle associazioni professionali e delle imprese familiari), enti che, pur dotati di autonomia patrimoniale sotto il profilo civilistico, non possiedono una autonoma soggettività passiva tributaria, sono imputati, ai fini IRPEF, direttamente ai soci in misura proporzionale alla rispettiva quota di partecipazione agli utili, indipendentemente dalla loro effettiva percezione. Sussiste, quindi, la presunzione legale di avvenuta percezione di tali utili, superabile soltanto mediante adeguata prova contraria. Tale presunzione opera anche in caso di accertamento a carico della società di utili non iscritti a bilancio, costituendo, il reddito di partecipazione, un reddito personale del socio, indipendentemente dalla mancata contabilizzazione dei ricavi e dai metodi adoperati dalla società per realizzarli. **(D.O.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 5

413. Oneri deducibili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4239/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Barbata

Oneri di assistenza specifica, necessaria in caso di grave e permanente menomazione – Definizione – Non necessità di assistenza di natura medica o specializzata.

L'art. 10, comma 1, lett. b), del d.P.R. 917/1986 consente la deduzione di spese mediche e di "assistenza specifica" necessarie in caso di grave e permanente menomazione.

La locuzione "assistenza specifica", utilizzata dal legislatore, va intesa come attività dedicata alla persona, ossia direttamente ed esclusivamente a quest'ultima imputabile, con specifica destinazione del servizio prestato alla sopravvivenza del portatore di grave handicap, senza che sia richiesto che l'attività sia prestata da personale con particolari qualifiche professionali, poiché in tal caso sarebbe stata usata l'espressione "attività specializzata", essendo la specializzazione un attributo totalmente diverso dalla specialità. L'assistenza specifica, infatti, presuppone una prestazione esclusivamente diretta, in un rapporto di specialità, alle esigenze della persona, mentre l'attività specializzata presuppone l'attività di un soggetto con particolari qualifiche professionali finalizzata all'erogazione di prestazioni che potrebbero non avere il carattere della specialità (indispensabili alla sopravvivenza) ed essere semplicemente ricollegabili ad una prestazione professionale, anche non essenziale al mantenimento in vita della persona (somministrazione di farmaci sintomatici a mezzo flebo o endovena ecc.).

Quindi è da ritenere che tra le spese di assistenza specifica rientrino – purché aventi il carattere della "specialità" con le esigenze del paziente – oltre che le prestazioni rese da un medico generico e da personale esercente professioni di carattere sanitario, cioè infermieri professionali, terapisti della riabilitazione, psicomotricisti, psicologi, logopedisti ecc. (sarebbero escluse le prestazioni rese da operatori sociali, assistenti domiciliari come pure quelle prestate da educatori professionali), anche quelle, come nel caso in esame, riferibili ad attività rese, in base all'attributo della "specialità", da esercenti attività di fatto ricollegabili a quelle ausiliarie della professione sanitaria o infermieristica, purché basati sull'intrattenimento di rapporti speciali con il paziente, in quanto necessari alla sua sopravvivenza. In tal senso, l'elencazione di diverse qualifiche professionali, rintracciabili nelle stesse istruzioni del modello di dichiarazione, non può essere inteso come un "numero chiuso" di specializzati la cui prestazione – e solo quella – giustifica la deduzione della spesa, ma va inteso quale elencazione indicativa delle prestazioni relative all'assistenza della persona in grave stato di invalidità. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 10 comma 1 lett. b)

414. Spese per riqualificazione energetica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 4294/2017 del 21 giugno 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Fusaro

Irpef – Detrazioni spese di riqualificazione energetica e per ristrutturazioni edilizie – Limitazioni normative di tipo oggettivo e soggettivo ai fini della detrazione – Insussistenza.

Le detrazioni di imposta previste dalla normativa per gli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, nonché per gli interventi di ristrutturazione edilizia spettano al contribuente, se idoneamente documentate, senza alcuna limitazione soggettiva (e quindi per qualsiasi contribuente, persona fisica o giuridica) od oggettiva (per qualunque edificio, purché già esistente), a nulla rilevando il fatto che gli edifici in questione siano locati a terzi, tenuto conto che la ratio della norma è quella di consentire il risparmio energetico nell'interesse della collettività. (V.F.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 commi da 344 a 349

415. Irretroattività art. 12 del d.l. 78/2009

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 1/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Novik, Estensore: Greco

IRPEF – Atto di contestazione per redditi sottratti a tassazione in Italia per investimenti e attività di natura finanziaria detenute in Paradisi fiscali – Irretroattività art. 12 del d.l. 78/2009 – Raddoppio termini accertativi – Illegittimo.

L'art. 12 del d.l. 78/2009 non ha efficacia retroattiva perché trattasi di norma sostanziale e quindi la sua applicazione retroattiva è vietata dall'art. 11, comma 1, delle preleggi e dall'art. 3, comma 1 dello Statuto del contribuente. Al riguardo si evidenzia che non è presente nel d.l. 78/2009 una disposizione analoga a quella dell'art 37, comma 26, del d.P.R. 223/2006, che, in tema di raddoppio dei termini da reato, ha previsto espressamente che la proroga si applica alle annualità ancora "aperte" alla data di entrata in vigore della legge; il d.l. 78/2009, al contrario, nulla dice in merito alla decorrenza della norma e, dunque, la ratio pro Fisco della presunzione ex art. 12 del d.l. in esame deve essere mitigata dal principio della certezza del diritto, a tutela del contribuente. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; preleggi, art. 11 comma 1; l. 212/2000, art. 3 comma 1; d.P.R. 223/2006, art. 37 comma 26

416. Residenza all'estero

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 66/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Santangelo, Estensore: Zambelli

IRPEF – Residenza all'estero – Ripartizione onere probatorio – Centro degli interessi vitali.

Quando la presunzione di residenza in Italia, stabilita dal comma 2 bis dell'art. 2 del T.U.I.R., non è applicabile perché il ricorrente ha dimostrato di essersi cancellato dall'anagrafe italiana e di risultare residente in un Paese non avente regime fiscale privilegiato, spetta al Fisco dimostrare che il ricorrente avesse comunque, negli anni accertati, domicilio o residenza in Italia ai sensi del codice civile, intendendosi con ciò il centro degli interessi vitali. Nella fattispecie in esame l'Amministrazione non è stata in grado di fornire elementi concreti di prova in ordine alla sussistenza nel territorio italiano degli interessi personali e patrimoniali del ricorrente, il quale, al contrario, ha provato di aver trasferito la propria residenza in Venezuela, di svolgervi un'attività di lavoro e di aver perso ogni significativo collegamento, sia in termini di legami familiari o comunque affettivi sia in termini di interessi economici, con l'Italia. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 2 commi 1, 2 e 2bis; c.c., art. 2697

IVA

417. Soggetto non legittimato ad operare la rivalsa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 88/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

IVA – oggetto non legittimato ad operare la rivalsa – Indetraibilità dell'Iva corrisposta – Sussiste – Divieto di somministrazione manodopera – Deducibilità – Non sussiste.

L'Iva corrisposta con riferimento ad un soggetto non legittimato ad operare la rivalsa non è detraibile. Qualora uno o entrambi i soggetti contraenti non siano veritieri, non si realizzano i presupposti del diritto alla detrazione dell'I.V.A. Ciò vale sia nel caso di operazioni oggettivamente inesistenti che di operazioni soggettivamente inesistenti (Conf. Cass. nn. 16852/2013 e 19759/2013). Quanto all'I.R.A.P., la deduzione dei costi di manodopera, in presenza di divieto di somministrazione di manodopera, viola gli articoli 5 e 11, d.lgs. 446/1997 e ne giustifica il relativo recupero a tassazione. **(A.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19; d.lgs. 446/1997, artt. 5 e 11

418. Regime speciale dell'editoria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 299/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

IVA – Contratto di distribuzione editoriale – Acconto del distributore all'editore – Riqualficazione in contratto estimatorio – Non sussiste.

Ai fini IVA, l'anticipazione finanziaria versata dal distributore nazionale all'editore, i cui rapporti sono regolati dall'art. 74 d.P.R. 633/1972, non riqualfica il contratto di distribuzione di periodici in un contratto estimatorio ai sensi dell'art. 1556 c.c. e non è quindi imponibile ai sensi dell'art. 6, comma 4, d.P.R. 633/1972. Sono gli edicolanti a realizzare il presupposto della vendita delle pubblicazioni, mentre il distributore nazionale riveste solo il ruolo di mandatario intermediatore dell'editore, facendo pervenire i prodotti editoriali presso i vari punti vendita. **(E.Z.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 6 comma 4 e 74

419. Frode carosello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 309/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Labruna

IVA – Frode carosello – Onere della prova – Principio di non contestazione – Conseguenze.

Premesso che il principio di non contestazione ex art. 115 c.p.c. ha carattere generale ed, in quanto tale, è applicabile anche al processo tributario in virtù del rinvio dinamico di cui all'art. 1, comma 2, d.lgs. 546/1992, il Collegio ritiene che la società contribuente non abbia contestato le argomentazioni più efficaci poste a fondamento della pretesa impositiva. In particolare, è dato come pacifico sia il postulato secondo cui il cedente/fornitore non avrebbe versato all'erario l'Iva incassata, sia la consapevolezza della società cessionaria circa l'omesso versamento dell'Iva da parte del proprio fornitore, e nonostante ciò finanziasse direttamente con proprie risorse gli acquisti irregolari del proprio fornitore. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 115; d.lgs. 546/1992, art. 1 comma 2 e art. 23 comma 3

420. Contratto di coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 326/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Liguoro

IVA – Contratto di coassicurazione – Compensi della delegataria – Esenzione dall'IVA.

Al fine di stabilire se i compensi dell'assicurazione delegataria rientrano nel regime di esenzione di cui all'art. 10 del d.P.R. 633/1972 è necessario accertare se esiste un vincolo contrattuale diretto fra l'assicurante e l'assicurato e se la prestazione, al di là della modalità con cui è resa, possa considerarsi un'unica prestazione di servizi.

Il rapporto di coassicurazione è volto a ripartire il rischio fra le diverse compagnie assicuratrici, e ha quindi una diretta incidenza sull'assicurato; tant'è vero che le deleghe interne tra le diverse compagnie assicuratrici coinvolte hanno lo scopo di consentire all'assicurato all'occorrenza di eseguire un'unica denuncia. Pertanto la fattispecie della coassicurazione è una vera e propria prestazione di assicurazione, ossia comporta un vincolo diretto tra la compagnia assicurativa e l'assicurato, conseguentemente le commissioni sulle deleghe sono da considerarsi esenti da IVA. (P.C.)

421. Rimborso credito Iva cessazione attività

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 332/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Frangipane e Estensore: Vicini

IVA – Rimborso credito di imposta derivante da cessazione attività – Compilazione quadro RX – Rigetto per mancata compilazione modello VR – Illegittimo – Applicazione termine di prescrizione decennale – Sussiste.

Il rimborso del credito Iva derivante dalla cessazione di attività è regolato dal regime specifico previsto dall'art. 30 del d.P.R. 633/1972 che rende inapplicabile il termine biennale fissato dall'art. 21 del d.lgs. 546/1992, sicché non è necessario presentare il modello VR, ma è sufficiente l'esposizione del credito nel quadro RX della dichiarazione dei redditi, nel limite del termine di prescrizione decennale. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30; d.lgs. 546/1992, art. 21

422. Detraibilità Iva dell'anticipo dei canoni di locazione di immobili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 484/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Porreca

IVA – Detraibilità Iva dell'anticipo dei canoni di locazione di immobili – Spetta – Erronea qualificazione in maxicanone del leasing – Prevalenza e rilevanza delle ragioni economico-commerciali dei contratti di locazione stipulati.

È legittimo l'esercizio del diritto di detrazione dell'Iva da parte del conduttore di un immobile, che in ragione del contratto di locazione abbia anticipato ai locatari i canoni di locazione al fine di permettere ai medesimi locatari di pagare il maxicanone del contratto di leasing da questi ultimi stipulato ed avente ad oggetto gli immobili locati (nel caso di specie, la complessiva analisi delle ragioni economico-commerciali dei contratti di locazione stipulati dal conduttore ha indotto fondatamente la Commissione Tributaria Regionale a ritenere detraibile l'Iva sul corrispettivo iniziale pagato alle società locatrici. E' evidente che l'esborso di cui si discute è inerente ai contratti di locazione ed ha natura diversa dal pagamento del c.d. maxicanone di leasing, versato dalle locatrici alla Banca concedente nell'ambito del diverso, ancorché correlato, contratto di leasing). (L.Ge.)

423. Fatture per operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 505/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

IVA – Fatture per operazioni inesistenti – Frode carosello – Onere della prova.

Ai fini della detraibilità dell'IVA, in caso di operazioni fittizie, spetta all'Amministrazione finanziaria l'onere di provare, anche in via presuntiva ai sensi dell'art. 2727 c.c., la frode fiscale realizzata a monte dell'operazione nonché la conoscenza o conoscibilità da parte del cessionario della frode commessa. Qualora l'Amministrazione assolva a tale incumbente, spetta al contribuente che intenda esercitare il diritto alla detrazione provare la corrispondenza anche soggettiva delle operazioni di cui alla fattura con quelle in concreto realizzate ovvero l'incolpevole affidamento sulla regolarità fiscale, ingenerato dalla condotta del cedente (Conf. Cass. n. 13803/2014). (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

424. Detrazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 717/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Malaspina, Estensore: Noschese

IVA – Detrazione – Operazioni soggettivamente inesistenti – Consapevolezza della frode – Onere probatorio.

Nell'ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti, il diritto alla detrazione viene meno quando sia dimostrato che l'operazione si inserisce in una frode della quale il cessionario è consapevole o di cui avrebbe dovuto avere consapevolezza e l'onere della prova grava in tal caso sull'autorità che nega tale diritto. È allora illegittimo il recupero per operazioni soggettivamente inesistenti, se l'Ufficio non prova che il contribuente non ha operato con la dovuta ordinaria diligenza circa l'effettiva esistenza del proprio fornitore e che era consapevole della natura di "cartiera" dello stesso fornitore. L'Amministrazione finanziaria, la quale contesti che la fatturazione attenga ad operazioni (solo) soggettivamente inesistenti e neghi il diritto del contribuente a portare in detrazione l'IVA, deve provare, anche in via indiziaria, che la prestazione non è stata resa dal fatturante, spettando, poi al contribuente l'onere di dimostrare, anche in via alternativa, di non essersi trovato nella situazione oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse intercorse tra il "cedente e il fatturante in ordine al bene ceduto, oppure, nonostante il possesso della capacità cognitiva adeguata all'attività professionale svolta, di non essere stato in grado di superare l'ignoranza del carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti coinvolti (Conf. Cass. n. 20059/2014). (Nel caso di specie, l'Ufficio fonda la sua presunzione in maniera prevalente su alcuni elementi indiziari circa l'attività svolta e le censure in merito al ruolo "criminoso" del mediatore di cui la società si avvale non sono dirimenti, in quanto il Tribunale ha rigettato la richiesta di misure cautelari contro lo stesso perché la circostanza che le società per le quali aveva svolto il suo ruolo di mediatore erano operative consentiva di presumere che l'indagato non avesse partecipato alla realizzazione della frode ideata dagli amministratori delle società. L'intero quadro probatorio non mette, dunque, in risalto la partecipazione - seppure attraverso elementi presuntivi - alla frode fiscale) (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

425. Compensazione parziale credito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 1627/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Cassone

DIRITTO AL RIMBORSO – IVA – Compensazione parziale credito – Errore materiale – Dichiarazione integrativa – Assente – Decadenza Biennale – Non sussiste – Prescrizione decennale – Sussiste – Diniego rimborso – Illegittimo – Correttezza azione amministrativa.

È illegittimo il diniego al rimborso di un credito iva parzialmente compensato, pur in assenza di dichiarazione integrativa. Infatti, il modello F24 dal quale risulta la compensazione per un importo inferiore al credito esposto in dichiarazione, ha piena valenza probatoria nei rapporti fisco/contribuente e, come tale, idoneo ad emendare l'eventuale errore materiale obiettivamente riconoscibile nella dichiarazione. Per l'effetto, il diritto al rimborso di tale credito soggiace soltanto all'ordinario termine di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c.. **(M.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21; d.P.R. 633/1972, art. 54bis; c.c., art. 2946

426. Prestazioni di coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1962/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Monfredi

IVA - Prestazioni di coassicurazione - Commissioni di delega – Esenzione.

Il contratto di coassicurazione tra diverse compagnie assicuratrici è configurabile come un mandato con rappresentanza. Le fatture emesse per le prestazioni effettuate in esecuzione di tale mandato (c.d. commissioni di delega), sebbene di contenuto molto ampio in quanto attinenti alla gestione del rapporto assicurativo nel suo complesso, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 10, comma primo, n. 2 del d.P.R. 633/1972. **(M.LE.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, n. 2

427. Reverse charge

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1992/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Currò

IVA – Soggetto cedente/prestatore residente – Effettuazione prestazioni di servizi – Soggetto cessionario/committente residente in altro Stato UE senza stabile organizzazione in Italia.

È legittima l'emissione di fattura senza applicazione IVA, a sensi dell'art. 17 del d.P.R. 633/1972, per prestazioni di servizi consistenti nella pubblicizzazione su siti web di servizi e prodotti in forma digitale, prestati da società residente a committente soggetto passivo d'imposta in altro Stato UE. **(C.L.B.)**

428. Iva in agricoltura

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2003/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista

IVA in agricoltura – Carattere formale degli obblighi – Condotte fraudolente o abusive – Detrazione – Non spetta.

La mancata emissione e registrazione di regolari fatture, unitamente alla simulazione dei contratti (Nel caso di specie, di compravendita e soccida) non consente il riconoscimento del diritto di calcolare in detrazione l'imposta corrispondente alle operazioni non fatturate e non dichiarate, così come non consente una attività di controllo sostanziale da parte dell'Amministrazione finanziaria. Il regime speciale e agevolativo di cui all'art. 34 d.P.R. 633/1972 non può essere invocato in presenza di condotte abusive. **(R.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 34

429. Cessione di beni non imponibili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2143/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Monfredi

IVA – CESSIONE DI BENI NON IMPONIBILI – Lettera d'intenti – Disciplina previgente al 1° gennaio 2016 – Obbligo di comunicazione – Sanzioni in vigore al momento dell'illecito – Applicabilità.

Il d.lgs.175/2014 ha modificato dal 1° gennaio 2016 la disciplina della cessione dei beni non imponibili ai fini Iva, nell'ipotesi in cui le cessioni vengano effettuate a favore di soggetti dichiaratisi esportatori abituali e, quindi, legittimati ad acquistare beni in regime di sospensione d'imposta. Mentre sino al 1° gennaio 2016, era il fornitore il soggetto onerato dall'obbligo di comunicare per via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati contenuti nella dichiarazione dell'esportatore abituale (c.d. lettera d'intenti), con la nuova disciplina l'obbligo di informare preventivamente l'amministrazione finanziaria dell'intenzione di effettuare acquisti in sospensione d'imposta è stato trasferito in capo al cliente esportatore abituale. Il fornitore, tuttavia, prima di procedere all'operazione in sospensione d'imposta, deve verificare telematicamente che la lettera d'intenti inviata dal cliente sia stata comunicata all'Agenzia delle Entrate. Questo ha comportato una modifica della condotta sanzionata dall'art. 7 d.lgs. 471/1997, che prima puniva il fornitore che non comunicava all'Agenzia delle Entrate entro scadenze prefissate i dati delle lettere di intento, mentre ora sanziona il cliente che ha emesso fattura non imponibile prima della ricezione di tale dichiarazione del cliente e del suo riscontro telematico. Tale mutamento normativo, tuttavia, non configura un'abolitio criminis e, pertanto, per le violazioni commesse prima del 1° gennaio 2016, si continueranno ad applicare le sanzioni previste dalla disciplina in vigore al momento dell'illecito. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 8; d.l. 746/1983, art. 1; d.lgs. 471/1997, art. 7 comma 4bis; d.lgs. 158/2015, art. 15 comma 1 lett. g)

430. Disconoscimento credito Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2146/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Monfredi

IVA – CREDITO IVA – Disconoscimento fruibilità – Operazioni soggettivamente inesistenti - Onere prova in capo all'Amministrazione finanziaria – Sussistenza.

Nell'ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria intenda disconoscere la fruibilità di un credito Iva ad una società, in quanto ritiene che le fatture passive contabilizzate siano relative ad operazioni soggettivamente inesistenti, essa ha l'onere di provare, anche attraverso elementi indiziari, plurimi, coerenti e univoci, la consapevolezza della società di partecipare ad un più ampio sistema di frode. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

431. Rimborso Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2217/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: De Rentiis

IVA - Credito Iva - Richiesta di rimborso – Termine presentazione modello VR – Termine biennale - Non sussiste - Termine di prescrizione decennale – Sussiste.

In tema di rimborso IVA, deve ritenersi distinta la domanda di rimborso del credito d'imposta maturato dal contribuente, da considerarsi già presentata con la compilazione del quadro RX della dichiarazione annuale, dalla presentazione del modello VR che costituisce solo un

presupposto per l'esigibilità di tale credito. Di conseguenza, la presentazione del modello VR non può considerarsi assoggettata al termine biennale di decadenza, previsto dall'art. 21, comma 2, d.lgs. 546/1992, applicabile unicamente per le somme di cui non è richiesto il rimborso in dichiarazione, ma solo a quello ordinario di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c.. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2496; d.P.R. 633/1972, artt. 30 e 38bis comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 2 comma 2

432. Cessioni intracomunitarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2409/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi

IVA – Cessioni intracomunitarie – Esenzione – Requisiti – Diligenza – Prova – Non sussiste.

In tema di operazioni intracomunitarie, la verifica richiesta al cedente circa la sussistenza dei requisiti per l'esenzione iva deve avvenire sulla base dell'ordinaria diligenza, la quale non sussiste laddove lo stesso tralasci una moltitudine di indizi quali: la non coincidenza delle fatture con gli importi incassati, l'illeggibilità degli assegni circolari, la mancata comunicazione di cessioni intracomunitarie da parte del cessionario, l'impossibilità materiale dei trasporti a carico del cessionario, l'esclusivo pagamento in contanti. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 41 comma 1 lett. a)

433. Rimborso per cessata attività

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2420/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Capuzzi

IVA – Rimborso – Cessata attività – Dichiarazione ex art. 74 bis – Legittimità – Sussiste.

Ai fini della validità della richiesta del rimborso del credito iva per cessata attività è ammissibile la presentazione sia della dichiarazione resa dall'imprenditore ex art. 35 d.P.R. 633/1972 relativa alla chiusura della liquidazione dell'azienda, sia della dichiarazione resa dal curatore fallimentare e dal commissario liquidatore ai sensi dell'art. 74bis del medesimo decreto, atteso che entrambe presuppongono la cessazione dell'attività aziendale. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 35 e 74bis; d.lgs. 175/2014; d.lgs. 546/1992, art. 21

434. Operazioni soggettivamente inesistenti e detraibilità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2432/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini

IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – IVA pagata dal cessionario – Detraibilità – Non sussiste.

La simulazione soggettiva, ossia la provenienza della merce da ditta diversa da quella figurante sulle fatture, è una circostanza rilevante ai fini IVA, potendo incidere la qualità del venditore sulla misura dell'aliquota e quindi sull'entità dell'imposta legittimamente detraibile. Pertanto l'IVA versata in relazione ad operazioni soggettivamente inesistenti è indetraibile da parte del cessionario. (C.So.)

435. Compensazione ed omessa polizza fideiussoria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2446/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

IVA – Compensazione credito del gruppo – Omessa polizza fideiussoria – Sanzionabilità – Sussiste.

Nonostante la procedura di compensazione dei crediti IVA ex art. 38bis d.P.R. 633/1972 sia stata modificata dal d.lgs. 175/2014, essa nella sostanza corrisponde a quella abrogata, di talché risulta ancora sanzionabile la compensazione di un credito IVA del gruppo con un debito della capogruppo senza l'allegazione dell'apposita polizza fideiussoria. In concreto non opera la causa di non punibilità prevista dall'art. 6, comma 5bis, d.lgs. 472/1997, atteso che vi è stata comunque l'omissione del versamento di quanto dovuto. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 3 comma 2, 5bis, 6 e 14 comma 1; d.lgs. 175/2014; d.P.R. 633/1972, art. 38bis

436. Frode carosello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2450/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Gallina

IVA – Frode carosello – Regime di sospensione d'imposta – Ripartizione risparmio d'imposta – Inesistenza soggettiva – Sussiste.

Sono da considerare soggettivamente inesistenti le operazioni dirette a consentire, nell'ambito di importazioni in regime di sospensione d'imposta, l'utilizzo di depositi IVA se il successivo risparmio d'imposta viene poi ripartito tra i soggetti coinvolti nella frode "carosello". **(C.So.)**

437. Rimborso per cessata attività

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 2462/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone

IVA – Rimborso – Cessata attività – Atti prodromici – Soggetto passivo – Legittimità – Sussiste.

È legittima la richiesta di rimborso dell'IVA relativa a spese prodromiche anche da parte di una società che per motivi oggettivi non ha mai potuto compiere operazioni attive, laddove dette spese siano in stretta connessione funzionale con il programma imprenditoriale rimasto inattuato. **(C.So.)**

438. Rimborso per cessata attività

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2475/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Buccino, Estensore: Calà

I IVA – Rimborso – Cessata attività – Modello Unico – Legittimità – Sussiste.

II IVA – Rimborso – Cessata attività – Prescrizione – Termine decennale.

I La richiesta del rimborso del credito iva per un soggetto che cessa l'attività va effettuata con l'appostazione dell'importo richiesto nel quadro RX del Modello Unico, senza ulteriori e particolari condizioni, quali la compilazione del Modello VR che invece attiene alla fase del pagamento.

II Detto credito va chiesto in pagamento entro 10 anni ex art. 30 del d.P.R. 633/1972 (non opera pertanto l'art. 21 del d.lgs. 546/1992) e può essere oggetto di verifica da parte dell'Ufficio soltanto entro il termine dell'azione accertatrice. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30; d.lgs. 175/2014; d.lgs. 546/1992, art. 21

439. Coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2486/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

IVA – Coassicurazione – Esenzione – Sussiste.

La delega del potere di gestione di taluni aspetti esecutivi ad uno dei coassicuratori rappresenta una fase fondamentale del rapporto coassicurativo, di talchè essa rappresenta una operazione assicurativa in senso stretto cui si applica l'esenzione prevista dall'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

440. Plafond

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2520/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Griglio

IVA – Cessione di azienda – Trasferimento plafond – Utilizzo plafond cedente.

In caso di cessione d'azienda la società cessionaria può acquisire il diritto di acquistare e importare beni e servizi senza il pagamento dell'IVA, ai sensi dell'art. 8 comma 1 lett. c) del d.P.R. 633/1972, usufruendo della facoltà della società cedente. A fronte dell'inesistenza di una specifica disciplina in tema di trasferimento del beneficio del plafond, l'Agenzia delle Entrate, nel caso di cessione di azienda, è tenuta all'applicazione della disciplina generale e, quindi, a considerare trasferibile il diritto all'utilizzo del plafond insieme agli altri rapporti. **(D.D'A.)**

441. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2743/2017 del 21 giugno 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Gallina

BENI DESTINATI ALLA LOCAZIONE FINANZIARIA – FATTURE DI VENDITA – Emissione da parte di società qualificate come “cartiere” – Struttura trilaterale del contratto di leasing – Soggetto finanziatore – Responsabilità – Non sussiste.

La struttura trilaterale delle operazioni di leasing, che vede quali protagonisti pressoché esclusivi il fornitore e l'utilizzatore cui resta sostanzialmente estraneo il soggetto finanziatore la cui attività di controllo, pur ragguardevole e volta a verificare che l'operazione presenti garanzie di remuneratività e solvibilità, si arresta necessariamente su un piano sommario. È infondata la presunzione della conoscenza ovvero della conoscibilità da parte dell'Istituto di credito del disegno criminoso realizzato ai fini dell'evasione d'imposta e contestato dall'Agenzia delle entrate sul rilievo che le fatture di vendita dei beni risultassero emesse da società qualificate come “cartiere”, laddove l'Istituto di credito abbia verificato l'esistenza del fornitore, individuato materialmente i beni e valutata la regolarità della consegna nonché la puntualità e la correttezza dei versamenti dei canoni concordati. **(G.Ta.)**

442. Coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2883/2017 del 28 giugno 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Franconiero

COMMISSIONI DI DELEGA – QUALIFICAZIONE DELL'ATTIVITÀ – Operazioni di assicurazione – Esenzione Iva – Compete.

Sono esenti da Iva, ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972, in quanto prestazioni non autonome rispetto al contratto di assicurazione, le c.d. “commissioni di delega” che le compagnie partecipanti, nell'ambito del contratto di coassicurazione, riconoscono a quella tra

loro delegata a gestire il contratto con l'assicurato. Rileva, sotto il profilo economico, la idoneità delle prestazioni eseguite idonee ad integrare una causa unitaria e, sotto il profilo giuridico, l'esistenza di un vincolo contrattuale tra il prestatore del servizio e l'assicurato (Conf. Cass. n. 22429/2016). (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2)

443. Operazioni accessorie

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 156/2017 del 10 marzo 2017, Presidente e Estensore: Fischetti

ENERGIA ELETTRICA – ACQUISTO – CONTRATTO DI INTERCONNECTOR – Trasporto dell'energia – Prestazione accessoria – È tale.

Costituisce prestazione accessoria alla cessione di energia elettrica, quella di trasporto della stessa, fornita da soggetto diverso dal cedente l'energia, attraverso la propria rete elettrica. È irrilevante che la prestazione accessoria sia fornita da soggetto diverso da quello che effettua l'operazione principale dato che le modalità interconnector e la cosiddetta importazione virtuale di energia, escludono che il cedente sia in grado di trasportare e distribuire l'energia ceduta attraverso la rete nazionale. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 12

444. Accertamento induttivo

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 243/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Fischetti, Estensore: Stefanini

IVA – Inottemperanza all'obbligo di dichiarazione annuale – Conseguenze – Accertamento induttivo – Possibilità – IVA non registrata nelle liquidazioni periodiche – Indetraibilità dell'IVA versata sugli acquisti nello stesso periodo – Pagamento desumibile da altra documentazione – Irrilevanza.

In tema di IVA, l'inottemperanza del contribuente all'obbligo della dichiarazione annuale rende legittimo l'accertamento induttivo da parte dell'Ufficio - il quale può desumere i dati per la ricostruzione del giro d'affari del contribuente da qualunque elemento a sua conoscenza, ivi compresa la dichiarazione tardivamente presentata da quest'ultimo - e preclude che l'imposta versata sugli acquisti di beni e servizi nel periodo dell'omessa dichiarazione possa essere detratta, se non risulti dalle dichiarazioni periodiche, essendo irrilevante che il pagamento di tali imposte sia evincibile da altra documentazione, inclusa la contabilità d'impresa (Conf. Cass. n. 1020/2016). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 55

445. Detrazione IVA per partecipante ad una "frode carosello"

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 367/2017 del 29 giugno 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Stefanini

IVA – Obblighi dei contribuenti – Fatturazione – Diritto alla detrazione – Principio fondamentale del sistema comune europeo – Diniego – Fatture per operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti – Onere della prova dell'Amministrazione finanziaria – Contenuto – Ricorso a presunzioni semplici – Ammissibilità – Operazioni inesistenti di tipo triangolare – Mancanza di dotazioni personali dell'interposto – Sufficienza

– Fondamento – “Frode carosello” – Prova degli elementi di fatto della frode e della consapevolezza del contribuente – Necessità.

A fronte dell'esibizione della fattura, spetta all'Ufficio provare il difetto delle condizioni per la detrazione o la deduzione, e, secondo i principi generali in materia, tale dimostrazione può essere fornita con presunzioni semplici (Conf. Cass. n. 9108/2012). Spetta all'Amministrazione finanziaria dimostrare adeguatamente gli elementi oggettivi che consentono di concludere che il soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione si inseriva in un'evasione commessa dal fornitore (Conf. Cass. nn. 23560/2012 e 24426/2013). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 17, 19 e 21

446. Iva di gruppo

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 225/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Bitonte, Estensore: Andreozzi

IVA di gruppo – Società controllante – Coobbligati.

In ordine alla solidarietà tra controllante e controllata, la lettura del combinato disposto del d.m. 13/12/1979 e dell'art. 73 del d.P.R. 633/1972, depone per la responsabilità in capo alla controllata dell'imposta periodica trasferita e non versata per la parte non assorbita dalle compensazioni infragruppo. Pertanto la controllata risponde per il debito IVA residuo (ossia quello non regolarmente versato dalla controllante), risultante dal calcolo di tutte le liquidazioni a debito periodiche della controllata trasferite alla controllante, per la parte non assorbita dalle compensazioni di crediti del periodo e nell'ambito del gruppo. (D.D'A.)

447. Interessi anatocistici

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 249/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Maddalo, Estensore: Alessi

Rimborso IVA – Interessi anatocistici.

Gli interessi sul credito per rimborso IVA, ex art. 38bis d.P.R. 633/1972, decorrono dal novantesimo giorno successivo dalla dichiarazione contenente la contestuale domanda di rimborso dell'eccedenza versata. Inoltre l'inerzia del concessionario e per esso dell'Agenzia delle entrate al rimborso degli interessi impone il riconoscimento degli interessi anatocistici spettanti dal giorno della domanda giudiziale e nella misura del saggio legale. (D.D'A.)

448. Test di operatività

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 290/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Macca, Estensore: Bonamartini

IVA – Società di comodo – Beni immobili – Test d' operatività.

Ai fini del test di operatività di cui all'art.30 legge 724/1994 gli immobili detenuti da una società immobiliare destinati alla alienazione non rientrano tra le immobilizzazioni. Pertanto rientra tra le rimanenze e non tra le immobilizzazioni un'area sulla quale insiste un capannone destinato alla vendita che sia stato, nel frattempo, locato qualora sussista specifico mandato alla vendita conferito ad un'agenzia immobiliare. (D.D'A.)

449. Attività di intrattenimento e spettacolo “privé”

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 35/2017 del 18 gennaio 2017, Presidente: Massa, Estensore: Galli

IVA – Attività di intrattenimento e spettacolo “privé” – Aliquota applicabile 10% – Infondatezza.

I corrispettivi percepiti a fronte dello svolgimento dell'attività di “privé” vanno assoggettati all'aliquota ordinaria del 20%, e non già a quella speciale del 10%, laddove, come nella specie, l'attività di intrattenimento costituisca la prestazione principale e quella di somministrazione delle bevande la prestazione accessoria. (I.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 633/1972, art. 12 commi 1 e 2

450. Operazioni oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 28/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Nese, Estensore: Annoni

Ripartizione onere prova – Prova indiziaria – Regolarità formale – Evidenze contabili – Pagamenti – Non sufficiente – Facilmente falsificabili – Circostanze gravi, precise, concordanti – Indeducibilità costo – Indetraibilità IVA – Sussiste.

In conformità con il consolidato indirizzo della Cassazione, secondo cui spetta all'Ufficio fornire la prova anche indiziaria dell'inesistenza dell'operazione mentre spetta al contribuente dimostrare la fonte legittima del costo e della detrazione, le circostanze addotte dall'Ufficio a sostegno dell'inesistenza delle operazioni risultano gravi, precise, concordanti nonché supportate dalle risultanze degli accertamenti svolti dalla Gdf e documentati in atti; in particolare: (i) è documentata l'avvenuta cessazione d'ufficio per irreperibilità dell'impresa individuale emittente con la conseguenza che all'epoca della vicenda era soggetto non più esistente, (ii) è documentato che la partita IVA ivi indicata corrispondeva ad un altro soggetto, (iii) altrettanto documentato risulta lo svolgimento di attività generiche di pulizie che induce a dubitare circa la professionalità necessaria, (iv) l'impresa individuale emittente nel corso del procedimento penale ha fatto espresso riferimento ad un accordo di retrocessione a favore del legale rappresentante della società committente, (v) dai riscontri oggettivi provenienti dall'esame del c/c emergono molteplici prelievi in contanti che l'emittente ha affermato essere serviti per retrocedere il denaro ricevuto a pagamento delle fatture (vi) l'accordo di collaborazione era generico, privo di data certa e privo di firma. Le circostanze addotte dalla società committente non sono idonee a superare tali elementi perché non è a tal fine sufficiente la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti in quanto facilmente falsificabili e comunque contraddetti dalle ben più rilevanti circostanze documentate dall'Ufficio. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

451. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 121/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

Omesso contraddittorio – Prova di resistenza – Valutazione unilaterale – Competenza esclusiva del giudice tributario – Sussiste.

Per i tributi armonizzati sussiste un obbligo generalizzato di contraddittorio preventivo anche in assenza di specifica norma nazionale in quanto trovano applicazione, oltre al diritto interno, i principi di diritto espressi dalla Corte di Giustizia secondo la quale il giudice nazionale deve annullare l'atto impositivo quando l'attuazione del contraddittorio avrebbe portato all'emissione di un atto diverso. Ne consegue che la fondatezza delle motivazioni che fanno scattare, a pena di nullità dell'atto impositivo, l'obbligo di preventivo contraddittorio non può essere valutata unilateralmente dall'Ufficio (che avrebbe tutto l'interesse a ritenerle infondate)

ma rientra nella competenza esclusiva della Commissione tributaria per la quale è sufficiente che sia fondata anche solo una delle eccezioni sollevate dal contribuente affinché l'assenza del contraddittorio abbia quale effetto l'annullamento dell'atto impositivo (nel caso di specie, la Commissione tributaria ha annullato l'avviso di liquidazione che revocava le agevolazioni prima casa e liquidava l'IVA dovuta perché se il contraddittorio fosse stato attuato l'atto impugnato avrebbe avuto un contenuto diverso in quanto avrebbe dovuto esaminare e motivare l'eventuale diniego sia relativamente all'errore di calcolo dell'IVA addebitata sia per l'annullamento delle sanzioni non essendo l'immobile più annoverabile tra le abitazioni di lusso per la sopravvenuta Legge 175/2014). (E.Pa.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12

452. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 122/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

IVA – Agevolazioni prima casa – Revoca agevolazione – Legittimato passivo – Solidarietà in capo al venditore – Soggetto passivo IVA – Non sussiste.

È nullo per difetto di legittimazione passiva l'avviso di liquidazione notificato al venditore dell'immobile soggetto passivo IVA, avente ad oggetto la decadenza dall'aliquota IVA agevolata 4% per mancanza dei requisiti "prima casa", non trovando applicazione la solidarietà passiva prevista dall'art. 57 d.P.R. 131/1986: la maggiore imposta per revoca del beneficio "prima casa", derivante dalla dichiarazione mendace dell'acquirente nell'atto di compravendita circa la classificazione dell'immobile come abitazione "non di lusso", deve essere accertata in capo a costui in quanto dalla dichiarazione di voler fruire del beneficio de quo sorge un rapporto giuridico diretto con l'Amministrazione finanziaria in ordine al quale non assume rilievo il regime giuridico proprio dell'imposta: la soggettività passiva del venditore viene meno soggiacendo all'opzione potestativa dell'acquirente circa il regime agevolato cui assoggettare l'operazione economica. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

453. Operazioni esenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 71/2017 del 4 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Davigo

Contratto di coassicurazione – Commissioni passive di delega – Esenzione Iva – Sussiste.

Le attività di coassicurazione e le relative commissioni di delega sono prestazioni del ciclo assicurativo e come tali esenti Iva ai sensi dell'art. 10 comma 1 punto 2 del d.P.R. 633/1972 in conformità a quanto stabilito dalla sentenza della Corte di Cassazione 22429 del 4.11.2016. (F.M.)

454. Rimborso del credito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 204/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

IVA – CESSIONE DEL CREDITO DA SOCIETÀ POI FALLITA – DEBITI PER CARTELLE PREVIAMENTE NOTIFICATE – Mancata accettazione della cessione da parte dell'Agenzia – Compensazione opposta dall'Erario al Cessionario – Legittimità.

In materia di cessione del credito IVA, l'Erario debitore, ai sensi dell'art. 1248, comma 2 del codice civile, ove abbia soltanto ricevuto notifica della cessione ma non l'abbia accettata, può

opporre al cessionario dell'intero credito la compensazione che avrebbe potuto opporre al cedente (nel caso di specie, l'Agenzia rimborsava il credito alla cessionaria al netto della somma costituente il debito tributario emergente da cartelle emesse a carico della cedente società fallita per attività negoziali da questa poste in essere antecedentemente alla dichiarazione di fallimento e notificate alla società prima della notifica all'Agenzia dell'atto di cessione). (G.Ta.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1248 comma 2

455. Credito Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 662/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli

IVA – CREDITO – MANCATA ESPOSIZIONE IN DICHIARAZIONE – Preclusione compensazione.

L'omessa esposizione del credito Iva nella dichiarazione preclude ai contribuenti l'esercizio della facoltà di compensazione e rende legittimo e fondato l'atto di liquidazione, emesso da parte dell'Ente impositore, ai fini dell'accertamento di un maggior debito in materia di imposta sul valore aggiunto, risultante dalla dichiarazione presentata.

L'esistenza del credito IVA non esposto in dichiarazione non può essere fatta valere con la proposizione di un'azione di mero accertamento avanti al giudice tributario ma deve essere necessariamente preceduta da una richiesta di rimborso delle eccedenze di imposta ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973 da effettuarsi entro il termine di 48 mesi dal versamento con eventuale impugnazione del rifiuto tacito o espresso alla restituzione, in conformità alla natura impugnatoria del processo tributario. (A.K.)

456. Coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 714/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Innocenti

IVA – SERVIZIO DI COASSICURAZIONE – ESENZIONE IVA – Sussiste – Prestazioni ausiliarie di assicurazione – Sussiste.

In presenza di un contratto di coassicurazione, la società assicurativa che ha la gestione integrale di un sinistro, anche in forza di delega e mandato rilasciato da altre assicurazioni, non compie prestazioni di servizio o commerciali a favore di dette società, ma svolge effettive prestazioni ausiliarie di assicurazione. In particolare, le c.d. clausole di delega, inserite nei contratti di co-assicurazione, consentono alla società delegata di svolgere una effettiva attività assicurativa, pertanto esente da IVA in conformità all'art. 10, comma 1, nn. 2 e 9 del d.P.R. n. 633/1972 (Conf. Corte Giustizia UE, 20.11.2003, c-8/01 e Corte Giustizia UE, 03.04.2008, c-124/07). (A.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, nn. 2 e 9

457. Diritto al rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 715/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

IVA – CREDITO IVA – DIRITTO AL RIMBORSO – Sussiste – Associazione in liquidazione – Obbligo devoluzione del patrimonio associativo – Diniego al rimborso IVA – Non sussiste.

È illegittimo il provvedimento di diniego di rimborso del credito IVA opposto dall'amministrazione finanziaria nei confronti di un ente associativo in liquidazione, che non abbia individuato una diversa associazione a cui devolvere l'attivo patrimoniale. Precisamente,

l'art. 5, comma 4, Legge n. 266/1991 e l'art. 10, Legge n. 460/1997, dispongono che il patrimonio dell'associazione cessata deve essere devoluto ad altra associazione. Dette disposizioni devono essere interpretate nel senso che i crediti tributari non possono essere considerati un elemento attivo del patrimonio, autonomamente attribuibili ad altre associazioni. Invero, detti crediti devono essere riscossi dall'associazione in liquidazione e devono essere imputati a copertura dei debiti associativi. Solo a conclusione della liquidazione, laddove dovessero residuare valori patrimoniali attivi, sarà possibile devolvere i valori positivi ad altra organizzazione associativa. (A.T.)

Riferimenti normativi: l. 266/1991, art. 5 comma 4; l. 460/1997, art. 10

458. Contratti di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 737/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

IVA – Contratti di coassicurazione – Commissioni di delega – Esenzione – Condizioni.

Le prestazioni effettuate da uno dei coassicuratori, in esecuzione di apposita delega per la gestione e l'esecuzione del contratto di coassicurazione, costituiscono autonome operazioni ai fini Iva, da assoggettare al regime di esenzione, siccome accessorie ad un'operazione esente, quando integrino il servizio assicurativo sotto il profilo economico. Quando, invece, il prestatore del servizio oggetto di delega non sia anche parte del contratto di coassicurazione, i corrispettivi da esso percepiti sono da assoggettare ad Iva, non costituendo la remunerazione di un'operazione accessoria a quella di coassicurazione ma di una distinta e autonoma prestazione di servizi. (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2)

459. Prestazioni a titolo gratuito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 781/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Gilardi

IVA – Lavoratore autonomo - Prestazioni a titolo gratuito.

Atteso che ai sensi dell'art. 3, comma 3, d.P.R. 633/1972 le prestazioni indicate ai commi primo e secondo costituiscono prestazioni di servizio anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, si desume, a contrariis, che non vanno considerate prestazioni di servizi, rilevanti ai fini IVA, quelle effettuate per l'uso personale o familiare del lavoratore autonomo ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio della professione. (S.M.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 3 comma 3

460. Contratto di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 836/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Gilardi, Estensore: Uppi

IVA – Contratto di coassicurazione – Servizi collegati – Commissioni di delega – Esenzione.

Nel caso di contratto di coassicurazione in presenza di una "clausola di delega", la prestazione resa dalla delegataria e gli importi addebitati a titolo di commissioni di delega non possono essere qualificati come prestazione diverse e autonome rispetto a quella assicurativa dovendosi ravvisare nella stessa un "unicum" con il contratto di assicurazione quale prestazione accessoria allo stesso. Pertanto, i servizi previsti, regolamentati anche

economicamente dai contratti intercorsi fra le parti, hanno la loro causa nel contratto di assicurazione, del quale devono assicurare il corretto funzionamento e rientrano quindi nell'esenzione prevista dall'art. 10 d.P.R. n. 633/1972 (Conf. Cass. n. 2429/2016). (M.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10; dir. 77/388/CEE

461. Operazioni esenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 882/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Scarabelli

IVA – CONTRATTO DI COASSICURAZIONE – Esenzione Iva – Sussiste.

Le prestazioni riassunte e sottese alla c.d. "clausola di delega" costituiscono un tutt'uno con il contratto di assicurazione, trattandosi di adempimenti accessori alla stipulazione ed esecuzione dello stesso contratto assicurativo compiuti dalla delegataria in virtù di un mandato con rappresentanza. Gli adempimenti descritti paiono, dunque, rientrare nell'ambito delle prestazioni disciplinate dall'art. 10, comma 1, n.9 del medesimo decreto, statuente che sono esenti da IVA anche "le prestazioni di mandato, mediazione e di intermediazione relative alle operazioni di cui ai numeri da 1 a 7" (Conf. Ctp Mi nn. 7627/2012 e 10710/2014; Ctr Lombardia nn. 901/2012, 852/2013 e 2814/2013) (L.Cad.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1911; d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

462. Fatturazione per operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 884/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Maiga

IVA – FATTURAZIONE PER OPERAZIONI INESISTENTI – Onere della prova a carico del contribuente.

Riguardo alla pretesa carenza di prova, è principio pacifico in giurisprudenza che l'Amministrazione finanziaria, ove contesti l'inesistenza di operazioni assunte a presupposto della deducibilità dei relativi costi e di detraibilità della relativa imposta, ha l'onere di provare, anche mediante presunzioni semplici, che dette operazioni, in realtà, non sono state effettuate, mentre, in presenza di siffatta prova, spetta al contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili, con la precisazione che a tal fine non è sufficiente la dimostrazione della regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili (Conf. Cass. n. 12802/2011). (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21

463. Commissioni di delega

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 903/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

IVA – CONTRATTO DI COASSICURAZIONE – Commissioni di delega – Esenzione – Ammessa – Ragione – Connessione dei corrispettivi con l'operazione di assicurazione – Rileva.

Nell'ambito del contratto di coassicurazione, i corrispettivi percepiti dalla delegataria per lo svolgimento di alcuni compiti di gestione del predetto contratto (c.d. commissioni di delega), essendo relativi alle operazioni che caratterizzano tale rapporto contrattuale, rientrano nel regime di esenzione previsto all'art. 10, comma 1, n. 2 del d.P.R. 633/1972 per le operazioni di assicurazione. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

464. Frode Carosello

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 906/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli

IVA – FRODE CAROSELLO – fatture soggettivamente inesistenti - Detrazione Iva – Condizione – Assenza di colpa – Sussiste – Doveri di diligenza – Rileva – Controllo minimale sulla società “cartiera” – Necessario – Ipotesi – Mancata verifica del recapito societario e del sito web del fornitore – Rileva – Diligenza – Non sussiste – Condotta colpevole dell’acquirente – Sussiste – Negazione del diritto di detrazione – Conseguenze.

In presenza di fatture soggettivamente inesistenti, il committente/cessionario, per poter esercitare il diritto di detrazione, deve dimostrare che non sapeva o non poteva sapere dell’operazione fraudolenta; l’elemento soggettivo della colpa si configura sia nell’ipotesi in cui l’acquirente è a conoscenza “a monte” della frode fiscale e sia qualora non abbia posto in essere un comportamento diligente, ovvero indirizzato ad un controllo minimale sulla controparte tale da assicurargli che quest’ultima non sia una semplice “cartiera”. (Nel caso di specie, il predetto dovere di diligenza non è stato rispettato dal committente, il quale non ha verificato, ad esempio, né il recapito societario (risultante dalle fatture emesse) né tantomeno il sito web della “cartiera”; per tale ragione, in presenza di una condotta colpevole, i giudici hanno negato il diritto di detrazione) (M.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

465. Rimborso del credito Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1040/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: De Sapia, Estensore: Di Gennaro

IVA – Rimborso del credito Iva – Decorso dei termini dell’accertamento – Sussiste – Garanzia fideiussoria – Non necessaria.

Per ottenere il rimborso del credito Iva, la garanzia fideiussoria non è richiesta quando il credito si sia consolidato a seguito del decorso dei termini per un’eventuale attività di accertamento. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis comma 4

466. Prestazione di servizi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1166/2017 dell’8 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Gaballo

IVA - Oggetto – Prestazione di servizi - Esenzione – Assicurazione e coassicurazione - Presupposti- Prestazioni riconducibili al rapporto principale di assicurazione – Criteri – Condizioni.

In tema di IVA, l’esenzione prevista dall’art. 10, comma 1, n. 2, del d.P.R. 633/1972, per le “operazioni di assicurazione” si estende, in considerazione della giurisprudenza comunitaria, alla pluralità di prestazioni idonee ad integrare il servizio assicurativo sotto il profilo economico, a tal fine occorrendo individuare gli elementi caratteristici dell’operazione per stabilire se il soggetto passivo – anche quando il contratto sia stato concluso in coassicurazione con una pluralità di imprese obbligate “pro quota” alla copertura del rischio dell’assicurato e uno dei coassicuratori sia delegato dagli altri alla gestione e all’esecuzione del rapporto assicurativo, con o senza spendita del nome degli altri – fornisca all’assicurato, considerato come consumatore medio, attraverso la pluralità di attività poste in essere, più prestazioni principali distinte, oppure un’unica prestazione, accompagnata, o meno, da altre prestazioni

accessorie, e sempre che il prestatore di servizi si sia impegnato direttamente nei confronti dell'assicurato a garantirgli la copertura del rischio, vincolandosi all'assicurato con un rapporto contrattuale. (E.Q.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10

467. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1276/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Mambriani

IVA – Rimborso.

L'esposizione del credito nell'apposito riquadro della dichiarazione fiscale è sufficiente a far ritenere esercitato il diritto al rimborso, con conseguente prescrizione decennale del diritto medesimo, in particolare trovando applicazione l'art. 30 comma 2 d.P.R. n. 633/1972 e non l'art. 21 d.lgs. n. 546/1992. (M.Pi.)

468. Frodi Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1542/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Gittardi

FRODI CAROSELLO - Fatture soggettivamente inesistenti - Detraibilità Iva - Soggetto cessionario - Prova della partecipazione al meccanismo fraudolento.

Laddove una società ponga in essere un complesso meccanismo fraudolento con un giro di vendite e di acquisti finalizzati alle frodi Iva, non versando la relativa imposta sul valore aggiunto, alla società che dalla stessa acquista - nel caso di specie - certificati verdi, non può essere contestata da parte dell'Amministrazione finanziaria la detraibilità dell'Iva laddove la motivazione dell'avviso di accertamento non dimostri esaurientemente la partecipazione della società al complessivo meccanismo fraudolento. Deve infatti essere tutelato l'affidamento della società contribuente che nel caso in esame acquistava i certificati da controparti abilitate alla vendita e che avrebbero già dovuto essere vagliate dalla pubblica autorità. Un ulteriore vaglio da parte della ricorrente operatrice economica era pertanto non esigibile. (I.A.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, artt. 2 e 8

469. Frode carosello

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1577/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: De Rosa

IVA – Frodi Carosello – Ordinaria diligenza – Detrazione – Neutralità.

In una frode Iva, il disconoscimento della detrazione dell'imposta va irrogato nel caso in cui venga dimostrato, da parte dell'Ufficio, che il soggetto "intermedio" non ha adottato gli ordinari canoni di diligenza per verificare la sussistenza di eventuali irregolarità che possano mettere in discussione la legittimità dell'operazione e/o la regolarità soggettiva della propria controparte commerciale. Tuttavia l'Ufficio non si può spingere a pretendere che l'acquirente ponga in essere un comportamento talmente diligente e penetrante da eccedere i normali canoni di diligenza richiesti dalla prassi commerciale. (G.Pin.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

470. Diritto al contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 2094/2017 del 14 marzo 2017, Presidente e Estensore: Raimondi

IVA – Diritto al contraddittorio preventivo – Sussiste.

Il diritto al contraddittorio preventivo, costituisce principio fondamentale operante anche in difetto di una espressa e specifica previsione normativa, a pena di nullità dell'atto finale del procedimento per violazione del diritto di partecipazione dell'interessato al procedimento stesso. La Suprema Corte a sezioni unite con la sentenza n. 24823 del 9 dicembre 2015, che ha fatto chiarezza sull'obbligatorietà o meno del contraddittorio endoprocedimentale, ha affermato la necessità dello stesso laddove si discuta di imposte di rilievo europeo quali l'IVA. Deve perciò dichiararsi l'invalidità dell'atto, qualora sia violato l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione. (K.S.)

471. Regolarizzazione fattura

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2360/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Gallo

IVA – Fattura irregolare – Committente – Obbligo di regolarizzazione fattura – Sussiste.

Il cessionario o committente che, nell'esercizio di attività d'impresa, arte o professione, riceve una fattura irregolare dall'altro contraente, ha l'obbligo di provvedere alla regolarizzazione dell'operazione. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 6 comma 8

472. Contraddittorio e aliquota agevolata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2387/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo

I IVA – Obbligo del contraddittorio – Invalidità avviso – Onere di enunciazione delle ragioni adducibili nella fase amministrativa – Sussiste.

II IVA – Aliquota agevolata – Gestione globale RSA da parte di cooperative sociali – Servizi ristorazione, pulizia locali e lavanderia – Prestazioni intrinsecamente connesse con servizi socio-sanitari.

I In materia di tributi "armonizzati" la diretta applicazione del diritto dell'Unione Europea comporta che la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione finanziaria determina l'invalidità dell'avviso di accertamento ma solo se il contribuente assolve in giudizio all'onere di enunciare le ragioni (non meramente pretestuose) che avrebbe potuto far valere nella fase amministrativa.

II In caso di gestione globale dei servizi erogati da una Residenza Sanitaria Assistenziale (RSA) per anziani da parte di una Cooperativa Sociale, l'aliquota Iva agevolata del 4 per cento trova applicazione alla prestazione di servizi globalmente considerata e, dunque, anche ai servizi di ristorazione, pulizia locali e lavanderia, trattandosi di prestazioni intrinsecamente connesse, sul piano operativo e funzionale, alla erogazione delle prestazioni socio-sanitarie. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7; d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1

473. Contratto di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 2444/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Celletti, Estensore: Carretta

IVA – Contratto di coassicurazione – Mandato senza rappresentanza – Esenzione – Non sussiste.

Il rapporto tra le imprese coassicuratrici è costituito, in genere, da un mandato senza rappresentanza con conseguente applicazione della norma per cui i servizi resi dal mandatario

rappresentano prestazioni di servizi anche nei rapporti tra quest'ultimo ed il mandante. Sono assoggettabili ad Iva i compensi derivanti dall'attività del singolo coassicuratore in forza della clausola di delega. L'attività di back office, svolta dalla delegataria in coassicurazione, e remunerata attraverso le commissioni di delega non è riconducibili alla nozione comunitaria e nazionale di "intermediazione assicurativa". Anche se la delegataria è in contatto sia con gli assicuratori che con l'assicurato, i suoi servizi non costituiscono operazioni di assicurazione e neppure prestazioni caratteristiche di un intermediario di assicurazione. Si tratterebbe, invece, di una cooperazione per la quale la delegataria offre il proprio ausilio, dietro remunerazione, per svolgere attività che gravano sulla stessa (Conf. Corte di Giustizia Europea, sentenza C-472/03 del 3 marzo 2005) (M.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1; d.lgs. 209/2005, art. 162

474. Termini rimborso Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2926/2017 del 13 aprile 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

IVA – RIMBORSO - TERMINI DI DECADENZA – Cessazione attività – Credito Iva - Richiesta di rimborso – Termine decennale di prescrizione ordinaria.

La richiesta di rimborso IVA relativa all'eccedenza d'imposta risultante al momento della cessazione dell'attività è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale in applicazione dell'art. 30, comma 2, del d.P.R. 633/1972 e non al termine biennale di cui all'art. 21 del d.lgs. 546/1992. Quest'ultima disposizione è applicabile in via residuale e sussidiaria in mancanza di disposizioni specifiche. (C.Be.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21; d.P.R. 633/1972, art. 30

475. Rimborsi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3792/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martello

IVA – Rimborsi – Mancata prova dell'esistenza del credito – Diniego – Legittimità – Astratta affermazione del diritto al rimborso – Irrilevanza.

La mancata presentazione del Mod. VR o di altra prova del credito IVA costituisce, anche nell'ipotesi di astratta affermazione del diritto al rimborso, un adempimento indispensabile ai fini della prova del credito prospettato. Non sussiste, cioè, il diritto al rimborso del credito IVA, in assenza di presentazione del Mod. VR presso il competente concessionario della riscossione, nonostante l'ottenimento di sentenza di accertamento di tale diritto, che abbia esaminato la questione della mancata presentazione del modello con riferimento a eccezione di decadenza, ma non si sia pronunciata sul merito della questione, restando impregiudicata l'esistenza del credito richiesto. Alla corretta richiesta dell'Agenzia di fornire la prova dell'esistenza del credito in questione il contribuente ha il preciso onere di provvedere; in mancanza, il provvedimento di diniego del rimborso è legittimo. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 30 e 38bis

476. Termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3869/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci; Estensore: Cozzi

IVA – Credito IVA – Rimborso – Termine – Decadenziale di due anni.

Un credito IVA non può più essere riconosciuto in caso di non contestata avvenuta presentazione della domanda di rimborso oltre il termine decadenziale di due anni previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 2

477. Operazioni esenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3939/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Astegiano

Esenzione – Coassicurazione – Prestazione accessoria - Riconoscimento.

I diritti di liquidazione dovuti sulla base delle clausole di coassicurazione dalle coassicuratrici deleganti alla coassicuratrice delegataria per l'attività esercitata in forza della clausola di delega devono ritenersi esenti dall'applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972. (A.M.)

Riferimenti normativi: dir. 77/388/CEE, art. 13; d.P.R. 633/1972, art. 10

478. Detrazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4002/2017 del 5 giugno 2017, Presidente e Estensore: Locatelli

IVA – Detrazione – Sussistenza di requisiti sostanziali in presenza di violazioni formali – Diritto alla detrazione – Sussiste.

Il principio di neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata, nonostante l'inadempimento di taluni obblighi formali, se sono soddisfatti tutti gli obblighi sostanziali, di cui le violazioni formali non impediscano la prova certa. Pertanto, il diritto alla detrazione non può essere negato nei casi in cui, con riferimento ad acquisti intracomunitari, pur non avendo l'operatore nazionale applicato la procedura di inversione contabile e in particolare avendo omesso la doppia registrazione delle fatture integrate o autofatture nei registri di cui agli artt. 23 e 25 del d.P.R. 633/1972, è comunque dimostrato o non controverso che gli acquisti siano fatti da un soggetto passivo IVA e che le merci siano finalizzate a proprie operazioni imponibili. (D.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 23 e 25

479. Presupposti soggettivi ed oggettivi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 4234/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello

Impresa di costruzione o di godimento immobili – Criteri distintivi – Modalità di realizzazione dell'operazione immobiliare – Rilevanza – Possibile intento elusivo.

Qualora un investitore acquisti un terreno edificatorio capiente per realizzare due villette di pregio (con parco adeguato) e successivamente cederne una, realizzando un significativo margine, non si tratta di un'operazione di investimento per la realizzazione di unità abitative, da cui ricavare fitti congrui per remunerare nel tempo il capitale iniziale, bensì di un'operazione speculativa che si conclude con l'acquisizione di una unità abitativa di pregio ad un prezzo favorevole, tenuto conto della collaterale proficua vendita di parte dell'acquisto. Ne consegue che al soggetto realizzatore dell'iniziativa immobiliare va attribuita la qualità di impresa di costruzione. Constatato che la vendita è avvenuta nella fase di ultimazione della seconda villetta, e quindi prima del maturarsi del termine di cinque anni dalla ultimazione dei lavori, la

vendita in parola va soggetta ad Iva. Con l'ulteriore precisazione che, in siffatto contesto, si ricade nel "regime naturale di deroga", senza la necessità di esercitare opzione da parte del cedente di applicazione del regime Iva. La mancata deduzione dell'Iva durante la costruzione, l'appostazione nel bilancio del costo dei manufatti tra le immobilizzazioni materiali, l'oggetto sociale dichiarato presso la Camera di Commercio, sono tutte scelte della società interessata (nell'ambito di un evidente disegno elusivo) che non possono modificare il dato sostanziale sopra rappresentato. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 54, 55, 57 e 10 n. 8bis

480. Indebita compensazione

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 172/2017 del 27 giugno 2017, Presidente: Rabai; Estensore: Ascione

Indebita compensazione – Crediti inesistenti – Crediti esistenti – Distinzione – Effetti sui termini di accertamento.

In tema di indebita compensazione occorre distinguere tra due diverse ipotesi: 1. indebita compensazione mediante utilizzo di crediti inesistenti, nella quale emerge un profilo di frode: in questo caso si applica l'art. 27 del d.l. 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modifiche dalla l. 28 gennaio 2009, n. 2, ai sensi del quale gli avvisi di recupero devono essere notificati entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo; 2. compensazione di crediti esistenti, o comunque non dimostrati come inesistenti: in tale ipotesi, nella quale l'irregolarità consiste nell'assenza del visto di conformità, il termine per la Amministrazione non può essere quello dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione. La fattispecie, infatti, è meno grave della prima. (S.M.)

Riferimenti normativi: d.l. 185/2008, art. 27

481. Iscrizione al VIES

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 200/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Cerracchio, Estensore: Gianoli

IVA – Acquisti intracomunitari – Adempimenti – Mancata iscrizione al VIES – Detrazione/Compensazione IVA comunitaria in Italia e Reverse Charge – Non sussistono.

Ai sensi del combinato disposto dei commi 2, lett. e) bis e 7bis dell'art. 35 del d.P.R. 633/1972, il contribuente che intenda effettuare operazioni intracomunitarie deve darne apposita comunicazione nella dichiarazione di inizio attività, da cui deriva l'immediata inclusione del contribuente stesso nel registro VIES. L'iscrizione a tale registro non è da considerarsi mero adempimento formale ai fini dell'applicazione del regime del reverse charge nonché della legittima detrazione / compensazione in Italia dell'IVA assolta sugli acquisti intracomunitari. Nel caso di specie, non essendo il soggetto passivo iscritto all'archivio del VIES, nei confronti dello stesso non può trovare legittima applicazione la disciplina IVA prevista in tema di operazioni intracomunitarie. (B.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 35 commi 2, lett. e)bis e 7bis

482. Frode carousel

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 27/2017 del 10 gennaio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Garegnani

I IVA – Frode carosello – Violazione del contraddittorio preventivo – Illegittimità avviso di accertamento.

II IVA – Frode carosello – Onere probatorio gravante sull'Ufficio – Attività istruttoria insufficiente – Illegittimità avviso di accertamento.

I In materia di Iva il principio del contraddittorio preventivo è un principio generale ineludibile di derivazione comunitaria. Va ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate nella consapevolezza di non aver acquisito tutta la documentazione richiesta alla società verificata.

II L'avviso di accertamento è da ritenersi illegittimo qualora l'attività istruttoria dell'Ufficio sia stata svolta in modo parziale ed approssimativo. Illegittimo è, inoltre, l'utilizzo di risultanze di verifiche fiscali condotte su società terze relative a periodi di imposta successivi rispetto a quello oggetto dell'accertamento. Altresì censurabile è la scelta dell'Ufficio territorialmente competente, che, dopo specifica segnalazione di altro Ufficio che aveva indicato la società ricorrente quale potenziale destinataria di fatture per operazioni inesistenti, non ha provveduto a svolgere una propria attività istruttoria per indagare i rapporti commerciali esistenti tra la società ricorrente e le altre ritenute appartenenti al meccanismo fraudolento. (P.C.)

483. Contratto di mediazione atipico

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 51/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Surano

IVA – Contratto di mediazione atipico – Detrazione Iva – Legittima.

Anche in caso di contratto di mediazione atipico, ovvero non rientrante appieno nel modello legale ma comunque meritevole di tutela in quanto rispondente ad esigenze concrete delle parti interessate e alla libertà contrattuale che l'ordinamento riconosce alle parti private, sussiste per l'intermediario il diritto al compenso e per il committente il diritto alla detrazione dell'Iva. (P.C.)

484. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 269/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Petrucci, Estensore: Surano

IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – Onere della prova.

Nell'ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti spetta all'Amministrazione finanziaria provare, anche a mezzo di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, gli elementi di fatto attinenti alla ritenuta fittizietà del cedente (la sua natura di "cartiera", l'inesistenza di una struttura autonoma operativa, il mancato pagamento dell'Iva) e, altresì, indicare elementi obiettivi che, tenuto conto delle concrete circostanze, avrebbero dovuto indurre un normale operatore a sospettare dell'irregolarità delle operazioni e la connivenza da parte del cessionario. In mancanza di alcuna indicazione da parte dell'Ufficio, deve ritenersi inconsapevole della natura fittizia dei contraenti il ricorrente il quale non aveva intrattenuto rapporti commerciali direttamente con le società ritenute "cartiere", ma con società ritenute "filtro", risultate apparentemente in regola secondo la visura camerale, nonché aveva tenuto un comportamento diligente, in quanto, venuto a conoscenza del comportamento equivoco di una delle due società, ha cessato di avere rapporti commerciali con essa. (L.Ge.)

PROCESSO TRIBUTARIO

485. Giudizio di ottemperanza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 100/2017 del 20 gennaio 2017, Giudice Unico: Bonomi

PROCESSO TRIBUTARIO – Giudizio di ottemperanza – Mancanza di un credito certo, liquido ed esigibile – Operatività della compensazione legale – Non sussiste.

Ai sensi dell'art. 70 del d.lgs. 546/1992, il giudice – su apposita richiesta della parte che ne ha interesse – adotta i provvedimenti indispensabili per l'esecuzione della sentenza emessa dalla Commissione tributaria e passata in giudicato, attenendosi agli obblighi espressamente risultanti dal relativo dispositivo e senza procedere ad una ulteriore attività di cognizione. In questo contesto, la compensazione è uno strumento idoneo a consentire il soddisfacimento del credito vantato dal privato nei confronti della Pubblica amministrazione, che il giudice dell'ottemperanza potrebbe in linea di principio predisporre in luogo del diretto adempimento originariamente previsto nella sentenza definitiva a condizione però che l'Amministrazione vantata, a sua volta, nei confronti del contribuente, un credito certo, liquido ed esigibile di cui ha l'onere di provare la sussistenza (nel caso di specie, l'Ufficio non ha prodotto alcuna documentazione utile ai fini di una siffatta dimostrazione e, per l'effetto, la compensazione non può essere accordata). (A.I.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 70

486. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 305/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Addea

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso per revocazione – Errore di fatto risultante dagli atti di causa – Non sussiste.

L'art. 395, n. 4, richiamato dall'art. 64 del d.lgs. 546/92, statuisce che la sentenza pronunciata in grado di appello possa essere revocata per errore di fatto che risulti dagli atti di causa e che ciò si verifica quando la sentenza sia basata sulla supposizione di un fatto la cui esistenza sia incontrastabilmente esclusa o sull'inesistenza di un fatto la cui verità sia positivamente stabilita, sempre che la sussistenza o meno del fatto non sia stata oggetto della pronuncia del giudice. Se, come nel caso di lite, la questione qualificata dalla ricorrente in appello come esistenza di un fatto incontrovertibile ed oggettivo, rappresenta, invece, un elemento della controversia che è stato affrontato e valutato, sia dal primo giudice, sia dal giudice di appello e risolto in entrambi i casi in senso sfavorevole per il contribuente, esclude la possibilità di instaurare il giudizio di revocazione. Dagli atti di causa emerge chiaramente che i Giudici di prime cure hanno affrontato il problema degli interessi passivi non riconosciuti, affermando che non si trattava di costi di competenza della società consortile e che i maggiori ricavi accertati derivavano dal non corretto riaddebito dei costi che non erano stati riconosciuti. E' di tutta evidenza pertanto che tale motivazione dimostra l'avvenuta valutazione di circostanze che sono state specificamente trattate nella sentenza; la ricorrente in appello avrebbe dovuto, nei termini di legge, promuovere ricorso per cassazione. (P.C.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 305 n. 4; d.lgs. 546/1992, art. 64; c.p.c., art. 360

487. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 306/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente ed Estensore: D'Addea

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego di interpello di disapplicazione norme antielusive – Non sussiste.

Il provvedimento di diniego alla richiesta di disapplicazione di norme antielusive di cui all'art. 37bis del d.P.R. 600/1973 è un parere, non vincolante per il contribuente, e pertanto non assumendo alcun rilievo sulla posizione giuridica del contribuente e sulla tutela dei suoi diritti costituzionalmente garantiti, non rientra tra gli atti autonomamente impugnabili. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis; d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1, lett. b)

488. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 308/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Società in perdita sistematica – Diniego di interpello di disapplicazione normativa sulle società in perdita sistematica – Sussiste.

Il provvedimento di diniego alla richiesta di disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica non può essere considerato un parere o un atto endoprocedimentale, poiché presenta tutte le caratteristiche giuridiche di un provvedimento amministrativo idoneo ad incidere sulla sfera giuridica del destinatario, è un atto autoritativo indirizzato alla cura del pubblico interesse, è imperativo e può essere oggetto di autotutela; pertanto ha tutti i requisiti di impugnabilità (nel caso di specie, quanto alla fondatezza del merito del provvedimento di diniego, il Collegio fa presente che l'interpello disapplicativo non può essere rigettato semplicemente per una presunta carenza documentale, in quanto l'Amministrazione finanziaria avrebbe potuto invitare il contribuente ad integrarla, come espressamente previsto dal dettato dell'art. 1 del d.m. 259/1998). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 138/2011, art. 2 comma 36decies; d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8; d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1; c.p.c., art. 100; d.m. 259/1998, art. 1

489. Rimessione in termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 317/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Gaudino

PROCESSO TRIBUTARIO – Erronea notifica appello – Rimessione in termini – Inapplicabilità – Conseguenza – Inammissibilità appello.

L'istituto della rimessione in termini, previsto dall'art. 184bis c.p.c., è applicabile al rito tributario, operando sia con riferimento alle scadenze relative ai poteri processuali "interni" al giudizio, sia a quelle correlate alle facoltà esterne e strumentali al processo, quali l'impugnazione dei provvedimenti sostanziali (Cass. Civ., sez. trib., n. 12544 del 17.6.2015). Tuttavia esso presuppone che la decadenza sia derivata da una causa non imputabile alla parte perché estranea alla sua volontà o che si tratti di errore scusabile (Conf. Cass. n. 21794/2015). Non può ritenersi tale l'ipotesi nel caso in cui l'appello sia stato notificato in un paese diverso da quello in cui aveva lo studio il professionista presso il quale la parte si era domiciliata; il che comporta la dichiarazione di inammissibilità dell'impugnazione. (P.C.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 184bis

490. Giudicato esterno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 328/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

PROCESSO TRIBUTARIO – Giudicato esterno – Presupposti ed efficacia.

Quando due giudizi tra le stesse parti attengono al medesimo rapporto giuridico ed uno di essi viene definito con sentenza passata in giudicato (cd. giudicato esterno), al giudice adito è precluso effettuare un nuovo esame. Pertanto l'accertamento di merito circa la sussistenza e la deducibilità dei costi da parte della società, da cui riverbera l'imputazione al socio di utili non dichiarati, non può essere oggetto di nuova disamina nel presente procedimento. (P.C.)

491. Ammissibilità nuovi documenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 380/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Rollero, Estensore: Monterisi

PROCESSO TRIBUTARIO – Deposito nuovi documenti in secondo grado – Ammissibilità.

È ammissibile la produzione nel grado di appello di nuova documentazione, soprattutto quando – come nel caso di specie – essa abbia una mera funzione di supporto probatorio delle pretese fatte valere e non necessiti di ulteriori contestazioni o deduzioni (nel caso di specie, ricevuta rilasciata dal Consolato Generale di Italia a Boston-Massachusetts attestante la regolare notifica della cartella di pagamento a soggetto residente all'estero). (L.Ge.)

492. Termini processuali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 529/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Marseglia

PROCESSO TRIBUTARIO – Uffici postali – Chiusura per festa patronale – Proroga termine di impugnazione – Non sussiste.

La circostanza che gli uffici postali possano essere chiusi nella data di ricorrenza di una festa religiosa locale non determina la proroga del termine perentorio di impugnazione stabilito dall'art. 38, c. 3 del D.Lgs. n. 546/1992. Ciò deriva, in primo luogo, dall'esclusione delle festività religiose locali dall'elenco delle "festività" stabilito della legge 290/1949, modificata dalle leggi nn. 90/1954, 54/1977 e 792/1985, e, in secondo luogo, dalla sentenza della Cassazione n. 5712 del 23.9.1986, in base alla quale la festività del Santo Patrono ha "origine meramente contrattuale". Rileva infine la statuizione della Corte costituzionale per la quale, sul diritto di difesa e sulla tutela giurisdizionale, non incide in alcun modo l'orario di apertura dei pubblici uffici che il soggetto privato e/o gli uffici statali hanno l'onere di conoscere per una diligente cura dei propri interessi e/o degli interessi della comunità. (M.Dr.)

493. Notifica dell'appello a mezzo posta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 657/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Chindemi; Estensore: Missaglia

PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica dell'appello a mezzo posta – Assenza della ricevuta di spedizione – Produzione dell'avviso di ricevimento – Ammissibilità.

Qualora si utilizzi il servizio postale per la notifica dell'atto di impugnazione, l'appello non può essere considerato inammissibile se, in luogo della ricevuta di spedizione della raccomandata alla controparte, l'appellante deposita l'avviso di ricevimento. Solo nel caso in cui sia contestata o dubbia la tempestività dell'appello si dovrà far riferimento alla ricevuta di spedizione per provare la data di invio dell'atto. (M.Dr.)

494. Litisconsorzio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 720/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

PROCESSO TRIBUTARIO – Litisconsorzio – Socio accomandante di sas – Sussistenza.

Nel processo tributario, il litisconsorzio necessario originario che, nel caso di rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni ex art. 5 del d.P.R. n. 917/1986, sussiste tra la società e tutti i soci della stessa in ragione dell'unitarietà dell'accertamento, che è alla base della rettifica e della conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio (proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili e indipendentemente dalla percezione degli stessi), ricorre anche nei confronti del socio accomandante di una società in accomandita semplice, incidendo l'accertamento in rettifica della dichiarazione anche sull'imputazione dei redditi di costui, indipendentemente dal profilo della responsabilità (limitata alla quota conferita o illimitata) (Conf. Cass. n. 27337/2014). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14; d.P.R. 917/1986, art. 5

495. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 724/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Micheluzzi

PROCESSO TRIBUTARIO – REVOCAZIONE – Tassatività delle ipotesi – Motivazione di compensazione delle spese di lite – Estraneità.

Qualora il giudice di secondo grado ritenga sussistenti i presupposti per compensare le spese di giudizio, pur in presenza di un pieno accoglimento dell'appello, non sussiste ipotesi di revocazione, in quanto tale petitum in revocazione non rientra nei casi tassativamente previsti dal n. 4) dell'art. 395 c.p.c., richiamato dall'art. 64 d.lgs. n. 546/1992. Nel caso, infatti, non sussistono divergenze relative a uno stesso fatto come indicato in sentenza e negli atti e documenti processuali, ma un'assoluta mancanza di motivazione, peraltro obbligatoria, quando il giudice si avvale della facoltà di compensare le spese di lite (Conf. Cass. n. 6511/2005). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 64; c.p.c., art. 395 comma 1 n. 4)

496. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 725/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI IMPUGNABILI – Diniego di disapplicazione del regime delle società di comodo – Autonoma impugnabilità – Difficoltà di mercato – Rilevanza.

Il diniego della disapplicazione del regime fiscale a cui soggiacciono le cd. "società di comodo" è impugnabile, in quanto va qualificato come diniego di agevolazione fiscale e, dunque, rientra tra gli atti espressamente previsti come impugnabili dall'art. 19, comma 1, lett. h), del d.lgs. n. 546/1992 (Conf. Cass. n. 8663/2011, n. 5843/2012 e n. 20394/2012). Dalla lesività attribuibile al diniego impugnato discende la piena ricorribilità del medesimo. Il giudice tributario innanzi a cui è impugnato il diniego deve valutare la legittimità dell'atto e decidere nel merito circa la fondatezza o meno della domanda di disapplicazione, attribuendo l'agevolazione fiscale richiesta, ove ne ravvisi i presupposti. Il fatto che una società, dopo la risoluzione contrattuale di un contratto di locazione di un capannone da parte del conduttore, trovi un altro conduttore, al quale conceda un canone annuo a valori molto meno consistenti, non configura un comportamento elusivo, poiché vanno considerate eventuali evidenti difficoltà di mercato. L'istanza di disapplicazione evidenzia che i valori OMI presi a riferimento portavano a dei risultati esulanti dalla realtà. Tale situazione è idonea a escludere, ragionevolmente, l'applicabilità delle disposizioni di contrasto all'utilizzo di società non operative a fini elusivi. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; legge 724/94, art. 30; d.P.R. 600/73, art. 37bis

497. Impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 729/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

PROCESSO TRIBUTARIO – IMPUGNAZIONI – Società estinta per cancellazione dal Registro imprese – Legittimazione ad agire – Ex liquidatore – Esclusione – Qualità di parte nel precedente giudizio – Necessità.

Alla intervenuta cessazione della società, con cancellazione dal Registro delle imprese, consegue necessariamente la carenza di legittimazione attiva del soggetto che ne era stato liquidatore ad agire in giudizio per la tutela di un soggetto ormai estintosi, di contro spettando ai soggetti che ne erano già stati soci. La cancellazione dal Registro delle imprese, con conseguenziale estinzione della società, che si sia verificata prima dell'instaurazione del giudizio avanti alla Commissione tributaria determina il difetto di sua capacità processuale e il difetto di legittimazione sostanziale a rappresentarla dell'ex liquidatore. La legittimazione all'impugnazione in genere spetta solo a chi abbia formalmente assunto la qualità di parte (non rileva se presente o contumace, originaria o intervenuta) nel precedente grado di giudizio conclusosi con la sentenza gravata e indipendentemente dall'effettiva titolarità del rapporto giuridico sostanziale dedotto in giudizio poiché, con l'impugnazione ordinaria, non si esercita un'azione bensì un potere processuale, che può essere riconosciuto solo a chi abbia partecipato al precedente grado di giudizio. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 101; d.lgs. 546/1992, art. 10

498. Notifica dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 786/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Marseglia

PROCESSO TRIBUTARIO – APPELLO – NOTIFICA – INESISTENZA – INAMMISSIBILITÀ.

Se l'atto d'appello risulta essere stato consegnato a indirizzo diverso rispetto a quello del legale domiciliatario e se, pur essendo indicato il nominativo del difensore, non si ha alcuna certezza che l'atto sia stato da questi conosciuto, attesa l'errata indicazione del relativo indirizzo, la notifica è inesistente, a maggior ragione in caso di mancata costituzione dell'appellato. L'appello non notificato alla controparte è inammissibile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992

499. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 833/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente e Estensore: Izzi

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI IMPUGNABILI – Diniego di istanza di disapplicazione di disposizioni antielusive – Esclusione.

Il criterio scriminante per determinare la riconducibilità di un atto nel novero di quelli cd. "autonomamente impugnabili", di cui all'art. 19 del d.lgs. 546/1992, va rintracciato nella natura provvedimento dell'atto medesimo, ossia nella sua capacità di determinare, in assenza di impugnazione, effetti vincolanti nei confronti del contribuente. Il provvedimento di diniego dell'istanza ex art. 37bis, ottavo comma, del d.P.R. 600/1973, promossa per la disapplicazione delle disposizioni antielusive contenute nell'art. 30 della legge 724/1994, non contiene, per sua natura e funzione, una manifestazione autoritativa dell'Ufficio nei confronti del contribuente, dovendosi, pertanto, escludere che, tramite il medesimo, l'Agenzia definisca una pretesa tributaria con portata vincolante. Tale atto si limita, infatti, a determinare l'applicazione delle

ordinarie modalità operative, senza il consolidamento di alcun pregiudizio per il destinatario, che potrà fare valere le proprie ragioni impugnando il successivo - e solo eventuale - avviso di accertamento che dovesse scaturire. Il responso dell'interpello vincola esclusivamente l'Ufficio, e non il contribuente, che è libero di discostarsi dalle conclusioni da esso addotte. Si esclude, pertanto, che tale provvedimento possa rientrare nel novero degli atti autonomamente impugnabili. Con l'art. 6, comma 1, del d.lgs. 156/2015, il legislatore ha sancito la generale non impugnabilità delle risposte date alle istanze di interpello, eccetto per gli interPELLI promossi per la disapplicazione di norme tributarie antielusive, il cui diniego è impugnabile, ma solo "unitamente all'atto impositivo". Trattandosi di norma di natura processuale, peraltro interpretativa, si applica anche ai procedimenti in corso, in base al principio tempus regit actum. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

500. Giurisdizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 838/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Monterisi

PROCESSO TRIBUTARIO – GIURISDIZIONE – Cartella riguardante materia previdenziale – Difetto – Giudicato – Rilevabilità d'ufficio.

Sussiste difetto di giurisdizione della Commissione tributaria in favore del giudice ordinario in caso di impugnazione di cartella riguardante materia previdenziale di competenza esclusiva del giudice ordinario e non di quello tributario. Se nell'atto d'appello alcunché viene dedotto in ordine al dichiarato difetto di giurisdizione e se sul punto non è stato proposto alcun motivo, si forma giudicato interno, rilevabile d'ufficio. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 3

501. Parti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 840/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

PROCESSO TRIBUTARIO – PARTI – Interesse ad agire – Pretesa estinta da coobbligato solidale – Insussistenza.

Qualora il versamento delle imposte accertate sia stato già effettuato dalla società acquirente coobbligata, la società venditrice non ha alcun interesse ad agire, in quanto la pretesa tributaria si è estinta definitivamente anche nei suoi confronti. Pertanto, l'avviso di accertamento non è più idoneo a determinare alcun pregiudizio nei confronti di parte venditrice, proprio per la carenza dell'essenziale requisito della concretezza. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 100

502. Termini per il ricorso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 881/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Gravina

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Cartella di pagamento – Richiesta di rateazione – Indice di conoscenza – Rilevanza ai fini del computo del termine.

La richiesta di rateazione del pagamento dovuto per atti di riscossione dimostra la conoscenza, almeno in quella data, e la specifica acquiescenza alle cartelle di pagamento in questione. Il ricorso successivamente presentato è, pertanto, tardivo e inammissibile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

503. Termini per il ricorso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 882/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Gravina

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Cartella di pagamento – Richiesta di rateazione – Indice di conoscenza – Rilevanza ai fini del computo del termine.

La richiesta avanzata dal contribuente di una maggiore rateazione del pagamento di una cartella indica che lo stesso, da quella data, era a conoscenza del contenuto dell'atto di riscossione, cui, con la richiesta di rateazione, presta specifica acquiescenza. Ciò rileva ai fini del computo del termine di proposizione dell'eventuale ricorso. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

504. Falso procuratore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 902/2017 del 7 marzo 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Serangeli

PROCESSO TRIBUTARIO – Falsus procurator società – Ricorso introduttivo – Avvenuta proposizione – Inammissibilità ricorso – Esclusione – Legale rappresentante società – Successiva sanatoria – Rileva – Rapporti interni rappresentante/rappresentato - Terzietà ente impositore – Non rileva.

Il ricorso proposto dal falsus procurator può sempre essere sanato successivamente dal legale rappresentante della società. Infatti, la regolarità formale della nuova costituzione in giudizio può recepire integralmente gli atti già introdotti dalla persona priva di poteri di rappresentanza e comunque l'art. 182 c.p.c., non essendo incompatibile con il processo tributario, rende irrilevante la terzietà dell'ufficio rispetto ai rapporti interni tra rappresentante e rappresentato. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 12 comma 10; c.p.c., art. 182

505. Impugnabilità Interpello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 917/2017 del 7 marzo 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

Società comodo – Interpello disapplicativo – Ente impositore – Provvedimento rigetto – Efficacia vincolante – Esclusione – Processo tributario – Atto impugnabile – Esclusione.

Il provvedimento di rigetto emesso dall'Amministrazione a seguito di interpello disapplicativo proposto da una società di comodo non è impugnabile davanti al giudice tributario, poiché, diversamente dagli atti amministrativi definitivi con rilevanza esterna aventi autonoma impugnabilità, costituisce atto di natura interlocutoria, che non respinge nel merito l'istanza e non vincola il contribuente. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

506. Traduzione atti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 931/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese

Fisco straniero – Contribuente italiano – Avvenuto pagamento – Onere probatorio – Produzione documenti – Lingua estera – Compiuto assolvimento – Obbligo lingua italiana – Atti processuali “stricto sensu” – Sussiste.

La documentazione prodotta dal contribuente in grado di comprovare l'avvenuto pagamento in favore del fisco straniero è sempre ammessa in lingua originale essendo, eventualmente, onere dell'ente impositore richiedere, se del caso, la traduzione degli stessi in lingua italiana.

Nel processo tributario l'uso della lingua italiana è sempre riferito agli atti processuali in senso proprio e non anche ai documenti prodotti dalle parti. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 122

507. Omessa riproposizione di argomentazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 1246/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Calia, Estensore: Labruna

PROCESSO - Giudicato interno - Omessa riproposizione di argomentazioni.

L'omessa riproposizione di questioni ed eccezioni in sede di impugnazione è da considerarsi giudicato interno, anche definibile acquiescenza impropria, all'interno di un processo che prosegue nei gradi successivi. Lo stesso processo può continuare limitatamente alle controversie non ancora definite. **(C.Ca.)**

508. Censura a sentenza di primo grado.

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1274/2017 del 23 marzo 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Palma

PROCESSO TRIBUTARIO – CENSURA A SENTENZA DI PRIMO GRADO – Inesistenza – Inammissibilità.

L'appello è inammissibile laddove non identifichi alcuna censura alla sentenza di primo grado, ovvero riporti una mera riproposizione delle medesime argomentazioni già svolte nel precedente grado di giudizio. E' infatti onere della parte appellante indicare l'oggetto della domanda e formulare specifiche censure alla sentenza impugnata. Con lo strumento processuale dell'appello non si procede solo all'esame della regolarità procedurale del giudizio di primo grado e della relativa sentenza, ma si investe il giudice del gravame di un vero e proprio riesame della controversia, nei limiti, tuttavia, della domanda oggetto del processo e dei motivi di gravame. **(E.H.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

509. Termine per la proposizione del ricorso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1421/2017 del 30 marzo 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

PROCESSO TRIBUTARIO – Inesistenza della notificazione – Termine per la proposizione del ricorso – Decorrenza dalla piena conoscenza degli atti.

Qualora il contribuente impugni degli avvisi di intimazione, sebbene venga accertata l'inesistenza della notificazione delle cartelle di pagamento prodromiche, quest'ultima non può essere fatta valere se tali atti prodromici hanno comunque raggiunto il loro scopo, come dimostrato nel caso oggetto di analisi, poiché la notificazione è una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo di imposizione tributaria. Viene infine precisato che il termine per la proposizione del ricorso ex art. 21 del d.lgs. 546/1992, in caso di inesistenza della notificazione, decorre dal momento della piena conoscenza degli atti. **(M.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

510. Termini di impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 1535/2017 del 3 aprile 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica avviso di accertamento – Scissione effetti per notificante e notificato – Atti non processuali – Irrilevanza.

In tema di avviso di accertamento, ai fini della verifica del rispetto del termine di decadenza che grava sull'Amministrazione finanziaria, si deve fare riferimento esclusivamente alla data di ricezione dell'atto da parte del contribuente, a nulla rilevando quella di spedizione dello stesso. La scissione degli effetti della notifica per il notificante e per il notificato, difatti, si applica esclusivamente agli atti processuali e non a quelli unilaterali ricettizi come l'avviso di accertamento. (M.Mo.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 161

511. Diniego di autotutela

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1557/2017 del 6 aprile 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Gaudini

PROCESSO TRIBUTARIO – DINIEGO DI AUTOTUTELA DI UN ATTO DEFINITIVO – IMPUGNAZIONE – Ammessa – Condizione – Profili di illegittimità del diniego – Rilevano – Ragioni di fondatezza della pretesa tributaria – Non rilevano.

Il provvedimento di diniego - espresso o tacito - di annullamento in autotutela di un atto impositivo divenuto definitivo può essere oggetto di impugnazione soltanto per eventuali profili di illegittimità del rifiuto opposto dall'Ufficio (dunque in relazione a ragioni di rilevante interesse generale che giustificano l'esercizio di tale potere), e non per motivi che attengono la fondatezza della pretesa tributaria, atteso che, altrimenti, si avrebbe un'indebita sostituzione del giudice nell'attività amministrativa ed un'inammissibile controversia sulla legittimità di un atto ormai definitivo. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

512. Notifica atti giudiziari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 1585/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Piombo

PROCESSO TRIBUTARIO – NOTIFICAZIONE A MEZZO POSTA DEGLI ATTI GIUDIZIARI – Ipotesi – Mancata produzione dell'avviso di ricevimento – Inesistenza della notifica – Sussiste – Inammissibilità del ricorso – Consegue.

In caso di notifica a mezzo posta degli atti giudiziari (nel caso di specie, del ricorso in appello), la mancata produzione dell'avviso di ricevimento non comporta la mera nullità, ma l'inesistenza della notificazione e l'inammissibilità del ricorso medesimo, non potendosi accertare l'effettiva e valida costituzione del contraddittorio, anche se risulta provata la tempestività della proposizione dell'impugnazione. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 16; c.p.c., art. 149

513. Società di persone

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1596/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Gargiulo

PROCESSO TRIBUTARIO – ACCERTAMENTO DELLE SOCIETA' DI PERSONE – Ipotesi – Sentenza favorevole emessa nei confronti della società – Efficacia nei confronti dei soci – Sussiste – Condizione – Mancata definizione dei giudizi instaurati dai soci – Rileva.

Nell'ambito dell'accertamento delle società di persone, la sentenza passata in giudicato che ha annullato l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società produce i suoi effetti a vantaggio di tutti i soci a condizione che, nei confronti di questi ultimi, non siano state emesse sentenze definitive di segno contrario che abbiano confermato, anche se solo parzialmente, l'accertamento dell'Ufficio (Conf. Cass. n. 3306/2003). **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 40

514. Notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1603/2017 del 6 aprile 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

NOTIFICA – Processo tributario – Avviso di accertamento – Nullità – Ricorso – Sanatoria – Raggiungimento dello scopo.

L'impugnazione nei termini previsti dell'avviso di accertamento, sana, di fatto, i vizi dell'atto notificato, seppure affetto da nullità. Ciò in forza dell'art. 156 c.p.c., norma applicabile anche al processo tributario in forza del generale richiamo di cui all'art. 1, co. 2, d.lgs. 546/92. Difatti è ammissibile una sanatoria extraprocessuale per raggiungimento dello scopo in forza del richiamo alla normativa amministrativa, che equipara la piena conoscenza dell'atto alla sua notificazione ai fini della idoneità alla decorrenza del termine per proporre ricorso (Conf. Cass. nn. 19854/2004 e 22476/2015). **(A.Ma.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 156; d.lgs. 546/1992, art. 1 comma 2

515. Responsabilità del professionista

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1625/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Blandini

PROCESSO TRIBUTARIO – MANCATA IMPUGNAZIONE – Responsabilità del professionista – Non sussiste.

Il mero affidamento delle incombenze processuali ad un professionista, non esonera il contribuente da un'attività di controllo e di vigilanza sulla loro effettiva esecuzione, salvo non sussista un comportamento fraudolento del professionista, finalizzato a mascherare il proprio inadempimento dell'incarico ricevuto (Conf. Cass. n. 12472/2010 e 27712/2013). **(L.Cad.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.lgs. 546/1992, art. 20

516. Legittimazione passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1629/2017 del 10 aprile 2017, Presidente e Estensore: Pezza

PROCESSO TRIBUTARIO – LEGITTIMAZIONE PASSIVA – Cartella di pagamento – Notifica tardiva – Impugnazione – Vizi propri – Estromissione Ente creditore – Legittimità – Sussiste.

Sotto il profilo processuale, il concessionario della riscossione è parte nel giudizio tributario quando oggetto della controversia è l'impugnazione di atti viziati da errori direttamente a lui imputabili e, dunque, propri della cartella di pagamento. Pertanto, l'impugnazione della cartella di pagamento per tardività della notifica, comporta la legittima chiamata in causa del solo

concessionario della riscossione, non anche dell'ente creditore, da estromettere per carenza di legittimazione passiva. **(M.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 10

517. Definizione agevolata liti pendenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1633/2017 del 10 aprile 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini

PROCESSO TRIBUTARIO – DINIEGO DI CONDONO – Definizione agevolata delle liti pendenti – Pendenza della lite – Presupposti – Cartella di pagamento a seguito di definizione agevolata delle sanzioni – Natura impositiva – Illegittimità del diniego.

È illegittimo il diniego opposto dall'ente impositore alla richiesta di definizione della lite in pendenza di giudizio avanzata dal contribuente quale destinatario di una cartella di pagamento avente ad oggetto l'intimazione di pagamento delle sanzioni determinate a seguito di definizione agevolata delle sole sanzioni a norma dell'art. 16 d.lgs. 472/1997. Invero, in tale ipotesi, la lite pendente non ha per oggetto l'impugnazione di una cartella di pagamento quale atto meramente esecutivo di una pretesa definitivamente consolidatasi in precedenza, bensì la possibilità di emettere una cartella esattoriale laddove il contribuente si sia avvalso della definizione agevolata delle sanzioni ai sensi dell'art. 16 del d.lgs. 472/1997. **(M.V.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 16; d.l. 98/2011, art. 39

518. Giurisdizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1991/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Currò

Processo tributario – Giurisdizione – Pignoramenti eseguiti presso terzi – Eccezione di mancata notifica degli atti impositivi - Impugnazione avanti la Commissione Tributaria – Difetto.

La richiesta di annullamento di pignoramento mobiliare, essendo relativa ad un atto di esecuzione, è materia del contendere estranea alla giurisdizione delle Commissioni tributarie e appartiene invece alla giurisdizione del giudice ordinario il quale, a sensi dell'art. 617 c.p.c., può disapplicare il titolo esecutivo. Il difetto di giurisdizione rileva anche laddove venga eccepita, da parte del ricorrente, la mancata notifica degli atti impositivi prodromici all'esecuzione forzata. **(C.L.B.)**

519. Notifica dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 2075/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

NOTIFICA ATTO DI APPELLO – Presso sede appellato – Nullità notifica - Sussiste – Costituzione appellato oltre sessanta giorni – Nullità notifica - Sussiste.

La notifica dell'atto di appello effettuata alla parte personalmente e non al suo procuratore nel domicilio dichiarato o eletto, produce la nullità della notifica. La nullità della notifica non può ritenersi sanata ex tunc dalla costituzione in giudizio di parte resistente se questa avviene oltre sessanta giorni dal giorno in cui il ricorso è stato notificato. Il computo dei sessanta giorni non decorre dalla data di ricezione dell'atto di appello ma deve necessariamente decorrere dalla data di spedizione. **(C.M.L.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 156; d.lgs. 546/1992 art. 23

520. Riproposizione questioni pregiudiziali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2101/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Marini, Estensore: Antonioli

GRAVAME - SOCCOMBENZA VIRTUALE – Riproposizione questioni pregiudiziali - Impugnazione incidentale – Onere – Sussistenza.

Nell'ipotesi in cui la parte vittoriosa nel merito abbia visto respingersi dai giudici di prime cure una questione pregiudiziale (c.d. soccombenza virtuale o tecnica) e, a seguito della proposizione dell'appello da parte del soccombente, intenda sottoporre tale domanda o eccezione al vaglio del giudice del gravame, deve necessariamente riproporla mediante impugnazione incidentale. Non è sufficiente, infatti, per il riesame di tale questione la sua mera riproposizione nell'atto di controdeduzioni. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 54 e 56; c.p.c., art. 346

521. Raddoppio contributo unificato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2231/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Porreca

PROCESSO TRIBUTARIO – raddoppio contributo unificato – Presupposti - Sussistenza.

Il raddoppio del contributo unificato per la parte che ha proposto impugnazione, dichiarata inammissibile ovvero respinta integralmente, disposto dall'art. 13, comma 1 quater, d.P.R. 115/2002, con riferimento al processo civile, è applicabile anche al processo tributario. Questo perché la ratio deflattiva della norma, volta ad evitare impugnazioni pretestuose, si attaglia anche al rito tributario, equiparato al processo civile per quanto concerne l'assoggettamento al contributo unificato. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 9 e art. 13 comma 1 quater; l. 228/212, art.1 comma 17

522. Motivi dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2278/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

PROCESSO TRIBUTARIO – Appello – Motivazioni della sentenza impugnata - Plurime ragioni tra loro interconnesse - Mancata impugnazione di tutte le ragioni – Effetti – Passaggio in giudicato della sentenza.

In sede di appello, l'assenza di specifiche contestazioni di una delle ragioni su cui si fonda la sentenza impugnata comporta il passaggio in giudicato di quella parte della sentenza non contestata. Qualora la motivazione si fondi su plurime ragioni tra loro interconnesse, la mancata contestazione di una sola di esse comporta il passaggio in giudicato dell'intera sentenza. (M.Dr.)

523. Dichiarazioni rese da terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2376/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo

PROCESSO TRIBUTARIO – DICHIARAZIONI RESE DA TERZI – VALIDITÀ PROBATORIA – Presunzione semplice – Necessità di altri elementi di prova.

Nel processo tributario le dichiarazioni rese dal terzo, acquisite dai verificatori durante le attività ispettive, hanno valore di mero indizio e concorrono a formare il convincimento del

giudice solo se vengono confermate da altri elementi di prova (Conf. Cass. n. 9876/2011). Pertanto, in assenza di ulteriori indizi raccolti nel corso della verifica fiscale, l'accertamento che si fondi esclusivamente su tali dichiarazioni è illegittimo. Queste, infatti, costituiscono presunzioni semplici, sfornite di quei caratteri di gravità, precisione e concordanza tali da poter assurgere a prove. **(G.G.)**

524. Termine di impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2388/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Giordano

PROCESSO – Giudizio di primo grado iniziato prima del 4 luglio 2009 – Appello - Termine proposizione impugnazioni – Termine annuale – Ammissibilità.

È ammissibile l'impugnazione proposta nell'originario termine annuale dalla data di deposito della sentenza di primo grado, come stabilito dall'art. 327 cod. proc. civ. prima della modifica introdotta dalla L. 69/2009, se l'atto introduttivo del giudizio di prime cure è anteriore al 4 luglio 2009, data di entrata in vigore della predetta legge. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 327; l. 69/2009, art. 58 comma 1

525. Autotutela e spese processuali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2417/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Liguoro

AUTOTUTELA – SPESE PROCESSUALI – Errore dell'Ufficio – Ripartizione.

Nel caso di annullamento in autotutela, per riconosciuta correttezza dell'operato del contribuente, di un diniego di rimborso impugnato ed il cui relativo giudizio è pendente in grado di appello, l'Agenzia delle Entrate deve essere condannata al risarcimento delle spese processuali inutilmente sostenute dal contribuente. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 15 e 46

526. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2418/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato

INTERPELLO DISAPPLICATIVO – Società di comodo – Diniego – Impugnabilità – Non sussiste.

Non è impugnabile il diniego all'istanza di disapplicazione delle disposizioni relative alle società di comodo, non trattandosi di un atto la cui mancata opposizione rende definitiva la pretesa tributaria, con conseguente possibilità per l'amministrazione di riscuotere il tributo. Si tratta, invece, di un provvedimento avente natura meramente consultiva e il contribuente ha la facoltà di impugnare l'avviso di accertamento che potrebbe essere emesso in caso di mancato adeguamento al parere dell'Ufficio. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 724/1994, art. 30

527. Notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2421/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Capuzzi

NOTIFICA – Variazione di residenza non andata a buon fine – Irreperibilità oggettiva – Ricerche – Necessità.

Il Comune, laddove abbia comunicato il preavviso di diniego della richiesta di variazione della residenza e fintantoché il contribuente può presentare osservazioni a tale proposito, può notificare l'appello con la procedura dettata dall'art. 143 c.p.c. per il caso di irreperibilità oggettiva solo dopo aver cercato controparte presso il precedente indirizzo. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 143

528. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2423/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Antonioli

COMUNICAZIONE DI ACCERTAMENTO DI IRREGOLARITÀ – Impugnabilità – Esclusa.

Non è impugnabile la comunicazione di accertamento di irregolarità, in quanto atto insuscettibile di cristallizzare la pretesa tributaria e, dunque, privo di una valenza concretamente lesiva. Esso, inoltre, non rientra tra gli atti menzionati dall'art. 19 del d.lgs. 546/1992. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

529. Specificità dei motivi d'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2438/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

APPELLO – Generico rimando ai motivi di ricorso in primo grado – Specificità dei motivi d'appello – Carenza – Inammissibilità.

Il rimando ai motivi posti alla base del ricorso in primo grado non soddisfa il requisito della specificità dei motivi di appello, in quanto quest'ultimi devono essere contenuti nell'atto di appello e riferirsi alla decisione appellata. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d. lgs. 546/1992, art. 53

530. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2440/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

PROCESSO TRIBUTARIO – Litisconsorzio necessario – Non sussiste.

Il litisconsorzio processuale occasionato dalla riunione delle controversie separatamente instauratesi non deve essere necessariamente ricostituito nei gradi d'impugnazione, atteso che l'obbligazione solidale rimane sempre scindibile. **(C.So.)**

531. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2459/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Piombo

AUTOTUTELA PARZIALE – Impugnabilità – Non sussiste – Assenza dimostrazione interesse di rilevanza generale.

Non è ammissibile l'impugnazione del provvedimento di autotutela parziale, lamentando i vizi degli atti impositivi divenuti definitivi, senza prospettare in alcun modo l'esistenza di un interesse di rilevanza generale dell'amministrazione alla rimozione dell'atto. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d. lgs. 546/1992, art. 19; d.l. 564/1994, art. 2quater

532. Notifica dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2485/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini

NOTIFICA – Appello – Data proposizione – Prova.

In materia di notificazione effettuata direttamente a mezzo del servizio postale, la data di spedizione può essere provata anche attraverso il deposito dell'avviso di ricevimento dal quale essa risulti (Conf. Cass. 4615/2008), anche laddove la data sia stata scritta dal mittente. Tale elemento probatorio tuttavia non permette da solo di superare il difforme dao risultante dalla stampa del servizio di consultazione on-line di Poste italiane. (C.So.)

533. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2491/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini

PROCESSO TRIBUTARIO – INTERPELLO DISAPPLICATIVO – Società di comodo – Diniego – Impugnabilità – Non sussiste.

Non è impugnabile il diniego all'istanza di disapplicazione delle disposizioni relative alle società di comodo, anche laddove sia stato emesso prima dell'entrata in vigore dell'art. 6 del d.lgs. 156/2015, che ha espressamente escluso l'impugnabilità delle risposte alle istanze di interpello. Si tratta, infatti, di una determinazione non vincolante per il contribuente. Quest'ultimo non ha comunque interesse all'azione perché mai potrebbe ottenere una pronuncia in tempo utile per la presentazione della dichiarazione. (C.So.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 100; d.lgs. 546/1992, art. 19; d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8; l. 724/1994, art. 30 comma 4bis

534. Giudicato esterno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2591/2017 del 9 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Insinga

PROCESSO TRIBUTARIO – Giudicato esterno – Ammissibilità – Effetti.

Nel giudizio tributario l'efficacia del giudicato esterno sancita dall'art. 2909 cod. civ. presuppone che il tributo oggetto di separati giudizi sia lo stesso. L'autonomia dei periodi d'imposta non impedisce che il giudizio relativo ad un periodo tenga conto del giudicato esterno formatosi su un'altra controversia fra le stesse parti per un diverso periodo, quando la relativa sentenza investe elementi pregiudiziali della medesima fattispecie impositiva comuni ad entrambi. (D.D'A.)

535. Processo tributario telematico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2624/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO – Notifica a mezzo PEC – Illegittimità – Conseguenza – Appello incidentale autonomo – Improcedibilità.

Prima dell'entrata in vigore in Lombardia del Processo Tributario Telematico, la notifica effettuata a mezzo PEC deve essere considerata inesistente e, come tale, insuscettibile di sanatoria. Conseguentemente l'appello dev'essere dichiarato inammissibile. In caso di inammissibilità dell'appello principale, l'appello incidentale, seppure ritenuto autonomo, è improcedibile qualora non sia stato notificato, ma solo depositato unitamente alle controdeduzioni. (D.D'A.)

536. Esecutività della sentenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2627/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido

PROCESSO – Sentenza – Immediata esecutività.

La provvisoria esecutività delle sentenze prevista dall'art. 69 del d.lgs. n. 546/1992, così come modificato dal d.lgs. 156/2015, deve ritenersi pienamente operante in tutti quei casi in cui il giudice non intenda o non possa imporre alcuna garanzia a carico del contribuente. **(M.Dr.)**

537. Contributo unificato aggiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2669/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO – Rigetto dell'appello – Contributo unificato aggiuntivo – Applicabilità.

Il contributo unificato aggiuntivo, previsto dall'art. 13 comma 1quater del d.P.R. 115/2002, per il processo civile in caso di impugnazione respinta, dichiarata inammissibile o improcedibile si deve ritenere applicabile anche al processo tributario. La ratio deflattiva della norma, che intende scoraggiare impugnazioni avventate o dilatorie, non può non attagliarsi anche al processo tributario, che, pertanto, a far data dalla riforma legislativa del 2011 (che ha innovato l'art. 9 del TU spese di giustizia), è stato equiparato al processo civile anche sotto il profilo dell'assoggettamento al pagamento del contributo unificato. **(D.D'A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, artt. 9 e 13 comma 1quater

538. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 98/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ferraro

PROVVEDIMENTO DEL GARANTE DEL CONTRIBUENTE – GIURISDIZIONE TRIBUTARIA – Non sussiste.

Non sussiste la giurisdizione tributaria nei confronti del provvedimento dell'Ufficio del Garante del contribuente. **(M.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

539. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 220/2017 del 3 aprile 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Stefanini

PROCESSO – ATTI IMPUGNABILI – Diniego di autotutela su atto definitivo – Ricorso – Ammissibilità – Sindacato giurisdizionale – Controllo della legittimità del diniego – Sussistenza – Controllo nel merito – Esclusione.

La giurisdizione tributaria abbraccia qualunque atto rappresentativo di una pretesa tributaria, risultando perciò modificato l'elenco degli atti impugnabili elencati nell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, con la conseguenza che anche il diniego di autotutela, in quanto espressione di una potestà tributaria, è suscettibile di essere opposto davanti al Giudice tributario in conformità alle norme che ne disciplinano il relativo giudizio. Tuttavia, il sindacato che si chiede al giudice con l'impugnazione del diniego di autotutela si esplica solo ed esclusivamente nei limiti di un controllo diretto a verificare che l'esercizio di detto potere sia avvenuto correttamente. Conseguentemente, al giudice non è consentito travalicare i limiti propri delle sue attribuzioni

e sostituirsi alla Pubblica amministrazione nel giudizio di discrezionalità ad essa solo rimesso. Da ciò ne deriva che il diniego di autotutela è un atto impugnabile dinanzi al giudice tributario, ma il rifiuto del suo esercizio da parte della Pubblica amministrazione è sindacabile solo in relazione alla legittimità di detto rifiuto e non alla fondatezza della pretesa tributaria (Conf. Cass. n. 25524/2014). **(P.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; d.m. 37/1997, art. 2 commi 1 e 2

540. Termini

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 221/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Caristi

PROCESSO TRIBUTARIO – Controdeduzioni – Termine per il deposito.

Ove il resistente non si costituisca in giudizio entro il termine dei sessanta giorni dalla conoscenza legale del ricorso, lo stesso non incorrerà nella irricevibilità delle sue difese e produzioni. Resta comunque applicabile il disposto dell'art. 32 d.lgs. 546/1992 che prevede una serie di termini entro i quali, a pena di decadenza, le parti possono dedurre o produrre documenti. **(D.D'A.)**

541. Costituzione in giudizio tardiva

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 300/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente e Estensore: Vitali

PROCESSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio tardiva – Decadenza.

La costituzione in giudizio oltre il sessantesimo giorno (nel caso di specie, della società incaricata della riscossione), prescritto dall'art. 23 d.lgs. 546/1992, comporta la decadenza dal diritto di produrre documenti (nel caso di specie, le cartelle di pagamento notificate, con l'ulteriore conseguenza che l'assunto del contribuente della mancata notifica delle cartelle di pagamento deve ritenersi processualmente comprovato). **(D.D'A.)**

542. Estratto di ruolo

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 123/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Impugnazione della cartella di pagamento – Sopravvenuta conoscenza attraverso l'estratto di ruolo.

Il contribuente è legittimato ad impugnare la cartella di pagamento della quale – a causa dell'invalidità della relativa notifica – sia venuto a conoscenza attraverso un estratto di ruolo, in quanto una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 19, terzo comma, del d.lgs. n. 546/1992 – quale norma che prevede l'impugnabilità dell'atto non notificato unitamente all'atto successivamente notificato – non esclude la possibilità di far valere l'invalidità della notifica sin da subito; tale facoltà è indirizzata ad evitare che venga ingiustificatamente compressa, ritardata, resa più difficile ovvero più gravosa la tutela giurisdizionale del contribuente (Conf. Cass. n. 19704/2015). **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3

543. Reclamo

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 19/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Reclamo – Mancata indicazione della Commissione tributaria – Inammissibilità – Sussiste.

Fino al 31 dicembre 2015 l'istanza di reclamo-mediazione avrebbe potuto diventare ricorso a seguito della manifestazione di volontà in tal senso del ricorrente; invece, a partire dal 1 gennaio 2016 per le controversie di valore non superiore a ventimila euro (cinquantamila per gli atti impugnabili dal 1 gennaio 2018) il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione: in caso di controversia oggetto di reclamo, pertanto, l'atto introduttivo notificato all'Ufficio e poi depositato in Commissione tributaria deve contenere tutte le indicazioni di cui all'art. 18 del d.lgs. 546/1992 con conseguente inammissibilità ove manchi l'indicazione della Commissione tributaria cui il ricorso è indirizzato. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis

544. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 38/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Franco

DINIEGO TACITO DI AUTOTUTELA – FACOLTÁ DISCREZIONALE – NON IMPUGNABILITÁ

Qualsiasi risposta fornita dagli uffici, sia essa espressa o tacita, ad un'istanza di annullamento in autotutela, non costituisce atto in sè suscettibile di sindacato giurisdizionale. Il silenzio in materia di autotutela, inoltre, non integra presupposto processuale che consenta l'azione giudiziale. (V.Ma.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

545. Estratto di ruolo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 515/2017 del 13 gennaio 2017, Presidente: Mascherpa, Estensore: Moroni

PROCESSO TRIBUTARIO – Estratto di ruolo – Atti autonomamente impugnabili – Non rientra.

L'estratto di ruolo, essendo un atto interno all'Amministrazione finanziaria, non può essere oggetto di autonoma impugnazione davanti al Giudice tributario, in quanto, senza notifica di un atto impositivo, non c'è alcun interesse concreto e attuale, ex art. 100 c.p.c., a radicare una lite tributaria. (N.S.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 100; d.lgs. 546/1992, art. 19

546. Impugnabilità del diniego di autotutela

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 602/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Savastano

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego di autotutela – Motivi di impugnazione.

Contro il diniego di autotutela può essere proposta impugnazione soltanto per dedurre profili di illegittimità del rifiuto e non per contestare vizi di merito, attinenti la fondatezza della pretesa tributaria contenuta nell'atto impositivo. Diversamente, si consentirebbe l'aggiramento del termine per l'impugnazione degli atti impositivi, che rimarrebbero esposti a riesame a tempo indeterminato tutte le volte in cui il contribuente, divenuto definitivo l'atto impositivo, presenti istanza di revoca in autotutela e impugni il successivo diniego per ottenere la rimozione dell'atto definitivo. (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1

547. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 663/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI IMPUGNABILI – DECADENZA.

La mancata impugnazione di atti autonomamente impugnabili rende la pretesa definitiva ed impedisce di far valere successivamente vizi inerenti all'atto precedentemente notificato e non impugnato. La notificazione delle cartelle a mezzo posta è consentita dall'art. 26, primo comma, seconda parte, del d.P.R. n. 602/1973: nessuna disposizione obbliga l'agente della riscossione a produrre, oltre all'avviso di accertamento ed alla relata di notificazione, anche la corrispondente cartella di pagamento. (A.K.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

548. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 816/2017 del 27 gennaio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Forleo

PROCESSO TRIBUTARIO – GIURISDIZIONE – Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – Provvedimento collegato a crediti non di natura tributaria – Non sussiste.

Anche nel caso di comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria si deve richiamare il principio espresso dalla Corte di Cassazione, Sezioni Unite, del 5.6.2008 n. 14831 con riguardo al provvedimento di fermo. Invero, con riguardo alle controversie aventi ad oggetto il provvedimento di fermo (o preavviso di fermo) di beni mobili registrati, ai fini della giurisdizione rileva la natura dei crediti sottostanti, con la conseguenza che va affermata la giurisdizione del giudice ordinario quando sia stato disposto il fermo per contributi INPS (Nel caso di specie in cui il provvedimento di riscossione si fondava su una pluralità di pretese, alcune delle quali di natura tributaria ed altre di diversa natura, il giudice tratteneva la causa dinanzi a sé in relazione ai soli crediti per cui aveva giurisdizione, rilevando il difetto di giurisdizione con riguardo ai crediti INPS). (M.V.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

549. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 870/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Salvo

PROCESSO TRIBUTARIO – IMPUGNABILITA' RISPOSTA ALL'INTERPELLO (disapplicativo) art. 37bis, comma 8. del d.P.R. 600/1973 – Non impugnabilità.

La risposta dell'Amministrazione Finanziaria all'istanza di interpello non è altro che un parere tecnico interlocutorio, non rientrante tra gli atti impugnabili di cui all'art. 19 d.lgs. 546/1992. Nel caso di specie, l'atto impugnato non incide sul patrimonio della contribuente, lo stesso non può considerarsi rifiuto di una agevolazione fiscale e come tale non rientra tra gli atti previsti dal citato art 19 d.lgs. 546/1992. Il giudice tributario non può interagire sull'esercizio di un potere discrezionale esercitato dall'Ufficio a fronte di una specifica norma di legge e con riferimento a un provvedimento che non ha carattere impositivo. Questo conformemente alla normativa entrata in vigore il 1 gennaio 2016, d.lgs. 156/2015, che prevede come, a seguito di avviso di accertamento, il contribuente può contestare il diniego fornendo gli elementi concreti a sostegno della domanda, non risulta leso alcun diritto di difesa. (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

550. Notifica dell'atto impositivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 881/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Benedetti

PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica della cartella di pagamento – Atto portato alla conoscenza del destinatario – Regolarità della notifica – Sussiste.

Non può essere pronunciata la nullità di un atto che ha raggiunto, nonostante una imperfezione formale, lo scopo a cui è preordinato (Conf. Cass. n. 11524/1997 e n. 10259/1992). In tema di contenzioso tributario, l'avviso di accertamento e la cartella di pagamento, redatta in forza del medesimo, hanno il carattere processuale di provocatio ad opponendum e tali atti debbono essere redatti in modo tale da porre il contribuente "in condizione di conoscere la pretesa tributaria nei suoi termini essenziali" (Conf. Cass. n. 14427/1999 e n. 15525/2002). (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

551. Notifica dell'atto impositivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 883/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Maiga

PROCESSO TRIBUTARIO – PROVA DELL'AVVENUTA NOTIFICA – Regolarità della notifica – Sussiste.

Qualora la cartella esattoriale sia notificata mediante raccomandata con avviso di ricevimento, ai sensi dell'art. 26 d.P.R. 602/1973, trovano applicazione le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle della Legge 890/1982 (e quindi, in caso di notifica ricevuta dal custode, non è necessario l'invio di una seconda raccomandata) e, che secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 09/04/2001 è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senz'altro adempimento ad opera dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente (Conf. Cass. n. 11708/2011). (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; l. 890/1982

552. Preavviso di fermo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1113/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Moroni

PROCESSO TRIBUTARIO – Preavviso di fermo amministrativo – Impugnazione – Competenza del giudice tributario – Sussiste.

Il preavviso di fermo amministrativo è impugnabile dinanzi al giudice tributario, in quanto atto funzionale che porta a conoscenza del contribuente una determinata pretesa tributaria, rispetto alla quale sorge ex art. 100 c.p.c. l'interesse del contribuente alla tutela giurisdizionale per il controllo della legittimità sostanziale della pretesa impositiva. A nulla rileva che detto preavviso non compaia esplicitamente nell'elenco degli atti impugnabili contenuto nell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, in quanto tale elencazione va interpretata in senso estensivo, sia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente e di buon andamento della Pubblica amministrazione, sia considerando l'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge n. 448/2001. (E.Q.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 448/2001

553. Disciplina antielusiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1240/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Mambriani

Impugnazione – Disciplina antielusiva.

Il diniego di disapplicazione della normativa antielusiva, richiesta con istanza-interpello ai sensi dell'art. 37bis, comma 8, del d.P.R. n. 600/1973, non è atto autonomamente impugnabile avanti alla Commissione Tributaria.

Pertanto, il relativo gravame è inammissibile. (M.Pi.)

554. Legittimazione passiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1249/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi

Legittimazione passiva – Interpello disapplicativo.

L'interpello disapplicativo già previsto dall'art. 37bis d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, risulta essere, anche dopo le modifiche introdotte dall'art. 11 legge 212/2000, l'unico tipo di interpello "obbligatorio"; esiste pertanto un interesse in capo al ricorrente a che venga riesaminata in sede giurisdizionale la risposta negativa resa dall'Ufficio.

In tal caso, tuttavia, legittimata passiva è solo la Direzione Regionale, con conseguente estromissione della Direzione Provinciale erroneamente chiamata in causa dal contribuente. (M.Pi.)

555. Principio di non contestazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1371/2017 del 15 febbraio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Moroni

Costituzione tardiva resistente – Prova notificazione – Non contestazione.

Se il ricorrente eccepisce l'inesistenza giuridica degli atti esattivi perché mai notificati, il resistente ha l'onere di costituirsi tempestivamente, poiché solo in tal caso gli sarà possibile confutare le contestazioni mosse con prove documentali tempestive. (A.Fod.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 23 e 32; c.p.c., art. 115

556. Liti sulla riscossione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1378/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Crisafulli

Cartella di pagamento – Agente della riscossione – Dedotta mancanza di legittimazione passiva processuale – Omessa chiamata in causa dell'ente impositore – Conseguenze.

Se l'agente della riscossione ritiene di non essere legittimato passivo in ordine ad una o più eccezioni mosse dal ricorrente, egli ha l'onere di chiedere la chiamata in causa dell'ente impositore, rispondendo, in mancanza, delle spese di lite. (G.Bi.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 112/1999, art. 39; d.lgs. 546/1992 art. 23; c.p.c., art. 115

557. Impugnazione ruolo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 1645/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Petrone

IMPUGNAZIONE RUOLO – Possibilità di impugnare la cartella non validamente notificata anche prima della notifica dell'atto successivo – Sussiste.

È ammissibile l'impugnazione della cartella (e/o del ruolo) che non sia stata (validamente) notificata e della quale il contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dall'Agente della riscossione, senza che a ciò sia di ostacolo il disposto dell'ultima parte del terzo comma dell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992. Il contribuente quindi può impugnare l'estratto di ruolo e la cartella di pagamento non validamente notificata anche se ne venga a conoscenza per la prima volta mediante l'estratto di ruolo rilasciatogli dall'Agente della riscossione, senza dover necessariamente attendere uno specifico atto di intimazione per potersi difendere. **(V.S.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3

558. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1549/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Degrassi

INTERPELLO DISAPPLICATIVO - Diniego - Atto impugnabile - Diritto di difesa.

È autonomamente impugnabile l'atto di diniego del Direttore Regionale delle Entrate, a qualsiasi titolo opposto, all'istanza di disapplicazione di norme antielusive presentata dal contribuente ai sensi del comma 8 dell'art. 37bis del d.P.R. 600/1973 potendo essere ricompreso nell'elencazione residuale della lettera i) dell'articolo 19 del d.lgs. 546/1992: "ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle Commissioni tributarie".

La non impugnabilità dell'atto di diniego determinerebbe una lesione del principio della capacità contributiva e del diritto di difesa. **(I.A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis; d.lgs. 546/1992, art. 19

559. Parità tra le parti processuali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1719/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore

PROCESSO – Parità tra le parti processuali – Natura non vincolante dei documenti della prassi ministeriale.

L'Amministrazione finanziaria non ha poteri discrezionali nella determinazione delle imposte e, di fronte alle norme tributarie, detta Amministrazione ed il contribuente si trovano su un piano di parità, per cui la c.d. interpretazione ministeriale, sia essa contenuta in circolari o in risoluzioni, non vincola né il contribuente, né i giudici, né costituisce fonte di diritto, né, soprattutto, può attribuire all'inadempimento del contribuente alle prescrizioni di detti atti un effetto non previsto da una norma di legge. **(G.Bo.)**

Riferimenti normativi: Cost., art. 111

560. Produzione copie cartelle

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 2087/2017 del 10 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello

Processo – Prova della notificazione della cartella esattoriale – Deposito della mera riproduzione fotostatica senza attestazione di autenticità – Onere della prova – Assolvimento – Non sussiste.

La produzione di copia fotostatica delle cartelle esattoriali, trattandosi di meri documenti di parte, non assume alcun valore giuridico se non muniti di attestazione di autenticità

proveniente da Pubblico Ufficiale: esse non garantiscono alcuna prova certa né la loro corrispondenza all'originale. (K.S.)

561. Costituzione in giudizio della parte resistente

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2244/2017 del 20 marzo 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Chiametti

CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio della parte resistente – Decorso dei termini – Effetti – Inammissibilità del deposito di documentazione – Sussiste.

Qualora la parte resistente depositi le proprie controdeduzioni dopo lo spirare del termine di venti giorni prima dell'udienza, con produzione di documentazione allegata, il giudice del merito deve ritenere inutilizzabile tale documentazione. (G.R.)

562. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2404/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Salvo

PROCESSO TRIBUTARIO – Estratto di ruolo – Impugnabilità – Carenza di interesse.

Non rientra tra gli atti impugnabili previsti dall'art. 19 del d.lgs. 546/1992 l'estratto di ruolo trattandosi di atto informatico interno dell'agente della riscossione e privo di forza impositiva diretta o indiretta. L'estratto di ruolo, limitandosi ad indicare gli elementi recati della cartella, è un atto inidoneo a contenere una pretesa impositiva e ciò determina una mancanza assoluta di interesse ad agire. (G.Sim.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; c.p.c., art. 100

563. Impugnabilità dell'estratto di ruolo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3147/2017 del 5 maggio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli

PROCESSO TRIBUTARIO – Impugnabilità dell'estratto di ruolo – Cartelle di pagamento non notificate – Ammessa.

In materia di processo tributario, l'estratto di ruolo, semplice documento informativo rilasciato dall'agente della riscossione, non costituisce un atto impugnabile sia perché non idoneo a contenere alcuna pretesa tributaria, sia in quanto non ricompreso nell'elenco degli atti impugnabili di cui all'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (Conf. Cass. SS.UU. 19704/2015). Tuttavia, è riconosciuta al contribuente la possibilità di impugnare cartelle di pagamento non precedentemente notificate e di cui abbia avuto conoscenza soltanto attraverso la richiesta dell'estratto di ruolo all'agente della riscossione. (S.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

564. Obiettive condizioni di incertezza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3159/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Garofalo

PROCESSO TRIBUTARIO – Onere della prova – Obiettive condizioni di incertezza – Grava sul contribuente.

Al fine di poter invocare la sussistenza dell'esimente delle obiettive condizioni di incertezza in ordine all'interpretazione delle disposizioni applicabili, il contribuente deve provare che tali

disposizioni siano effettivamente equivoche e che la presunta ambiguità normativa derivi da elementi positivi di confusione. **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 2; l. 212/2000, art. 10 comma 3

565. Annullamento in autotutela

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3168/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Simeoli

PROCESSO TRIBUTARIO – Annullamento in autotutela – Cessazione della materia del contendere.

In tema di contenzioso tributario, la piena soddisfazione della pretesa del ricorrente derivante dall'annullamento in autotutela delle intimazioni di pagamento determina la cessazione della materia del contendere. **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 46

566. Illegittimità del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3176/2017 del 5 maggio 2017, Presidente e Estensore: Citro

PROCESSO TRIBUTARIO – Mancata indicazione della Commissione tributaria – Inammissibilità del ricorso.

La mancata indicazione della Commissione tributaria alla quale il ricorso è rivolto rende illegittimo quest'ultimo per carenza di uno dei requisiti tassativamente indicati al comma 2 dell'art. 18 del d.lgs. 546/1992. **(F.D.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18

567. Costituzione in giudizio del convenuto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3659/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone.

PROCESSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio del convenuto – Termini per la costituzione del convenuto – Natura ordinatoria – Garanzia del diritto di difesa.

Nel processo tributario, la costituzione in giudizio del convenuto oltre i termini di cui agli artt. 23 e 32 del d.lgs. n. 546/1992 non impedisce a quest'ultimo di esporre le proprie difese e di produrre documenti attesa la natura meramente ordinatoria dei termini sanciti dalle predette disposizioni. In virtù del diritto costituzionalmente garantito dall'art. 24 Cost., non può infatti essere negato al convenuto costituitosi tardivamente il diritto di difendersi e di prendere posizione sui motivi dedotti dal ricorrente. **(L.Sa.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992 art. 23 comma 1 e art. 32; c.p.c. art. 152 comma 2

568. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3769/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Clerici

Processo tributario – Giurisdizione – Contravvenzioni al codice della strada - Ricorso – Incompetenza per materia – Inammissibilità.

Alla competenza delle Commissioni tributarie appartengono tutti i tributi di ogni genere e specie. Le contravvenzioni al codice della strada non sono tributi e come tali non sono di competenza delle Commissioni tributarie. È quindi inammissibile un ricorso avverso un preavviso di fermo amministrativo per sanzioni per contravvenzioni al codice della strada, perché proposto a giudici non competenti per materia. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 3

569. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3789/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martello

Giurisdizione – Cartelle riferite a contributi previdenziali – Difetto.

Sussiste difetto di giurisdizione tributaria relativamente alle cartelle aventi ad oggetto contributi previdenziali, essendo le relative questioni devolute alla cognizione e alla giurisdizione dell'autorità giudiziaria ordinaria. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 3

570. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3809/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Macchiarola

Processo tributario – Atti impugnabili – Atti che precedono preavviso di fermo amministrativo – Mancata impugnazione – Definitività – Preavviso di fermo – Impugnabilità solo per vizi propri.

Ogni atto autonomamente impugnabile può essere impugnato solo per vizi propri. L'impugnazione dell'atto con cui si intima la riscossione di somme non consente di discutere del merito della pretesa. Gli atti che precedono il preavviso di fermo amministrativo, se non impugnati nei termini di legge, divengono definitivi. Infatti, i vizi non fatti valere con tempestivo ricorso rendono definitivo l'atto medesimo e, quindi, non si trasmettono agli atti successivamente adottati, che restano impugnabili solo per vizi propri. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

571. Termini per il ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3838/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Bertolo

Processo tributario – Ricorso – Termine di proposizione – Produzione di estratti di ruolo – Rimessione in termini – Esclusione.

La mera produzione degli estratti di ruolo non vale a rimettere in termine il ricorrente per l'impugnazione che avrebbe dovuto seguire entro l'arco temporale di 60 giorni dall'avvenuta notifica, seppure irrituale, della cartella. Al fine di provare un diverso giorno di decorrenza del termine ad oppugnandum, il ricorrente avrebbe dovuto produrre in giudizio l'atto di pignoramento presso terzi con la sua relata di notifica o altro documento che attestasse il giorno in cui era venuto a conoscenza dell'esistenza della cartella. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

572. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3843/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Bertolo

Processo tributario – Giurisdizione – Contributi di previdenza – Difetto.

In caso di ricorso avverso intimazione di pagamento a fronte di cartelle di pagamento riguardanti pretese creditorie non aventi natura tributaria, ossia contributi previdenziali pretesi dall'INPS, va dichiarato il difetto di giurisdizione, essendo l'impugnativa di competenza del giudice ordinario in funzione di giudice del lavoro. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/92, artt. 2 e 3

573. Atti autonomamente impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3845/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Barbata

Processo tributario – Ricorso – Atti autonomamente impugnabili – Contestazione di vizi propri – Necessità – Motivi di ricorso – Requisiti.

Il ricorso avverso atto di intimazione di pagamento non può contestare la pretesa sotto il profilo sostanziale, in quanto, ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, l'atto autonomamente impugnabile può essere impugnato solo per vizi propri. Le motivazioni del ricorso non possono consistere in affermazioni di illegittimità del provvedimento impugnato, con riferimento ad atti e circostanze non suffragate da alcuna prova documentale e richiesta di riesame del provvedimento e annullamento degli atti prodromici, senza fondare la richiesta in diritto e in fatto. I motivi del ricorso devono essere individuati, senza spostare il relativo onere di determinazione sulla Commissione in sede di analisi della documentazione prodotta. Il difetto dei motivi, anche sotto il profilo della semplice insufficienza, determina l'inammissibilità del ricorso per violazione dell'art. 18 del d.lgs. 546/1992. Ove risultino incerte e incomplete le indicazioni di cui alla norma citata, l'atto di impugnazione è da considerare inammissibile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18 e 19

574. Costituzione in giudizio del ricorrente

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3854/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Cozzi

Processo tributario – Ricorrente – Costituzione in giudizio – Termini.

La costituzione in giudizio è tempestiva, qualora il ricorso valga anche come proposta di reclamo: ai sensi del combinato disposto degli artt. 17bis comma 9, e 22 comma 1, del d.lgs. 546/1992, il termine di costituzione in giudizio del ricorrente decorre, non già dal giorno di notifica del ricorso, ma dalla scadenza del termine di novanta giorni, a sua volta decorrente dalla notifica stessa. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 17bis comma 9, e 22 comma 1

575. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3860/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Zamagni

Processo tributario – Giurisdizione – Cartelle recanti crediti Ivs, Inps e infrazioni al codice della strada – Difetto.

Essendo pacifica la giurisdizione del giudice ordinario in relazione alle controversie aventi ad oggetto provvedimenti esecutivi relativi a crediti non tributari, sussiste difetto di giurisdizione con riferimento a cartelle portanti crediti Ivs, Inps e infrazioni al codice della strada. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 3

576. Ottemperanza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3865/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Zucchini

Processo tributario – Ottemperanza – Sentenza che dichiara decadenza da rateazione per tardivo pagamento di rate – Nuova iscrizione a ruolo – Esclusione – Scomputo di importi pagati – Spettanza.

In caso di decadenza dalla possibilità di pagamento rateale di tributi per tardivo pagamento delle prime due rate del piano di rientro, l'ottemperanza della sentenza di parziale accoglimento del ricorso contro la cartella, nella sola parte in cui la società lamenta l'avvenuta iscrizione a ruolo di somme in realtà già pagate, reputando illegittima la pretesa tributaria risultante dalla cartella con l'iscrizione a ruolo, non implica la necessità per l'Ufficio di una nuova iscrizione a ruolo del tributo, potendo essere riscosse le somme già iscritte, al netto, però, degli importi reputati non dovuti. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 70

577. Notifica del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3881/11/17 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa

Processo tributario – Ricorso – Mancato deposito di avviso di ricevimento – Inammissibilità.

Il ricorso è inammissibile, qualora il ricorrente non fornisca la prova dell'avvenuta, tempestiva, instaurazione del contraddittorio, limitandosi a versare in atti la copia del modulo di invio del ricorso per raccomandata, ma non il relativo avviso di ricevimento. In tema di notificazioni a mezzo posta, il notificante deve provare il perfezionamento della notifica nei confronti del destinatario mediante la produzione dell'avviso di ricevimento della raccomandata, unico documento idoneo ad attestare la consegna del plico e la data di questa (Conf. Cass. n. 4891/2015). La cd. "scissione" degli effetti della notificazione, per il notificante e per il destinatario, suppone pur sempre l'avvenuto perfezionamento dell'iter notificatorio. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 21 e 22

578. Atti autonomamente impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3887/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Galli

Processo tributario – Atti impugnabili – Avviso di presa in carico – Natura interlocutoria – Autonoma impugnabilità – Esclusione.

L'avviso di presa in carico comunicato a mezzo raccomandata, ai sensi dell'art. 29, comma 1, lett. b), del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, che si limita a segnalare al contribuente l'avvio della procedura di riscossione in relazione a un titolo esecutivo, non è da ritenersi atto impugnabile, limitandosi ad avvisare il contribuente che a breve inizieranno gli atti esecutivi nella prospettiva di una leale collaborazione, onde evitare interventi a sorpresa, consentendo all'interessato, ove lo ritenga, di preordinare i mezzi necessari per l'adempimento spontaneo. Tale atto, di

carattere meramente interlocutorio (comprovato dalle modalità di inoltro, normativamente previste, individuate nella raccomandata semplice), non preannuncia al debitore una pretesa nuova, rappresentandone il fondamento fattuale e normativo e consentendo l'interlocuzione con l'Ufficio per ottenere chiarimenti e informazioni. Pertanto, trattandosi di atto che non rientra tra quelli espressamente elencati nell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, né di atto che costituisce strumento fondamentale della riscossione, non è autonomamente impugnabile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

579. Notifica del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3888/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Duchì; Estensore: Galli

Processo tributario – Ricorso – Mancata prova della notifica – Mancato deposito – Inammissibilità – Rilevabilità d'ufficio.

È inammissibile il ricorso al quale non risulti allegata prova della notificazione, né a mezzo ufficiale giudiziario né a mezzo raccomandata con ricevuta di ritorno. A pena di inammissibilità, il ricorso deve essere depositato nella segreteria della Commissione tributaria, posto che la rituale costituzione in giudizio del ricorrente, ancorata alla spedizione e non alla ricezione del ricorso da parte del resistente, richiede il deposito, entro 30 giorni dalla proposizione, nella segreteria della Commissione tributaria adita, dell'originale del ricorso notificato o di copia dello stesso, unitamente a copia della ricevuta di spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale, sicché, in difetto, attenendo l'adempimento al riscontro della stessa tempestività della costituzione, il ricorso è inammissibile e tale sanzione va rilevata d'ufficio in ogni stato e grado del processo, e non è sanabile neppure per via della costituzione del convenuto (Conf. Cass. n. 16758/2016). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 22 comma 1

580. Termini di notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3893/2017 del 1° giugno 2017, Presidente e Estensore: De Sapia

Processo tributario – Ricorso – Prova della data di notifica dell'atto impugnato – Assenza – Inammissibilità – Rilevabilità d'ufficio.

In assenza di prova della data di notifica (ossia, di ricezione) dell'atto impugnato prodotto in copia, non è possibile valutare la tempestività della proposizione del ricorso, che va dichiarato inammissibile. Tale controllo deve essere effettuato dalla Commissione d'ufficio, pur in assenza di eccezione di parte resistente, essendo diretto alla verifica della rituale instaurazione del giudizio. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18, 19 e 20

581. Impugnabilità diniego di autotutela

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4085/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: D'Orsi

DINIEGO AUTOTUTELA – Autonoma impugnabilità – Esclusione – Responsabilità solidale amministratore – Sussistenza.

Sebbene il diniego di autotutela non sia espressamente incluso nell'elenco dei provvedimenti impugnabili di cui all'art. 19 del d.lgs 546/1992, la giurisprudenza ha da tempo superato la tesi della tassatività della elencazione, sostituendolo con il più generale criterio della concreta lesività del provvedimento. In particolare si ritiene impugnabile anche il diniego di autotutela (v. Cass. 14243/2015) quando all'ufficio non si richieda un semplice riesame del provvedimento a termini scaduti (il che davvero vanificherebbe i principi della impugnazione nei termini) ma si richieda di prendere in esame eventi diversi e sopravvenuti rispetto alla situazione precedente. (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

582. Avviso di “presa in carico”

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4259/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Ercolani

Avviso di “presa in carico” del ruolo da parte di Equitalia - Non impugnabilità - Inammissibilità del ricorso.

Il c.d. “avviso di presa in carico” dei ruoli, da parte di Equitalia, non risulta rientrante nel novero degli atti autonomamente impugnabili ex art. 19 d.lgs. 546/1992.

La Giurisprudenza di legittimità, con orientamento che non vi è motivo di disconoscere, ha ritenuto infatti che “in tema di impugnazione di atti dell’amministrazione tributaria, nonostante l’elencazione degli atti impugnabili contenuta nell’art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, i principi costituzionali di buon andamento della p.a. (art. 97 Cost.) e di tutela del contribuente (art. 24 e 53 Cost.) impongono di riconoscere l’impugnabilità di tutti gli atti adottati dall’ente impositore che portino, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, con l’esplicitazione delle concrete ragioni (fattuali e giuridiche) che la sorreggono” (Cass. Ordinanza 28 novembre 2014, n. 25297). La mera comunicazione di presa in carico non rappresenta un atto funzionale a portare a “conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria” ma, semplicemente, a comunicare al contribuente che l’Amministrazione Finanziaria ha affidato ad Equitalia le somme, richieste con avviso d’accertamento, per la loro riscossione. Ne consegue che tale tipologia di atto non appare rientrante nel novero degli atti autonomamente impugnabili, con conseguenziale inammissibilità del ricorso. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

583. Avviso bonario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4378/2017 del 27 giugno 2017, Presidente e Estensore: Citro

AVVISO BONARIO – Autonomia impugnabilità – Esclusione.

L'avviso bonario non è atto autonomamente ricorribile, sia perché trattasi di comunicazioni di mera irregolarità, sia perché esso non reca le indicazioni necessarie alla forma, ai termini e alle competenze per un eventuale ricorso al giudice. Del resto il comma 3 dell'art. 19 d.lgs. 546/1992 stabilisce che gli atti diversi da quelli indicati al comma 1, tra cui non figura l’avviso bonario, non sono impugnabili autonomamente. (M.Mon.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

584. Avviso di iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 30/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Pargoletti

Ipoteca – Iscrizione – Procedura – Avviso di iscrizione – Impugnabilità – Divieto – Sussiste.

La “comunicazione-avviso di iscrizione di ipoteca” ha solo valenza informativa nei confronti del contribuente in relazione ad un procedimento che trova la sua conclusione con l'iscrizione di ipoteca, nel caso in cui il contribuente non dia seguito all'invito intimazione di pagare il debito tributario evidenziato nella “comunicazione preventiva di iscrizione di ipoteca”. L'esistenza della preventiva comunicazione - che l'agente della riscossione deve inoltrare al contribuente prima di procedere all'iscrizione ipotecaria ex art. 77 del d.P.R. 602/1973 – è un atto “necessario”, a pena di nullità dell'iscrizione (Conf Cass. n. 19667/2014). Pertanto alla “comunicazione-avviso di iscrizione di ipoteca” non può essere riconosciuto il rango di “atto autonomamente impugnabile”. (S.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77; d.lgs. 546/1992, art. 19

585. Mediazione

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 147/2017 del 25 maggio 2017, Presidente ed Estensore: Tateo

Mediazione tributaria – Modifica delle contestazioni – Divieto.

Scopo dell'istituto della mediazione è quello di consentire all'Amministrazione l'esame preventivo del ricorso affinché, valutate “l'eventuale incertezza delle questioni controverse” e “il grado di sostenibilità della pretesa”, la stessa Amministrazione possa addivenire ad un accordo con il contribuente. Ne consegue che le contestazioni mosse dal contribuente devono restare identiche sia nella fase di mediazione che in quella successiva giudiziale. Ed esattamente in quest'ottica, a decorrere dal 1° gennaio 2016, la mediazione dev'essere esperita mediante notifica del “ricorso” all'ente impositore e successiva (dopo 90 giorni) iscrizione a ruolo del medesimo “ricorso” innanzi alla Commissione tributaria provinciale (mentre la normativa anteriore distingueva ancora due atti, un “reclamo” da presentare all'ente impositore ed un “ricorso” da notificare successivamente). (S.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis

586. Litisconsorzio

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 156/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Bocchiola

Regime di “trasparenza fiscale” - Accertamento Iva e Irap – Impugnazione – Legittimazione dei soci – Non sussiste.

Il regime di “trasparenza fiscale” ha lo scopo di evitare la doppia imposizione sui medesimi cespiti, prima a titolo di Ires (sugli utili della società), poi a titolo di Irpef (sulla quota di partecipazione agli utili dei singoli soci). Dunque è applicabile ai soli fini del reddito, e non anche con riferimento ad Irap e Iva, che restano a carico esclusivo della società. Ne deriva che solo la società è legittimata a contestare l'accertamento di maggiori imposte Irap e Iva, non anche i singoli soci (i quali, al limite, potranno far valere la responsabilità dell'amministratore per l'omessa impugnazione dell'accertamento fiscale). (S.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 10

587. Notifica del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 44/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Notifica a mezzo servizio postale privato – Inesistenza notifica.

Il ricorso trasmesso all'Agente della riscossione con raccomandata a/r tramite spedizione con servizio di Posta Privata "La Nuova Posta" è inammissibile. Poiché, infatti, la legge affida, in via esclusiva, a Poste Italiane s.p.a. le notificazioni a mezzo posta di atti giudiziari, la notifica per posta privata del ricorso tributario di primo grado deve ritenersi inesistente, come tale non suscettibile di sanatoria in conseguenza della costituzione in giudizio del resistente (Conf. Cass. n. 19467/2016). **(P.C.)**

588. Impugnabilità comunicazione di recupero rimborsi erroneamente erogati

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 229/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Chiozzi

PROCESSO TRIBUTARIO – Comunicazione di recupero rimborsi erroneamente erogati – Autonomia impugnabilità – Sussiste.

La comunicazione di recupero di rimborsi erroneamente erogati non può essere considerato un "atto in itinere" (come tale non autonomamente impugnabile) in quanto porta a conoscenza del contribuente una pretesa tributaria compiuta e definitiva e cioè la restituzione di quanto (ritenuto) erroneamente rimborsato e la pretesa contestualmente iscritta a ruolo costituente l'atto presupposto all'emissione della cartella di pagamento. **(L.Ge.)**

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE**589. Causa di forza maggiore**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 130/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Raineri, Estensore: Cassone

REGISTRO – AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – Vendita dell’immobile – Acquisto oltre l’anno - Mancata erogazione del mutuo - Causa di forza maggiore – Non si configura.

L’acquisto di nuova abitazione dopo un anno dalla vendita della precedente abitazione produce la revoca dell’agevolazione prima casa, a meno che il ritardo nella stipula del contratto di compravendita dell’altro immobile sia dovuto a caso fortuito o a cause di forza maggiore non imputabili al contribuente. La mancata concessione del mutuo, dopo la stipula del contratto preliminare di compravendita, non configura ipotesi di caso fortuito o di forza maggiore, dato che l’accertamento della disponibilità di una banca all’erogazione del credito rientra nella fase propedeutica all’acquisto. **(M.Dr.)**

590. Elusione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 174/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Granata

REGISTRO – Riqualficazione degli atti – Carattere elusivo – Onere della prova a carico dell’Amministrazione – Sussiste.

L’Amministrazione finanziaria, per poter riqualficare un atto in applicazione dell’art. 20 del d.P.R. 131/1986, ha l’onere di fornire prova del disegno elusivo dimostrando che la vicenda ricostruita è priva di giustificazione alternativa al conseguimento del vantaggio fiscale, mentre spetta al contribuente dimostrare l’esistenza di valide ragioni economiche idonee a giustificare le operazioni oggetto di riqualficazione. **(A.Pe.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 131/1986, art. 20

591. Locazione immobili ad uso commerciale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 223/2017 del 27 gennaio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Serangeli

REGISTRO – Canone di locazione – Immobili strumentali all’impresa – Imposta sul volume d’affari – Sovrapposizione IVA – Non sussiste.

L’imposta di registro applicabile ai contratti di locazione di immobili ad uso strumentale non è qualificabile come imposta sul volume d’affari; di conseguenza non è equiparabile all’IVA non essendo commisurata al volume d’affari ma si rende dovuta in ragione dell’esistenza stessa di un contratto di locazione e al suo perdurare nel tempo. Non è pertanto rinvenibile una sovrapposizione tra le due imposte, né un contrasto con la normativa europea 2006/112/CEE che vieta l’introduzione di imposte sul volume di affari che si aggiungano all’IVA. **(A.I.)**

Riferimenti normativi: d.l. 223/2006, art. 10quinquies; dir. C.E. 112/2006

592. Enunciazione di atti non registrati in decreto ingiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 292/2017 dell’1 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: De Rentiis

REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Piano di rientro del debitore – Enunciazione di rapporti sottostanti al provvedimento – Presupposto dell’imposta – Sussiste.

L'imposta di registro si applica all'atto del decreto ingiuntivo e ai rapporti ivi richiamati. I rapporti sottostanti al decreto ingiuntivo emesso sulla base di un piano di rientro del debitore che siano enunciati nel provvedimento monitorio ricadono nell'ambito di applicazione dell'art. 22, comma 1 d.P.R. 131/1986 e sono tassati in misura proporzionale, unitamente agli interessi maturati sulla somma oggetto del piano di rientro, i quali si qualificano come interessi moratori, stante la loro funzione volta a risarcire il ritardo nell'adempimento dell'obbligazione pecuniaria di restituzione della somma capitale. Nell'ambito di tale fattispecie, l'atto del decreto ingiuntivo, generalmente soggetto al combinato disposto dell'art. 37 d.P.R. 131/1986 e dell'art. 8, comma 1, lett. b) Tariffa, Parte I, d.P.R. 131/1986, è invece assoggettato in misura fissa ai sensi dell'art. 40 d.P.R. 131/1986. (E.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/86, artt. 8, 22, 37, 40; r.d. 1443/40, art. 633

593. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 314/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Gaudino

REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Irrilevanza documento sottostante richiamato in atti giudiziari.

È illegittima la pretesa dell'Ufficio che fonda la tassazione del decreto ingiuntivo su un documento indicato soltanto negli atti di causa; nel caso di specie addirittura richiamato dal soggetto controinteressato. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22

594. Atto di ricognizione del debito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 323/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone

REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Atto di ricognizione del debito – Caratteristiche – Conseguenze.

Secondo indirizzo giurisprudenziale confermato dalla giurisprudenza più recente (Cass. Civ., sez. III, sent. 24 novembre 2010, n. 23822), il riconoscimento di debito non solo deve provenire da un soggetto che abbia poteri dispositivi del diritto stesso, ma richiede altresì, in chi lo compie, una specifica intenzione ricognitiva, occorrendo a tal fine la consapevolezza del riconoscimento desunta da una dichiarazione univoca, tale da escludere che la relativa dichiarazione possa avere finalità diverse o che il riconoscimento resti condizionato da elementi estranei alla volontà del debitore (sulla stessa corrente di pensiero: Cass., 11.5.2009, n. 10755; Cass., 30.3.2009, n. 7760; Cass., 4.6.2007, n. 12953).

Nel caso di cui si controverte, il Collegio ha quindi escluso la sussistenza della ricognizione di debito, poiché la missiva del difensore della società debitrice, con cui comunicava che il cliente avrebbe corrisposto un pagamento a rate, non ha le caratteristiche sopra specificate. Conseguentemente deve essere annullata la pretesa erariale dell'imposta di registro in misura fissa per il riconoscimento del debito. (P.C.)

595. Ordinanza di assegnazione di somme per pignoramento presso terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 428/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

REGISTRO – Ordinanza di assegnazione di somme per pignoramento presso terzi – Cessione coattiva del credito – Alternatività IVA-Registro – Credito da lavoro dipendente – Cessione

del credito da lavoro dipendente fuori campo IVA – Applicabilità imposta proporzionale di registro.

L'ordinanza di assegnazione di somme per pignoramento presso terzi non si limita a realizzare coattivamente il pagamento di una somma già spettante al creditore in base ad un preesistente titolo, ma costituisce un atto giudiziario che, al fine di essere registrato, deve essere sottoposto a tassazione. Si tratta quindi di un provvedimento di aggiudicazione ed assegnazione da equiparare a quelli che definiscono il giudizio e pertanto è un atto soggetto a registrazione in termine fisso ai sensi dell'art. 8 della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. 131/1986. Circa la quantificazione della somma da corrispondere la Corte Suprema di Cassazione ha statuito che la norma applicabile è l'art. 6 della Tariffa, Parte Prima, allegata al citato decreto stante la cessione del credito (Cass. Sentenza n. 16022/2005) nella misura pari allo 0,50%, poiché trattasi di cessione coattiva del credito in seguito a disposizione del Giudice. Nel caso di specie l'ordinanza ha ad oggetto una cessione di denaro, in particolare di un credito da lavoro dipendente, che non rientra nel campo di applicazione dell'IVA; pertanto è applicabile l'imposta proporzionale di registro. (L.Ge.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 6 e 8, Tariffa, Parte Prima; d.P.R. 633/1972, art. 2 comma 2, lett. a)

596. Art. 20 d.P.R. 131/1986

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 474/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Izzi

REGISTRO – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Norma antielusiva generale – Insussistenza – Collegamento negoziale – Effetti giuridici raggiunti dal collegamento negoziale.

L'art. 20 del d.P.R. 131/1986 non impone all'Ufficio di vagliare la consistenza economica dell'operazione, ma impone di recuperare l'imposta nel caso di operazioni che, seppur legittime, manifestano effetti reali di causa contrattuale concreta differenti rispetto ai meri rilievi formali e documentali. All'Amministrazione finanziaria spetta quindi un vaglio complessivo del merito sostanziale dell'operazione (nel caso di specie, la cessione totalitaria delle quote realizzava, nei fatti, la cessione dell'intera azienda). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

597. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 560/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Scarcella

REGISTRO – Alternatività IVA-Registro – Decreto ingiuntivo avente ad oggetto operazioni soggette ad IVA – Applicazione dell'imposta fissa – Sussiste.

Il decreto ingiuntivo ottenuto da una banca (come tale, soggetto passivo IVA), in ragione di un concesso finanziamento, si configura come condanna ad un pagamento relativo ad un'operazione soggetta ad IVA (ai sensi dell'art. 3 del d.P.R. n. 633/1972). Da ciò consegue che, in virtù del principio di alternatività tra IVA ed imposta di registro di cui all'art. 40 del d.P.R. 131/1986 ed in base alla nota 2° dell'art. 8 della prima parte della relativa Tariffa, l'atto va assoggettato a tassazione in misura fissa, a nulla rilevando in contrario che l'operazione goda dell'esenzione IVA di cui all'art. 10, n. 1 del d.P.R. 633/1972 (Conf. Cass. n. 3316/2004). (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986; d.P.R. 633/1972

598. Registrazione in termine fisso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 702/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Magrino

Registro – Registrazione in termine fisso – Atti dell’autorità giudiziaria – Solidarietà – ONLUS – Esenzione – Esclusione.

Nessuna norma impedisce all'Ufficio l'utilizzo del principio di solidarietà nell'obbligazione fiscale, stante il suo interesse ad assicurarsi il recupero dell'imposta di registro riconducibile a sentenze emesse dal Tribunale ordinario. Tale vincolo di solidarietà attribuisce all'Ufficio la facoltà di agire per le spese nei confronti di una qualsiasi delle parti. L'onere del pagamento del tributo sul soggetto soccombente elimina qualsiasi contrasto con i principi costituzionali. L'art. 8, comma 1, della legge n. 266/1991, sul volontariato, nel disciplinare l'esenzione dall'imposta di registro per le ONLUS, parla di atti connessi allo svolgimento dell'attività delle prestazioni, senza fare distinzioni tra atti processuali e sostanziali, mentre la distinzione sussiste per la tassazione degli atti dell'autorità giudiziaria, in quanto il d.P.R. n. 131/1986 sancisce l'obbligo di registrazione e versamento dell'imposta per tutti i provvedimenti dell'autorità giudiziaria, senza eccezioni. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986; l. 266/1991, art. 8

599. Applicazione dell'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 753/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi

Registro – Applicazione dell'imposta – Decreti ingiuntivi – Alternatività IVA/Registro – Atti sottesi e interessi – Imponibilità.

Se un rapporto è soggetto a IVA, è escluso dall'imposta proporzionale di registro, scontando solo quella in misura fissa (cd. principio di alternatività tra IVA e imposta di registro). Ciò nondimeno, in caso di decreti ingiuntivi, vanno tassati anche gli atti sottesi e gli interessi maturati. Infatti, se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere tra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate. Gli interessi sono esclusi dalla base imponibile IVA: le relative somme, quando formano oggetto di condanna, sono assoggettate a imposta di registro in misura proporzionale, anche se accessorie a una somma capitale soggetta a IVA (Conf. Cass. n. 21775/2014). **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 40

600. Base imponibile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 755/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Borgonovo

Registro – Base imponibile – Valore di negozio – Valutazioni OMI – Sufficienza – Perizia asseverata – Rilevanza – Disponibilità a mediazione – Rilevanza.

È inammissibile contestare il valore di un negozio venduto, accertato dall'Ufficio sulla base delle sole valutazioni dell'OMI, senza indicare altri parametri di valutazione e, altresì, chiedere la nullità dell'avviso di liquidazione e il pieno riconoscimento del valore dichiarato nell'atto di compravendita, nonostante la perizia asseverata prodotta indichi un valore superiore, sul quale vi era addirittura disponibilità a transigere in sede di mediazione. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

601. Base imponibile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 820/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Fanizza

Registro – Base imponibile – Cessione d'azienda – Avviamento – Determinazione del valore – Criteri.

Nella determinazione del valore venale in comune commercio dell'azienda ceduta, il criterio nella valutazione dell'avviamento basato essenzialmente sui listini FIIMA, che assumono ad esempio aziende similari in pieno regime produttivo, non sono in grado di costituire piena e valida prova in presenza di dati reddituali negativi dimostrati dall'azienda. È ragionevole confrontare il valore dichiarato al momento dell'acquisto dall'azienda con quello ritenuto svalutato al momento della sua cessione in un breve arco temporale. Tuttavia, talvolta nelle proprie valutazioni, influenzate dal condizionante carattere aleatorio proprio ed esclusivo dell'impresa, può apparire incongruente o antieconomica la scelta di un percorso che non raramente può rivelarsi azzeccata o fortunata. Si tratta di un rischio che l'imprenditore è chiamato responsabilmente ad assumere, valutando anche ottimisticamente l'incerto andamento del mercato del momento. Può, però, accadere che, nonostante le sue ottimistiche valutazioni, il contribuente si ritrovi, suo malgrado, in un pur breve periodo, con scoraggianti ricavi, dati reddituali e circostanze economiche tali da indurlo a ipotecare la propria abitazione e a contrarre un prestito, una situazione che avrebbe indotto chiunque a liberarsi senza ulteriori indugi dell'azienda, seppure in perdita rispetto al costo di acquisto. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 51 e 52

602. Rettifica valore immobile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 905/2017 del 7 marzo 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Rota

REGISTRO – Compravendita immobiliare – Rustico grezzo - Ente impositore – Rideterminazione valore – Immobili superficie maggiore – Esclusione – Immobili ristrutturati – Esclusione – Illegittimità atto impositivo – Sussiste

La rideterminazione del valore dell'immobile compravenduto operata dall'ente impositore ai fini dell'imposta di registro deve sempre basarsi su transazioni aventi caratteristiche omogenee. Con riferimento ad un rustico al grezzo, non è legittima la comparazione effettuata con immobili a superficie maggiore, ristrutturati e/o con finiture e stato manutentivo ottimale, neppure laddove l'ente impositore tenti di porre rimedio attraverso qualsivoglia procedimento di omogeneizzazione dei valori sulla base di dati correttivi. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51; c.c., art. 2697

603. Cessione di azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 911/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Zangrossi

REGISTRO – Primo negozio - Conferimento ramo azienda nuova società – Secondo negozio – Successiva cessione quote – Effetto giuridico finale – Trasferimento azienda – Rileva – Considerazione unitaria negozi – Sussiste – Assoggettamento imposta proporzionale – Consegue.

L'applicazione dell'imposta di registro necessita sempre della preventiva individuazione degli effettivi interessi economici sottesi all'attività dei contraenti. Nel caso di distinti negozi tesi il primo a determinare il conferimento di un ramo d'azienda in una nuova società e il secondo

finalizzato alla successiva cessione delle quote, ai fini dell'assoggettamento ad imposta proporzionale di registro vale sempre la loro strumentalità rispetto all'effetto giuridico finale, consistente nel trasferimento dell'azienda. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

604. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 930/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese

REGISTRO – PROCEDIMENTO MONITORIO – AVVENUTO RICONOSCIMENTO DEBITO – RILEVA – DECRETO INGIUNTIVO – Natura costituiva – Esclusione – Preesistente rapporto giuridico – Sussiste - Natura dichiarativa – Rileva - Ente impositore - Assoggettamento imposta 3% - Illegittimità atto impositivo – Consegue.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro il decreto ingiuntivo sconta l'aliquota dell'1% e non del 3% anche quando il debitore durante il procedimento monitorio ha già riconosciuto il proprio debito. Il decreto ingiuntivo, infatti, non ha natura di atto costitutivo, ma ha contenuto meramente dichiarativo di un preesistente rapporto giuridico. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 3 della Tariffa

605. Alternatività Iva/Registro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 983/2017 del 9 marzo 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi

REGISTRO – DECRETO INGIUNTIVO – CORRISPETTIVI SOGGETTI IVA – IMPOSTA PROPORZIONALE – NON ASSOGGETTAMENTO – ALTERNATIVITÀ IVA/REGISTRO – Applicabilità operazioni non imponibili – Sussiste – Applicabilità operazioni escluse – Sussiste – Applicabilità operazioni esenti – Sussiste.

I decreti ingiuntivi, in base al principio di alternatività IVA/Registro non sono soggetti all'imposta proporzionale di registro per la parte in cui dispongono il pagamento di corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto. Questo in quanto sono da considerarsi operazioni assoggettate ad IVA non soltanto quelle imponibili ma anche le operazioni IVA non imponibili, quelle escluse per effetto delle norme sulla territorialità e infine le operazioni esenti. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa, Parte I

606. Divisione ereditaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 987/2017 del 9 marzo 2017, Presidente e Estensore: Targetti

REGISTRO – COMUNIONE EREDITARIA – Molteplici titolari – Unico bene – Rileva – Divisione ereditaria - Molteplici titolari – Molteplici beni – Rileva - Divisione ereditaria – Situazione giuridica nuova – Esclusione - Situazione fatto – Mero accertamento – Rileva - Imposta proporzionale 1% - Consegue.

La divisione ereditaria è soggetta ad aliquota proporzionale di registro pari all'1% in quanto non fa sorgere una situazione giuridica nuova, con nuovi soggetti che prendono il posto di uno precedente e con beni che passano dalla proprietà di questo ai primi. La comunione ereditaria non è dotata di personalità giuridica, non è da sola titolare di alcun diritto e ciascun comunista è sempre proprietario dello stesso diritto, mentre la divisione si limita soltanto ad accertare

una mera situazione di fatto - e non di diritto – dove vi sono più titolari su più beni, anziché più titolari su un unico bene. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa, Parte I

607. Metodologia di calcolo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1613/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Cau, Estensore: Porreca

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – AVVISO DI RETTIFICA E LIQUIDAZIONE – Imposta di Registro – Rettifica del valore – Metodologia di calcolo.

In tema di imposta di registro, è corretta la rettifica del valore del bene operata dall'Ufficio sulla base di una stima indiretta, fondata su un procedimento di valutazione analitico di tipo reddituale finanziario, attraverso il quale viene individuata una correlazione tra valore di mercato del bene e potenzialità reddituale del bene stesso. (G.A.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

608. Conferimento ramo d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1639/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Conferimento ramo d'azienda e successiva cessione delle partecipazioni – Cessione di ramo d'azienda – Equiparabilità.

Il conferimento del ramo d'azienda in una società interamente controllata seguito dalla cessione, a breve termine, delle partecipazioni della conferitaria legittima la riqualificazione dell'operazione complessivamente considerata, ai sensi dell'art. 20 d.P.R. n. 131/1986, alla stregua di cessione del ramo d'azienda, con conseguente applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale, dovendosi privilegiare l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti del comportamento sostanzialmente unitario. (M.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

609. Avviamento Start Up

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1952/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

Cessione ramo d'azienda – Valore dell'avviamento – Start Up.

Non sussistono valide e corrette presunzioni a sostegno del maggior valore dell'avviamento accertato dall'Amministrazione qualora l'atto di cessione di ramo d'azienda riguardi una start up e l'Agenzia basi la propria ricostruzione su potenziali business e possibili progetti, elementi immateriali - questi ultimi - correttamente non considerati nell'avviamento dichiarato dalla cedente. (M.Le.)

610. Conferimento di ramo d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1954/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

Registro - Conferimento ramo d'azienda non riqualificabile in cessione ramo d'azienda - Inapplicabilità art. 20 TUR per fattispecie ritenute elusive.

L'operazione di conferimento di ramo di azienda non può essere riqualificata dall'Amministrazione finanziaria quale cessione di ramo di azienda in applicazione dell'art. 20

del d.P.R. 131/1986 in quanto tale norma non consente una riqualificazione degli atti soggetti a registrazione mediante una artificiosa ricostruzione dell'Ufficio che travalichi lo schema negoziale voluto dalle parti.

L'Amministrazione, per provare una condotta elusiva, deve verificare e provare il disegno elusivo ai sensi dell'art. 10bis della l. 212/2000, evidenziando e provando l'antieconomicità dell'atto ed il perseguimento del solo beneficio fiscale. **(M.Le.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; l. 212/2000, art. 10bis

611. Art. 20 d.P.R. 131/1986

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1977/2017 del 9 maggio 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

IMPOSTA DI REGISTRO – APPLICAZIONE DELL'ART. 20 DEL D.P.R. 131/1986 – Prevalenza dell'intrinseca natura e degli effetti giuridici dell'atto rispetto alla sua forma – Rileva – Conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle quote – Riqualificazione delle operazioni in cessione indiretta dell'azienda – Corretta - Necessità di dimostrazione dell'intento elusivo – Non sussiste – Applicazione dell'imposta di registro proporzionale – Consegue.

L'art. 20 del d.P.R. 131/1986 dà rilievo alla sostanza rispetto a ciò che è formalmente enunciato, anche in maniera frazionata o successiva, privilegiando la natura intrinseca degli atti e i loro effetti giuridici. Non sussiste inoltre alcuna necessità di dimostrare che le parti abbiano voluto perseguire un intento elusivo, essendo sufficiente constatare l'identità della funzione economica dell'attività contrattuale posta in essere e quella derivante da una negoziazione diretta. Ne deriva la legittimità della condotta dell'Ufficio nel riqualificare l'operazione di conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle partecipazioni a terzi nell'operazione di cessione indiretta del ramo d'azienda, con conseguente applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale. **(C.L.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

612. Valutazione dei beni trasferiti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1990/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Crespi

Registro – Accertamento valore dei beni – Valori Osservatorio del mercato immobiliare OMI – Presunzione - Necessità di integrazione con altri elementi probatori – Onere della prova.

Il valore normale desumibile dalla banca dati dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) costituisce un mero elemento presuntivo ed indiziario, non idoneo di per sé a fondare l'accertamento in materia di imposta di registro, dovendo essere opportunamente integrato da altri elementi probatori. Grava sull'Ufficio l'onere di provare il maggior valore (nel caso di specie l'Ufficio non aveva tenuto conto di una serie di circostanze incidenti sulla determinazione del valore dei beni ceduti, tra le quali la presenza di una vendita in blocco di numerosi immobili e la redazione di una perizia da parte di società specializzata, obbligatoria per legge trattandosi di compravendita nella quale la cessionaria era costituita da impresa assicuratrice). **(C.L.B.)**

613. Affitto di azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 2001/2017 del 5 settembre 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Crespi

Affitto di azienda comprendente fabbricati - Alternatività Iva/Registro - Contrasto con la normativa comunitaria - Disapplicazione.

L'applicazione dell'imposta di registro nella misura dell'1% sul canone di locazione di beni immobili strumentali soggetti ad Iva (art. 35 del d.l. n. 223/2006) è illegittima perché in contrasto con il divieto di cui all'art. 401 dir. 2006/112/CE di introdurre, negli ordinamenti nazionali, tributi che abbiano la stessa natura dell'imposta sulla cifra d'affari. La citata Direttiva prevale sulla normativa interna. **(F.Me.)**

Riferimenti normativi: d.l. 223/2008, art. 35 comma 10quater; dir. 2006/112/CE, art. 401

614. Cessione ramo d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2092/2017 del 16 maggio 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio

REGISTRO – Cessione ramo d'azienda – Valore dell'avviamento – Metodo valutativo – Lavoro svolto direttamente dai soci - Rileva.

Per una corretta valutazione dell'avviamento di una società di persone, nell'ambito della quale i soci svolgono la loro attività prevalente di natura gestionale, dovranno essere presi in considerazione gli oneri figurativi relativi alla remunerazione del lavoro svolto dai soci. **(D.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 460/1996, art. 2 comma 4

615. Conferimento ramo d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2108/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta

I IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento ramo d'azienda – Successiva cessione della partecipazione – Fattispecie complessa – Riqualficazione – Effetti giuridici - Cessione ramo d'azienda - Termine triennale – Decadenza – Ultimo atto registrato – Rilevanza.

II IMPOSTA DI REGISTRO –Fattispecie complessa – Riqualficazione – Effetti giuridici – Norma antielusiva – Insussistenza.

III IMPOSTA DI REGISTRO – Fattispecie complessa – Riqualficazione – Effetti giuridici – Liquidazione – Imposta complementare.

I Con riferimento all'operazione di conferimento di ramo d'azienda in una newco e successiva cessione da parte del conferente delle partecipazioni a un terzo, che diventa l'unico socio della nuova società, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, l'art. 20 d.P.R. 131/1986 impone di qualificare l'operazione in ragione degli effetti oggettivi dei negozi collegati, corrispondenti in questo caso ad una cessione di ramo d'azienda. Il termine triennale di decadenza per richiedere la maggiore imposta accertata decorre dalla domanda di registrazione dell'ultimo atto dell'unitaria fattispecie complessa.

II L'art. 20 d.P.R. 131/1986, che impone di qualificare gli atti presentati alla registrazione come un unico negozio alla luce della causa concreta dell'operazione non è una disposizione antielusiva, con la conseguenza che la sua applicazione da parte dell'Amministrazione finanziaria non è soggetta al contraddittorio endoprocedimentale previsto per l'attuazione delle norme antielusive.

III La riqualficazione del contenuto giuridico degli atti registrati operata dall'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 20 d.P.R. 131/1986, comporta la liquidazione di un'imposta che deve considerarsi "complementare" ed è quindi estranea all'ambito di applicazione previsto dall'art. 56 d.P.R. 131/1986, riguardante l'imposta "suppletiva", ossia quella diretta a correggere errori ed omissioni dell'Amministrazione finanziaria, e il relativo regime di sospensione della riscossione in pendenza di giudizio. **(G.G.)**

616. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2121/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: D'Addea, Estensore Buffone

IMPOSTA DI REGISTRO – Avviso di liquidazione – Fideiussione – Decreto ingiuntivo - Trattamento fiscale - Determinazione dell'imposta in misura fissa.

Al decreto ingiuntivo ottenuto dal fideiussore nei confronti del debitore principale inadempiente, per il recupero di somme assoggettate ad IVA versate dal garante al creditore garantito, si applica l'imposta di registro in misura fissa, in quanto la condanna ha ad oggetto un'obbligazione di natura identica all'obbligazione oggetto della garanzia anche dal punto di vista fiscale. Il trattamento tributario dell'operazione è infatti determinato dalla sua natura oggettiva, unitaria e inscindibile, a prescindere dal soggetto che ha adempiuto la prestazione. Al fideiussore, pertanto, sono attribuiti i medesimi diritti del creditore principale, per effetto della sua sostituzione nella posizione attiva del rapporto obbligatorio a seguito dell'adempimento della garanzia. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40; art. 8 nota II parte I della Tariffa allegata

617. Riqualficazione degli atti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2136/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento ramo d'azienda – Cessione della partecipazione – Trattamento fiscale – Riqualficazione – Cessione ramo d'azienda - Scopo elusivo - Imposta proporzionale.

Con riferimento all'operazione di conferimento di ramo d'azienda in una newco e successiva cessione da parte del conferente del pacchetto di maggioranza di tale società al socio di minoranza, in modo tale che quest'ultimo diventi l'unico titolare della newco, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, si deve considerare l'effetto giuridico realizzato dalle parti, indipendentemente dal nomen juris dei negozi giuridici adottati. Nell'ipotesi in cui, tenendo conto di tutti gli atti collegati, risulti che il comportamento delle parti sia preordinato esclusivamente ad una finalità elusiva in termini di risparmio d'imposta (nel caso di specie per applicazione dell'imposta in misura fissa su ogni contratto posto in essere), la fattispecie potrà essere riqualficata come una cessione di ramo d'azienda, soggetta ad imposta proporzionale. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

618. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2150/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore Monfredi

TRUST AUTODICHIARATO – Donazione indiretta – Trasferimento di beni – Insussistenza – Imposta di registro in misura fissa – Sussistenza.

Il conferimento di beni in un trust autodichiarato non determina in sé un trasferimento di ricchezza e quindi un arricchimento dei beneficiari, individuati o da individuare. L'operazione, pertanto, non realizza il presupposto delle imposte di successione e donazione che, anche con l'estensione delle stesse ai vincoli di destinazione, è rimasto quello dell'arricchimento patrimoniale a titolo gratuito dei beneficiari. Di conseguenza, al conferimento dei beni di un trust autodichiarato si applica l'imposta d'atto, ossia l'imposta di registro in misura fissa.

L'imposta in misura proporzionale sarà dovuta dai beneficiari nel momento in cui i beni e i diritti saranno effettivamente trasferiti loro dal trust. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: Cost., art. 53; l. 262/2006, art. 2 comma 47

619. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2236/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Venditti, Estensore: Monterisi

TRUST – ISTITUZIONE – Segregazione patrimonio – Tassazione in misura fissa – Sussistenza.

Nell'ipotesi di istituzione di un Trust, l'unico effetto immediato che si realizza è quello segregativo, ovvero la separazione del patrimonio oggetto dell'operazione da quello del disponente e il conferimento della sua gestione in capo al Trustee.

Il passaggio dei beni dal disponente al Trustee non determina alcun arricchimento in favore di quest'ultimo, stante l'esistenza, a seguito della sua istituzione, solamente del vincolo di destinazione del patrimonio segregato. Non essendoci stato alcun trasferimento di proprietà fra Settlor e Trustee, l'imposta di registro è quindi dovuta in misura fissa e non in misura proporzionale, mentre non è dovuta l'imposta catastale, mancando una voltura catastale dei beni segregati. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2

620. Riqualficazione atto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2429/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Di Mario

REGISTRO – Riqualficazione di cessione di partecipazioni in cessione di azienda – Omessa prova disegno elusivo – Illegittimità atto – Sussiste.

In tema di imposta di registro occorre dare rilievo non agli effetti economici degli atti ma soltanto ai loro effetti giuridici. L'Ufficio pertanto non può riqualficare un atto negoziale senza tener conto della volontà delle parti espressa attraverso insindacabili scelte aziendali e societarie. L'Amministrazione finanziaria, perciò, non può procedere a tassare con l'imposta di registro proporzionale prevista per la cessione d'azienda dei meri atti di cessione di quote sociali, anche se totalitarie, senza aver dapprima dimostrato un qualche disegno elusivo. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 131/1986, art. 20

621. Decreto ingiuntivo e riconoscimento debito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2439/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

I REGISTRO – Avviso di liquidazione – Allegazione decreto ingiuntivo – Obbligo – Non sussiste.

II REGISTRO – Liquidazione – Omessa indicazione aliquota – Illegittimità – Non consegue.

III REGISTRO – Riconoscimento di debito – Natura dichiarativa – Aliquota dell'1% – Consegue – Contenuto patrimoniale – Registrazione in termine fisso – Consegue.

I Non è causa di illegittimità dell'avviso di liquidazione la mancata allegazione del decreto ingiuntivo oggetto di imposizione, atteso che quest'ultimo è un atto integralmente e necessariamente conosciuto nel suo contenuto dal contribuente.

II È legittimo l'avviso di mera liquidazione senza rettifica del valore che omette di indicare l'aliquota pertinente se questa è unica ed individuata direttamente dalla legge, atteso che il contribuente può sempre compiere semplici operazioni di computo.

III La ricognizione di debito è un atto avente natura dichiarativa al quale è applicabile l'aliquota dell'1% fissata dall'art. 3, Tariffa, Parte prima, d.P.R. 131/1986. Lo stesso atto è soggetto a registrazione in termine fisso poiché ha per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

622. Controllo del valore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2440/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

IMPOSTA DI REGISTRO – Atti aventi ad oggetto beni immobili – Controllo del valore – Criteri utilizzabili.

Ai fini del controllo del valore degli atti aventi ad oggetto beni immobili, l'Ufficio, in alternativa agli altri criteri previsti dall'art. 51, comma 3, del d.P.R. 131/1986, può prendere in considerazione "ogni altro elemento di valutazione", criterio pari-ordinato e non residuale rispetto agli altri. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51 comma 3

623. Autonomia dei singoli negozi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2479/2017 del 5 giugno 2017, Presidente e Estensore: Secchi

REGISTRO – Autonomia dei singoli negozi – Alternatività – Prevale.

Per il principio di autonomia dei singoli negozi, è assoggettato ad imposta proporzionale e non in misura fissa il contratto di fideiussione enunciato in una sentenza intervenuta tra le stesse parti del negozio di garanzia. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22

624. Riconoscimento debito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2488/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

I REGISTRO – Riconoscimento debito – Novazione obbligazione – Non sussiste – Imposta proporzionale – Illegittimità – Sussiste.

II REGISTRO – Riconoscimento debito – Imposta proporzionale – Atto sottostante sottoposto ad iva – Illegittimità – Sussiste.

I È illegittima l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale in relazione ad un atto di ricognizione di debito, atteso che lo stesso non costituisce una novazione dell'obbligazione precedente, avendo natura puramente dichiarativa.

II È illegittima l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale in relazione ad un atto di ricognizione di debito laddove l'atto sottostante sia sottoposto ad iva, in base al principio di alternatività fra iva e registro. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40

625. Registrazione atto formato all'estero

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2504/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

REGISTRO – Atto formato all'estero – Uso e registrazione in Italia – Deposito presso Archivio notarile distrettuale o notaio in Italia – Termine registrazione.

Gli atti formati all'estero per essere utilizzati in Italia, in base agli artt. 2 lett. d) e 13 del TUIR, devono essere registrati nel termine di 60 giorni dalla data dell'atto. Il suddetto termine decorre dalla data di formazione dell'atto e non dalla data di deposito dello stesso presso l'Archivio notarile distrettuale o notaio in Italia, previsto dall'art. 106 comma 4 della Legge n. 89/1913. (D.D'A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 2 lett. d) e 13

626. Termini di decadenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2511/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Arcieri

Registro – Conferimento ramo d'azienda – Riqualficazione – Cessione azienda – Avviso di rettifica e liquidazione – Termine di decadenza – Decorrenza.

Qualora l'Ufficio proceda, ai sensi dell'art. 20 del d.P.R. 131/1986, alla riqualficazione dell'atto di conferimento di ramo d'azienda in cessione d'azienda, il termine di decadenza previsto dall'art. 76 del d.P.R. 131/1986, per richiedere l'imposta, decorre dalla data di registrazione del contratto, in quanto fatto oggettivo, e non dalla notifica dell'avviso di riqualficazione, che dipende invece dall'azione discrezionale dell'Agenzia. (D.D'A.)

627. Quotazioni OMI

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2589/2017 del 9 giugno 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Sciarini

REGISTRO – Valutazione immobili – Criteri di stima – Valore probatorio OMI.

Le quotazioni OMI non costituiscono fonte tipica di prova ma strumento di ausilio. Le anzidette stime, in quanto meri valori presuntivi ed indiziari, non sono da sole idonee a fondare l'accertamento di maggior valore in materia d'imposta di registro, giacché devono essere integrate ad altri elementi probatori. (D.D'A.)

628. Agevolazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2609/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Agevolazione – Interpretazione estensiva - Causa di forza maggiore – Concordato con continuità aziendale – Esclusione.

Le norme agevolative in materia tributaria sono soggette a stretta interpretazione, cosicché la loro applicazione non può esser operata in modo estensivo. Non costituisce forza maggiore, idonea ad annullare la decadenza dalle agevolazioni tributarie, la condizione della contribuente che si trovi sottoposta a Concordato Preventivo con continuità aziendale, sia perchè la continuità aziendale consente alla società di mantenere la disponibilità dell'azienda, sia perchè la forza maggiore è caratterizzata dall'imprevedibilità ed inevitabilità dell'evento. (D.D'A.)

629. Decreti ingiuntivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2722/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

TASSAZIONE DI PIÙ DECRETI INGIUNTIVI – Fatturazione con unica parcella – Irrilevanza – Enunciazione del sottostante incarico – Tassabilità.

In materia di registro l'imposta deve essere liquidata ex art. 8 della Tariffa, Parte I, allegata al d.P.R. 131/1986, in quanto atti dell'autorità giudiziaria, per i singoli decreti ingiuntivi ancorché relativi ad atti diversi fatturati con unica parcella. Il sottostante incarico enunciato, quale mandato professionale rientrante tra gli atti aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale è soggetto a tassazione ai sensi dell'art. 9, Tariffa allegata allo stesso d.P.R. (nel caso di specie attività svolta dal notaio relativamente a due distinti atti per cessione di quote societarie). (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

630. Clausole penali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2730/2017 del 21 giugno 2017, Presidente: Pigionica, Estensore: Monfredi

CONTRATTO DI AFFITTO DI RAMO DI AZIENDA - CLAUSOLE ACCESSORIE – Carattere autonomo o accessorio – Relazione all'atto cui accede - Clausola penale dotata di propria causa – Costituisce atto distinto – Tassazione autonoma – Consegue.

In materia di imposta di registro, se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente per loro intrinseca natura le une dalle altre, ciascuna di esse, ex art. 21 comma 1 del d.P.R. 131/1986, è soggetta ad imposta come se fosse un atto distinto. Tale è, in relazione ad un contratto di affitto di ramo di azienda, la clausola penale che prevede una sanzione anticipatamente convenuta per le ipotesi di ritardi o inadempimenti, è esclusa dall'ambito di applicazione dell'Iva. Conseguentemente è dovuta una imposta fissa per l'atto di affitto e una imposta fissa per la clausola penale volontariamente apposta. E ciò diversamente dalla clausola penale apposta per obbligo di legge e non per volontà delle parti ove rimane la tassazione unitaria dell'atto. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21 comma 1

631. Prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez.17, sentenza n. 2767/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Ruta

AGEVOLAZIONE – TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA – TERMINE DI 18 MESI – Decorrenza dall'acquisto e non dalla registrazione – Tempestività – Consegue.

In materia di agevolazione per l'acquisto della "prima casa", il termine di 18 mesi per il trasferimento della residenza decorre, come stabilito dall'art. 1, nota Ilbis, della Tariffa Parte prima allegata al d.P.R. 131 del 26 aprile 1986, dalla data di acquisto dell'immobile e non dalla data di registrazione dell'atto. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

632. Decreti ingiuntivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2779/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone

REGISTRO – TASSAZIONE – ALTERNATIVITÀ REGISTRO/IVA – Tassa fissa – Consegue – Tassazione di atto enunciato – Illegittimità.

In materia di imposta di registro è il decreto ingiuntivo che deve essere sottoposto a tassa fissa ai sensi dell'art. 40 comma 1 del d.P.R. n. 131/1986 per il principio di alternatività dell'imposta di registro e dell'iva, con unica applicazione dell'imposta, non potendo l'Ufficio tassare sia l'obbligazione al pagamento delle fatture per cui è stata chiesta l'ingiunzione, sia il

provvedimento di condanna al pagamento che è insito nel decreto ingiuntivo dichiarato provvisoriamente esecutivo. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 comma 1

633. Fideiussione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 13/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Oldi

FIDEIUSSIONE – GARANZIA PRESTATI IN SOLIDO DA PIÙ SOGGETTI – IMPOSTA PROPORZIONALE – Tassazione di una sola garanzia – Avviso liquidazione imposta di registro Motivazione – Atto registrato – Integra la motivazione.

In tema di imposta di registro, nel caso di fideiussioni prestate, con atti separati, da più persone per un medesimo debitore ed a garanzia del medesimo debito, che siano poi enunciate in un unico decreto ingiuntivo, si configura una “cofideiussione” ed è sottoposto a tassazione uno solo degli atti di prestazione di garanzia.

La motivazione dell’avviso di liquidazione, che non indichi le somme alle quali sono applicate le aliquote indicate nell’atto, deve intendersi integrata dal richiamo all’atto registrato che è noto al contribuente e non richiede, perciò, di essere allegato all’avviso o riprodotto nel suo contenuto. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 6 della Tariffa, Parte I

634. Trust

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 97/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Cappelluzzo

SOGGETTIVITÀ – TRUST – Non sussiste – Trustee - Sussiste.

Il trust non costituisce un autonomo soggetto giuridico e l’unico soggetto di riferimento nei rapporti con i terzi è il trustee. Poiché questi non è dotato di partita Iva, l’atto di cessione di un terreno agricolo stipulato dal trustee è soggetto a imposta di registro in misura proporzionale. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 della Tariffa, Parte I

635. Atto di costituzione in pegno

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 134/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Saia

QUOTE DI SRL – Costituzione in pegno – Natura ricognitiva o dichiarativa – Non sussiste – Quote di Srl – Titoli – Non sono tali - Base imponibile – Somma garantita – È tale.

L’atto di costituzione in pegno di quote di S.r.l. a favore della banca creditrice non ha natura dichiarativa o ricognitiva e quindi non è soggetto alla tassa fissa di registro. Poiché le quote di S.r.l. non costituiscono “titoli”, la base imponibile dell’imposta di registro è pari alla somma garantita. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43 comma 1, lett. f)

636. Rivalutazione terreni

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 164/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Buonanno, Estensore: Rustico

REGISTRO – VALORE TERRENI – RIVALUTAZIONE – IMPOSTA SOSTITUTIVA – Accertabilità del valore – Non ammessa.

Non è accertabile un maggior valore del terreno che sia stato oggetto di rivalutazione qualora il contribuente abbia corrisposto l'imposta sostitutiva ed effettuato gli adempimenti richiesti per beneficiare della rivalutazione (predisposizione di perizia asseverata in epoca antecedente alla cessione, indicazione in atto della perizia, dichiarazione in atto di un valore non inferiore a quello indicato in perizia). Infatti, ai sensi dell'art. 7, comma 6, legge 448/2001, la rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale. **(M.B.)**

Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 7 comma 6

637. Atto di costituzione di ipoteca

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 230/2017 del 29 marzo 2017, Presidente e Estensore: Vitali

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Atto di costituzione di ipoteca – Assoggettamento ad imposta – Esclusione.

L'atto di costituzione di ipoteca non può essere qualificato come autonomo atto di riconoscimento di debito, rilevante ai fini impositivi quale disposizione a contenuto patrimoniale, inquadrabile tra le fattispecie di cui all'art. 3 della tariffa parte prima del d.P.R. 131/1986, qualora si tratti di mera riproduzione letterale di quanto deliberato con il verbale di assemblea a sua volta già regolarmente assoggettato ad imposta fissa. **(D.D'A.)**

638. Comportamenti abusivi

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 320/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Pianta, Estensore: Alessi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Comportamenti abusivi – Operazioni societarie.

Il divieto di comportamenti abusivi non sussiste ove siano state individuate non marginali ragioni extra fiscali (possibilità di conservare tutti i posti di lavoro) tali da giustificare l'operazione attuata. **(D.D'A.)**

639. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 365/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Spartà, Estensore: Serena

ISCRIZIONE IPOTECARIA – BENE IMMOBILE – FONDO PATRIMONIALE.

Il bene immobile del contribuente conferito in un fondo patrimoniale, costituito anteriormente alla notifica di un avviso di accertamento, non può essere oggetto di azioni esecutive e cautelari, allorché risulti provato che il debito per il quale è avvenuta l'iscrizione ipotecaria è stato contratto per scopi estranei ai fabbisogni della famiglia e che il creditore è a conoscenza di tale estraneità. **(D.D'A.)**

640. Locazione immobili strumentali

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 71/2017 del 2 marzo 2017, Presidente e Estensore: Deantoni

REGISTRO – Locazione di immobili strumentali – Doppia imposizione – Violazione normativa comunitaria – Non sussiste.

L'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale alle locazioni di immobili strumentali, poste in essere da soggetti IVA, costituisce un'espressa deroga al principio di alternatività IVA/registro. Tale deroga non determina una doppia imposizione, in contrasto con

la normativa comunitaria, in quanto non si può riconoscere all'imposta di registro la medesima natura dell'imposta sul valore aggiunto. **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 131/1986, art. 40 comma 1bis

641. Rinuncia a diritti reali

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 80/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Nocerino, Estensore: Fornoni

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Trasferimento beni immobili – Rinuncia a diritti reali – Imponibilità.

La rinuncia al diritto di abitazione, sebbene non costituisca un trasferimento, né a titolo gratuito, né a titolo oneroso, data l'incapacità dello stesso prevista dall'art. 1024, cod. civ., è qualificabile come rinuncia a un diritto reale che, coerentemente con il disposto di cui all'art. 1, secondo comma, d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, è assoggettabile a imposizione. **(M.Bis.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 1 comma 2

642. Criteri di rettifica del valore dei beni immobili

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 5/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Nese

Rettifica del valore dei beni immobili – Trasferimento nel triennio anteriore – Diversi criteri – Discrezionalità Ufficio – Non sussiste – Necessaria applicazione metodo comparativo – Sussiste.

La base imponibile dell'imposta di registro per gli atti aventi ad oggetto beni immobili corrisponde al loro valore venale; l'art. 51, comma 3, d.P.R. 131/1986 consente all'Ufficio di rettificare il valore dichiarato dalle parti avendo riguardo i) ai trasferimenti ed alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni (metodo comparativo), ii) al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari e iii) ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni. La scelta dei suddetti criteri, però, non può essere meramente discrezionale in quanto nella determinazione della base imponibile non può trascurarsi il valore dichiarato (e non rettificato) in occasione della compravendita avente ad oggetto gli stessi beni intervenuta nel triennio anteriore. **(E.Pa.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

643. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 17/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: De Giorgio

Agevolazioni prima casa – Termine accertamento – Decorrenza – Decadenza – Abitazione di lusso – Categoria catastale – Efficacia temporale – Disapplicazione sanzioni – Favor rei.

Il termine di decadenza triennale, nelle ipotesi in cui l'immobile acquistato è ancora in corso di costruzione, decorre non già dalla registrazione dell'atto bensì dal momento in cui il diritto può essere fatto valere (cod. civ., art. 2964) e, dunque, dal termine dei lavori, perché è da quella data che l'Ufficio è in grado di verificare le caratteristiche dell'immobile realizzato. Nel merito, premesso che l'immobile ha le caratteristiche per poter essere qualificato come casa di lusso in

virtù della disciplina vigente al momento dell'acquisto ma non anche in virtù della disciplina sopravvenuta al termine dei lavori, in punto di diritto deve rilevarsi che la giurisprudenza ha statuito il principio che occorre avere riguardo alla disciplina ratione temporis applicabile e rileva, a tal fine, che l'abitazione sia considerata non di lusso al momento dell'acquisto e non a quello della sua costruzione (Conf. Cass. 12853/2016). L'art. 33 d.lgs. 175/2014 ha allineato la disciplina in materia di IVA a quella prevista per l'imposta di registro e, pur non potendo trovare applicazione con riferimento agli atti negoziali anteriori, spiega effetti ai fini sanzionatori perché in applicazione del favor rei la condotta che prima integrava una violazione fiscale non costituisce più presupposto per l'irrogazione della sanzione. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 175/2014, art. 33; c.c, art. 2964

644. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 130/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Combi

Agevolazioni prima casa – Abitazione di lusso – Revoca – Solidarietà – Sussiste.

La decadenza dalle agevolazioni "prima casa" dovuta a circostanze oggettive dell'immobile (classificazione come abitazione di lusso ai sensi del d.m. 02/08/1969) non è imputabile in via esclusiva ad un determinato comportamento dell'acquirente pertanto sussiste in capo al venditore la solidarietà dell'obbligazione tributaria di cui all'art. 57 TUIR. L'applicazione del favor rei per effetto dell'emanazione del d.lgs. 23/2011, entrato in vigore il 01.04.2014, concerne i trasferimenti realizzati successivamente a tale data. (Nel caso di specie, il trasferimento oggetto del giudizio è antecedente a tale data, e pertanto continua ad essere disciplinato dalla precedente normativa di cui al d.m. del 1969) (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 57

645. Motivazione avviso di liquidazione

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 10/2017 del 10 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Dell'Aringa

IMPOSTA DI REGISTRO – Atti giudiziari – Mancata allegazione della sentenza – Vizio di motivazione – Non sussiste.

In tema di imposta principale di registro su atti giudiziari, non deve ritenersi carente dei requisiti minimi di motivazione l'avviso di liquidazione che faccia riferimento all'atto soggetto a tassazione e ai relativi articoli del testo unico di registro regolativi (nel caso di specie, l'Ufficio non aveva allegato all'avviso la sentenza civile oggetto di registrazione, limitandosi a riprodurre il contenuto essenziale della stessa). (F.Ba.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 37 e art. 54 comma 5

646. Riqualficazione atti

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 112/2017 del 26 giugno 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Cantoni

IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione totalitaria quote sociali – Cessione azienda – Medesima funzione economica – Sussiste.

La cessione totalitaria delle quote di una società ha la medesima funzione economica della cessione dell'azienda sociale. Infatti, l'unitarietà della regolamentazione degli interessi perseguita dai contraenti non è esclusa dalla non contestualità delle loro pattuizioni. (F.Ba.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

647. Riconoscimento di debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 16/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Zamagni

DECRETO INGIUNTIVO – ATTI ALLEGATI – Dichiarazione unilaterale di debito – Riconoscimento di debito – Tassazione all'1%.

La dichiarazione allegata al decreto ingiuntivo con la quale il debitore attesta la precedente ricezione di una somma, l'avvenuta restituzione di una quota con impegno alla restituzione del residuo, configura riconoscimento di debito con promessa di pagamento e, come tale, è soggetta a tassazione all' 1%. (F.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

648. Operazioni triangolari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 68/2017 del 4 gennaio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo

Operazioni triangolari effettuate ai sensi dell'art. 6 comma 1 lett. a) del d.P.R. 633/1972 come interpretato dall'art. 13 legge 431/1997 – Onere della prova del preventivo accordo tra le parti su di una cessione destinata ad un acquirente estero – Incombe sul contribuente.

Nelle operazioni triangolari effettuate ai sensi dell'articolo 6 comma 1 lett. a) del d.P.R. 633/1972 incombe sul contribuente l'onere di provare l'esistenza di una preventiva stipulazione negoziale tra le parti in merito ad una cessione destinata indefettibilmente ad un acquirente estero. Una scrittura privata priva di data certificata e priva di autenticazione delle firme, dalla quale non si è in grado di identificare con certezza il destinatario ultimo della merce, non assolve a tale onere. (F.M.)

649. Accertamento valore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 523/2017 del 20 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Mainini

REGISTRO - ACCERTAMENTO VALORE - RETTIFICA - ATTI POSTERIORI.

In sede di rettifica del valore, il fatto di utilizzare quali comparables compravendite o semplici offerte di mercato posteriori all'atto oggetto di accertamento si pone in palese contrasto con il disposto dell'art. 51, comma 3, d.P.R. n. 131/1986 la cui previsione stabilisce che l'ufficio del registro abbia "riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo ... anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto". (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

650. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 670/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Roggero

IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI - TRUST - Applicazione misura fissa.

Il conferimento di beni in trust non dà luogo ad un reale trasferimento imponibile e non presenta il presupposto necessario ai fini dell'applicazione delle imposte indirette in misura proporzionale. Pertanto, le imposte ipotecarie e catastali devono essere applicate in misura fissa. (A.K.)

651. Affitto di azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 681/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Cosentino

IMPOSTA DI REGISTRO - IVA - Alternatività - Affitto di azienda - Locazione di fabbricati - Elusione - Prova - Parametro quantitativo.

L'art. 35 del d.l. n. 223/2006, convertito con modificazioni dalla l. n. 248/2006, derogando al principio di alternatività, ha modificato la disciplina IVA dell'affitto di azienda prevedendo che le disposizioni in materia di imposte indirette, previste per la locazioni dei fabbricati, si applichino, se meno favorevoli, anche per l'affitto di azienda il cui valore complessivo sia costituito per più del cinquanta per cento dal valore normale dei fabbricati determinato ai sensi dell'art. 14 del d.P.R. n. 633/1972. In tal modo il legislatore ha introdotto una norma antielusiva per evitare che i contribuenti possano beneficiare di una tassazione meno onerosa attraverso il contratto di affitto d'azienda. Non occorre provare, al fine dell'applicazione della norma in esame e il regime di tassazione ivi previsto, un intento elusivo delle parti del contratto, essendo invece sufficiente l'integrazione del parametro quantitativo sopra indicato. (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.l. 223/2006 art. 35; d.P.R. 633/1972, art. 14

652. Decreto di ammissione allo stato passivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 734/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

IMPOSTA DI REGISTRO – Decreto di ammissione allo stato passivo – Imposta proporzionale.

È soggetto a imposta di registro in misura proporzionale, ai sensi dell'articolo 8, lett. c) della Tariffa, Parte prima, d.P.R. 131/1986 il decreto di ammissione allo stato passivo del fallimento, in quanto accertativo di un diritto a contenuto patrimoniale. Non vale, per tali provvedimenti, il principio di alternatività tra Iva e Imposta di Registro, che, secondo la nota seconda del medesimo articolo, trova applicazione solo per le sentenze recanti condanna al pagamento di somme o valori, o alla consegna di beni, e agli atti del Consiglio di Stato e dei tribunali amministrativi, che definiscono, anche parzialmente, il giudizio. (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 comma 1 lett. c) della Tariffa, Parte I

653. Responsabilità solidale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 901/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli

IMPOSTA DI REGISTRO – Responsabilità solidale – Ipotesi – Notifica della cartella di pagamento ad uno dei coobbligati – Opponibilità della sentenza favorevole emessa nei confronti dell'altro coobbligato – Applicazione art. 1306 c.c. – Sussiste – Condizione – Passaggio in giudicato della pronuncia favorevole – Sussiste.

In materia di imposta di registro, il coobbligato destinatario di una cartella di pagamento avente ad oggetto l'iscrizione a ruolo di somme accertate con atto impositivo, impugnato esclusivamente dall'altra parte coobbligata solidalmente al versamento del tributo, può avvalersi della sentenza favorevole emessa nel giudizio promosso da quest'ultima (ex art. 1306 c.c.) a condizione che detta pronuncia sia divenuta definitiva. (M.M.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1306

654. Contratto di locazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 992/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa

IMPOSTA DI REGISTRO – CONTRATTO DI LOCAZIONE – Tardiva registrazione del contratto – Base imponibile per calcolo sanzione corrispondente – Canoni relativi all’intera durata del contratto – Rilevano.

In caso di tardiva registrazione di un contratto di locazione la sanzione deve essere correlata all’ammontare dei corrispettivi in denaro pattuiti per l’intera durata del contratto ex art. 43, comma 1 del d.P.R. 131/1986, non rilevando l’opzione di cui all’art. 17, comma 3, del d.P.R.131/1986, che consente l’assolvimento dell’imposta sull’ammontare del canone relativo ad ogni singola annualità. **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43 comma 1 lett. h, art. 17 comma 3, e art. 69

655. Atti enunciati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 1001/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa

IMPOSTA DI REGISTRO – Enunciazione dell’atto di riconoscimento del debito e del contratto di acollo – Atti enunciati meramente confermativi di rapporti soggetti ad Iva – Tassazione proporzionale – Illegittima – Violazione del principio di alternatività Iva imposta di registro – Sussiste.

L’enunciazione dell’atto di riconoscimento del debito e del contratto di acollo non è soggetta a tassazione proporzionale, ai fini dell’imposta di registro, quando i predetti atti enunciati sono meramente confermativi di rapporti precedentemente assoggettati ad Iva, pena la violazione del principio di alternatività Iva – Imposta di registro. **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 40 e 22; c.c., artt. 1988 e 1273

656. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1032/2017 dell’1 febbraio 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Mancini

REGISTRO – AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – Vendita infraquinquennale dell’immobile – Conservazione del beneficio – Condizione – Acquisto entro un anno di un altro immobile da adibire a prima casa – Sussiste – Ipotesi – Acquisto della quota del 10% dell’immobile del coniuge – Non sufficiente – Ragione – Assenza di esigenza abitativa – Sussiste.

In materia di agevolazione “prima casa”, la vendita dell’abitazione acquistata con tale beneficio, prima che siano decorsi cinque anni dal suo acquisto, comporta la decadenza dall’agevolazione ottenuta a meno che, entro un anno dalla vendita, il contribuente acquisti un’altra casa da destinare ad abitazione principale (così come prescritto all’art. 1, comma 4, nota II bis della Tariffa Parte Prima Allegata al d.P.R. n. 131/1986); nell’ipotesi in cui il contribuente non proceda al riacquisto entro l’anno di un’intera proprietà ma soltanto di una quota di essa, il predetto beneficio fiscale viene meno. (Nel caso di specie, veniva acquistato il 10% dell’appartamento di proprietà del coniuge: l’acquisto in tal caso – più che a soddisfare un’effettiva esigenza abitativa – è avvenuto in extremis al solo fine di evitare la perdita dell’agevolazione usufruita) **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

657. Art. 20 d.P.R. 131/1986

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1233/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Salvo

Imposta di Registro – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Portata antielusiva della disposizione – Collegamento negoziale.

L'art. 20 d.P.R. 131/1986, disponendo che l'imposta deve essere applicata secondo l'intrinseca natura "e gli effetti giuridici" degli atti assoggettati a registrazione, è norma che, pur essendo ispirata a finalità genericamente antielusive, non configura una "disposizione antielusiva" come invece l'art. 37bis d.P.R. 600/1973 che è norma generale "antielusiva" di chiusura.

Invero, il citato art. 20 procede alla ricostruzione dell'obiettiva portata, sul piano degli effetti giuridici, dell'attività negoziale posta in essere, mentre l'art. 37bis d.P.R. 600/1973 verifica lo sviamento e l'uso distorto di forme negoziali per conseguire indebiti vantaggi fiscali, con la conseguenza che l'avviso di liquidazione emesso ai sensi dell'art. 20 T.U.R. non prevede alcun obbligo del contraddittorio preventivo.

In presenza di un contratto a formazione progressiva (o quanto meno di un oggettivo collegamento strutturale e funzionale tra gli atti stipulati a breve distanza temporale l'uno dall'altro) tale da coniugare e configurare una effettiva unitarietà del fenomeno negoziale, le complesse operazioni messe in atto dalle parti ricorrenti risultano messe in atto con l'intento elusivo di perseguire un vantaggio fiscale. **(M.Pi.)**

658. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1238/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Miceli

Imposta di Registro – Rettifica – Raggiungimento della prova.

L'invio di una raccomandata alla controparte negoziale contenente una richiesta di riduzione del canone di locazione non è idonea a comprovare la sussistenza di difficoltà economiche idonee a incidere a ribasso sul valore di avviamento di un ramo d'azienda. **(M.Pi.)**

659. Approvvigionamento, trattamento e distribuzione dell'acqua pubblica

Commissione tributaria provinciale Milano, Sez. 8, sentenza n. 1254/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

Imposta di registro – Servizio di approvvigionamento, trattamento e distribuzione dell'acqua pubblica - Rettifica del valore dichiarato dalle parti.

Nel caso di una cessione di ramo d'azienda avente ad oggetto il servizio di approvvigionamento, trattamento e distribuzione dell'acqua pubblica, il predetto contratto rappresenta lo strumento per dare veste civilistica all'esito di un complesso procedimento amministrativo regolamentato da norme speciali di legge.

Il corrispettivo indicato dalle parti, pertanto, non è stato frutto di libera contrattazione delle parti, dovendo rispettare vincoli legislativi; come tale esso non è da assoggettarsi a rettifica ai fini dell'imposta di registro. **(M.Pi.)**

660. Rettifica valore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1256/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

IMPOSTA DI REGISTRO – RETTIFICA VALORE.

Va annullato l'avviso di liquidazione della maggior imposta di registro ove la procedura di rettifica seguita dall'Ufficio – ancorché basata su una serie di elementi di natura contabile ed extra-contabile che, tramite rapporto probabilistico, hanno consentito di risalire al maggior valore accertato – non abbia tenuto in debito conto l'esistenza di situazioni e circostanze legate alla peculiarità dell'attività imprenditoriale oggetto di rettifica che, se adeguatamente valutate, avrebbero portato alla determinazione di un valore di cessione inferiore. **(M.Pi.)**

661. Omologazione concordato fallimentare

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3 , sentenza n. 1303/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

Avviso di liquidazione imposta su concordato fallimentare con cessione di beni - Applicazione al concordato fallimentare dell'imposta proporzionale - Non sussiste.

L'atto giudiziario di omologazione del concordato preventivo con cessione di beni, ancorché abbia effetti traslativi della proprietà, è assoggettato all'imposta di registro in misura fissa in applicazione del criterio "nominalistico". (F.Be.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 8 e 9 della Tariffa, Parte I

662. Riqualficazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 1456/2017 del 20 febbraio 2017, Presidente: Celletti, Estensore: Pilello

ATTO DI CESSIONE DI QUOTE SOCIETARIE – Riqualficazione – Trasferimento di ramo d'azienda – Valori dichiarati – Tassazione.

Se è vero che l'imposta di registro deve essere applicata in base alla intrinseca natura e agli effetti giuridici degli atti, è altrettanto vero che è necessario tenere conto dell'eventuale collegamento funzionale instaurato dalle parti tra più negozi giuridici. E ciò per pervenire alla migliore identificazione degli effetti giuridici che le parti hanno inteso realizzare eventualmente anche attraverso più fasi contrattuali. Per cui è ormai ampiamente condivisa la natura antielusiva dell'art. 20 del d.P.R. 131/1986, da cui discende la riconosciuta possibilità dell'amministrazione di considerare unitariamente i singoli atti negoziali posti in essere, anche al fine di contrastare una eventuale parcellizzazione di una unica volontà negoziale attraverso una pluralità di negozi giuridici finalizzati al solo scopo di conseguire vantaggi fiscali. Quindi risulta pacifica la facoltà dell'Ufficio di analizzare l'effetto giuridico finale delle varie operazioni compiute per prevenire alla sintesi, ovvero ai risultati conseguiti; ma sempre analizzando gli effetti giuridici conseguiti e non quelli puramente economici.

Nell'ipotesi di cessione di un'azienda, chi cede si spoglia dell'azienda (qualunque sia la formula adottata) e percepisce il prezzo relativo; chi acquista l'azienda, la accorpa nel patrimonio già esistente, generando un'unione sia giuridica che patrimoniale. Di converso, chi acquista una partecipazione totalitaria, mantiene la separazione giuridica tra il suo patrimonio, che comprende solo le partecipazioni, e l'azienda appartenente alla società acquistata. (L.Z.)

663. Prescrizione e decadenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1459/2017 del 20 febbraio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Salvo

IMPOSTA DI REGISTRO – PRESCRIZIONE E DECADENZA – Disciplina altri tributi - Analogia - Esclusa.

Deve escludersi che all'imposta di registro possa applicarsi per analogia la disciplina sulla prescrizione/decadenza pervista per altre imposte, in considerazione del rapporto di specialità che sussiste tra la disciplina delle diverse imposte; sicché la individuazione dei termini di decadenza deve essere compiuta necessariamente all'interno della disciplina di ogni singolo tributo. In materia tributaria, ogni decadenza deve essere espressamente prevista. (L.Z.)

664. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1468/2017 del 20 febbraio 2017, Presidente: De Sapia, Estensore: Di Gennaro

TRUST – COSTITUZIONE - IMPOSTA IPOTECARIA – Capacità contributiva – Imposte ipocatastali in misura proporzionale – Non dovute – Imposte in misura fissa - Dovute.

Nella devoluzione dei beni in trust non sussiste immediata e concreta volontà di liberalità da parte del disponente nei confronti del trustee, in quanto il presupposto contributivo si manifesterà solo all'atto del trasferimento finale dei beni dal trustee – che ne è un mero gestore – ai beneficiari effettivi indicati: quindi solo in quel momento ci sarà un effettivo trasferimento e relativo arricchimento di detti beneficiari, con il dovuto assoggettamento ai tributi sui trasferimenti applicati in misura proporzionale. (L.Z.)

665. Cessione di ramo d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1545/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Schiavini

AVVIAMENTO - Accertamento maggiore valore - Cessione di ramo d'azienda - Presunzioni semplicissime - Listini di settore – Insufficienza.

In una operazione di cessione di ramo d'azienda, la valorizzazione dell'avviamento non è guidata da criteri rigidi e predeterminati. Il valore dell'avviamento va infatti individuato attraverso l'esame esaustivo e completo dei fattori che possono influenzarlo.

L'atto impositivo emesso dall'Ufficio in rettifica del valore dell'avviamento sulla base del solo listino CAAM/FIMAA, senza che con riferimento a tali listini venga descritto l'iter logico-giuridico sulla base del quale la rettifica viene operata, è pertanto illegittimo e non dà vita ad una inversione dell'onere probatorio. La rettifica deve essere supportata da una contestualizzazione relativa non solo alla applicabilità al caso di cui trattasi dei dati contenuti nei listini dei prezzi per aziende dello stesso settore, ma anche alle caratteristiche peculiari dell'azienda ceduta attagliandoli alla situazione concreta, e dimostrandone la congruità. Solo in questo modo la contestazione dell'Ufficio darebbe vita in modo pieno e legittimo, all'inversione dell'onere della prova. (I.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

666. Principio di enunciazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1621/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Carfagna

REGISTRAZIONE DECRETO INGIUNTIVO – Enunciazione di un debito non sottoposto ad imposta di registro - Applicabilità dell'imposta di registro proporzionale - Non sussiste.

Il decreto ingiuntivo contiene una ricognizione di un debito preesistente che non impatta sulla sfera patrimoniale delle parti. Poiché il debito di cui al decreto ingiuntivo è relativo ad un contratto regolarmente assoggettato ad IVA, il riconoscimento di debito nel decreto ingiuntivo non è assoggettabile all'imposta proporzionale di registro. (V.S.)

667. Cessione ramo d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 1651/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Del Re

REGISTRO – Cessione ramo d'azienda – Parti non correlate – Corrispettivo pattuito – Valore di mercato.

In caso di cessione di un ramo d'azienda tra due soggetti indipendenti, entrambi sottoposti ai controlli di compliance tipici delle società quotate, il prezzo di cessione pattuito in esito a specifiche trattative costituisce garanzia del rispetto del valore di mercato del ramo stesso e non può pertanto essere trascurato dall'Amministrazione finanziaria. (G.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

668. Ricognizione di debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1654/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Ramondini

REGISTRO – Ricognizione di debito – Tassazione proporzionale – Principio di alternatività Iva/Registro – Non applicabile – Procedura concorsuale – Inesigibilità del credito – Irrilevanza.

L'atto unilaterale di ricognizione del debito è soggetto ad imposta proporzionale di registro nella misura dell'1 per cento, ai sensi dell'art. 3 della Tariffa parte prima del d.P.R. 131/1986, essendo a tal fine irrilevante la circostanza che il riconoscimento sia relativo a somme derivanti da un rapporto commerciale rilevante ai fini Iva. Ai fini del calcolo della base imponibile, è parimenti irrilevante il fatto che, a seguito dell'integrazione del presupposto impositivo, il credito sia divenuto parzialmente inesigibile in esito ad una procedura concorsuale. (G.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

669. Enunciazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1658/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

REGISTRO – Enunciazione – Identità delle parti – Cessione del contratto – Sussiste.

Il cessionario di un contratto di finanziamento è da considerarsi come parte di tale contratto agli effetti di cui all'art. 22 del TUR. Sussiste pertanto l'enunciazione se un contratto di finanziamento è richiamato in un decreto ingiuntivo emesso in esito ad un procedimento monitorio instaurato dal cessionario del suddetto contratto nei confronti del debitore ceduto. (G.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22

670. Enunciazione di scrittura privata

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1721/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore

REGISTRO – Enunciazione di scrittura privata – Promessa del terzo – Irrilevante per la qualificazione del diritto.

Il decreto ingiuntivo che enuncia una scrittura privata nella quale una parte si rende responsabile solidalmente per l'inadempimento dell'altra, avendo garantito il fatto del terzo ex art. 1381 c.c., enuncia la promessa del terzo, che non è interpretabile quale riconoscimento del debito, essendo diverse la causa negoziale e le finalità dei due istituti. La promessa del terzo è irrilevante ai fini della qualificazione della natura del diritto riconosciuto che, nel caso di specie, aveva natura di provvigione ed era soggetto ad Iva, pertanto l'imposta di registro è determinata in misura fissa. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22; c.c., art. 1381

671. Indennità di espropriazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1773/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Napoleone

REGISTRO – Indennità di espropriazione - Sentenza di condanna o di accertamento diritti a contenuto patrimoniale – Aliquota applicabile.

Il giudizio di opposizione alla stima in materia di indennità di espropriazione non costituisce un mero controllo giurisdizionale di atti assunti dall'Amministrazione nel procedimento espropriativo né una loro semplice integrazione, ma gode di un'autonomia portata dispositiva in relazione all'indennità dovuta. La sentenza in oggetto ha la funzione di determinare in via definitiva l'ammontare dell'indennità spettante all'espropriato e, nella parte in cui ordina all'Amministrazione di depositare le somme complessivamente determinate, è configurabile quale sentenza di condanna, e non di accertamento di diritti a contenuto patrimoniale, integrando la previsione di cui alla lettera b) dell'art. 8 del d.P.R. n. 131/1986, con conseguente tassazione con l'aliquota del 3%. **(G.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8, comma 1, lett. b) e lett. c)

672. Valore di avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2113/2017 del 14 marzo 2017, Presidente: Tucci, Estensore: Fusaro

REGISTRO, IPOTECARIA, CATASTALE – Valore di avviamento – Determinazione sulla base della sola indicazione del criterio astratto seguito – Insufficienza – Indicazione degli elementi di fatto giustificativi della pretesa - Necessità - Assolvimento dell'onere della prova – Sussiste - Legittimità - Consegue.

Nella determinazione del valore di avviamento di un'azienda, ai fini dell'assolvimento dell'onere della prova, compete all'Ufficio impositore non solo indicare il criterio astratto in base al quale è pervenuto alla determinazione del maggior valore (circostanza necessaria e sufficiente a far ritenere assolto l'obbligo di motivazione dell'atto impugnato), ma anche provare in modo adeguato gli elementi di fatto giustificativi della pretesa, fornendo elementi probatori certi e precisi necessari a supportare la effettiva fondatezza del criterio ritenuto applicabile al caso concreto. **(K.S.)**

673. Valore di avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2187/2017 del 16 marzo 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti

REGISTRO, IPOTECARIA, CATASTALE – Valore di avviamento – Determinazione sulla base di meri calcoli matematici, senza tener conto della realtà effettiva dell'azienda – Adempimento dell'obbligo di esaustiva motivazione – Sussiste – Assolvimento dell'onere della prova – Non sussiste – Illegittimità – Consegue.

Al fine della determinazione del valore dell'avviamento di un'azienda non può ritenersi sufficiente la mera applicazione di una formula matematica o la moltiplicazione di certi valori per un determinato tasso di rendimento, in quanto non prendono in considerazione numerosi aspetti concernenti l'attività economica oggetto di compravendita, tra i quali rientrano anche i fattori gestionali ed amministrativi ed elementi soggettivi che difficilmente possono essere valutati con rigidi automatismi. Compete, perciò, all'ufficio effettuare un reale accertamento di fatto e fornire la prova della sussistenza in concreto dei presupposti per l'applicazione del criterio prescelto ai fini della determinazione del maggior valore di avviamento. **(G.R.)**

674. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2325/2017 del 22 marzo 2017, Presidente e Estensore: Centurelli

REGISTRO – Avviamento – Metodo di calcolo – Caratteristiche concrete dell'azienda.

Il metodo di calcolo adottato dall'Ufficio al fine di individuare l'effettivo valore dell'avviamento di una azienda deve tenere conto delle caratteristiche in concreto proprie dell'azienda e delle peculiarità della situazione reale. (G.Sim.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

675. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2368/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi

IMPOSTA DI REGISTRO – AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – Revoca dell'agevolazione – Caratteristiche di lusso – Superficie del fabbricato determinata sulla base di meri elementi grafici in possesso dell'Ufficio – Sopralluogo presso immobile – Necessità.

Ai fini della revoca dell'agevolazione prima casa, la prova che l'immobile ha una superficie superiore a quella stabilita dal d.m. 2 agosto 1969 per le abitazioni "non di lusso", non può essere rinvenuta nella relazione dell'Ufficio del Territorio redatta esclusivamente sulla base di elementi grafici in possesso del medesimo, senza l'effettuazione di un sopralluogo presso l'immobile, in contraddittorio con un tecnico di parte. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1

676. Ricognizione del debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2432/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chirieleison

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Ricognizione del debito – Negozio giuridico unilaterale e recettizio – Efficacia esclusivamente probatorio-processuale – Tassabilità ove non risulti tassato l'atto presupposto.

La ricognizione di debito e la promessa di pagamento hanno effetto meramente confermativo di un preesistente rapporto obbligatorio e rilevano solamente sul terreno processuale probatorio. Pertanto possono essere sottoposti a tassazione ove non risulti tassato l'atto presupposto con onere dell'amministrazione di fornire prova di un rapporto patrimoniale sottostante (ad es., l'esistenza di un precedente prestito tra privati). (M.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

677. Interpretazione degli atti e elusione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2472/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Maiga

I IMPOSTA DI REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Pluralità di atti diversi, non contestuali – Interpretazione ai fini fiscali – Art. 20, d.P.R. 131/1986 – Preminenza della causa reale dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali concretamente adoperate – Valutazione di circostanze di fatto ed elementi extratestuali – Possibilità.

II IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento d'azienda e successiva cessione quote – Carattere elusivo – Sussiste.

I In tema di determinazione dell'imposta di registro, in caso di pluralità di atti non contestuali, va attribuita preminenza, in applicazione dell'art. 20, d.P.R. 131/1986, alla causa reale dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali adoperate dalle parti, sicché, ai fini della individuazione del corretto trattamento fiscale, è possibile valutare, ai sensi dell'art.

1362 comma 2 del codice civile, circostanze ed elementi di fatto diversi da quelli emergenti dal tenore letterale delle previsioni contrattuali.

Il conferimento d'azienda, seguito da cessione di quote, è riqualicabile quale cessione d'azienda ai fini dell'imposta di registro quando la ripartizione dell'operazione in diversi strumenti negoziali risponde a finalità eterogenee, di risparmio dell'imposta ed elusione delle disposizioni che subordinano l'esercizio di attività d'impresa al rilascio di autorizzazioni amministrative. **(A.Ra.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; c.c., art. 1362 comma 2

678. Provvedimenti giudiziari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2474/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

IMPOSTA DI REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Sentenza enunciante lodo rituale non registrato – Sussiste.

Se un provvedimento giudiziario presentato per la registrazione enuncia disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati intervenuti tra le stesse parti del provvedimento giudiziario, l'imposta di registro si applica anche a queste ultime disposizioni. Per la tassazione non è necessario che gli atti siano posti a fondamento della decisione, essendo sufficiente la mera enunciazione o comunque che gli atti siano stati citati in un qualsiasi scritto difensivo delle parti compresi gli allegati. **(A.Ra.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22 comma 3 e art. 37

679. Atti di accertamento di diritti a carattere patrimoniale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2493/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Perrucci

IMPOSTA DI REGISTRO – Sentenza riguardante una indennità di esproprio – Atto di accertamento di diritti a carattere patrimoniale – Aliquota dell'1%.

Ai fini dell'imposta di registro, nel caso di sentenza riguardante una indennità di esproprio trova puntuale applicazione l'art. 8, lett. c), della tariffa parte prima del d.P.R. 131/1986 laddove contempla gli atti di accertamento di diritti a carattere patrimoniale, tassabili con l'aliquota dell'1%. **(A.Ra.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

680. Atto di ricognizione del debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2708/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Barbata

Imposta di Registro – Decreto ingiuntivo – atto di ricognizione del debito enunciato – Natura dichiarativa priva di contenuto patrimoniale – Sussiste – Valutazione del rapporto sottostante – Consegu.

L'atto di ricognizione del debito, allegato al ricorso per decreto ingiuntivo, non rappresenta un atto costitutivo del debito, ma solamente "dichiarativo", limitandosi a precisare l'ammontare del debito rimasto ancora insoluto. È da escludere che allo stesso possa essere attribuito valore sostanziale, atteso che l'allegazione dell'atto rileva solo ai fini probatori, ne consegue l'esclusione, in capo allo stesso, di un contenuto patrimoniale ai sensi dell'art. 3 della Tariffa, Parte prima, del d.P.R. n. 131/1986, non trattandosi appunto di un atto dichiarativo che incide,

dal punto di vista patrimoniale, su situazioni giuridicamente preesistenti. Pertanto, non rappresentando il riconoscimento del debito una fonte autonoma di obbligazione ma avendo soltanto un effetto confermativo di un preesistente rapporto fondamentale, la tariffa applicabile non può prescindere dalla valutazione del rapporto sottostante (nel caso di specie, la Commissione adita riteneva applicabile all'atto di ricognizione del debito enunciato, l'imposta di registro in misura fissa in quanto il rapporto sottostante, un contratto di finanziamento, figura tra le operazioni esenti da Iva contemplate dall'art. 10 del d.P.R. n. 633/1972, e conseguentemente, se un'operazione è assoggettata ad Iva in regime di esenzione, deve scontare l'imposta di registro in misura fissa). (A.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 40

681. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2736/2017 del 4 aprile 2017, Presidente e Estensore: Beretta

IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione d'azienda – Avviamento – Determinazione valore – Criteri.

L'avviamento, pur avendo un valore patrimoniale ed essendo come tale iscritto in bilancio, non è un bene né un diritto bensì una qualità della singola azienda, e precisamente la capacità della stessa di dare profitti in base alla gestione e all'organizzazione dei beni che la compongono, e per tale caratteristica non può esistere un metodo unico di valutazione. Che l'Amministrazione finanziaria possa legittimamente servirsi di un metodo, non sembra contestabile; e neppure è contestabile che, trattandosi di un giudizio di fatto, una motivazione congrua sia in grado di porre l'Ufficio al riparo da interventi della corte regolatrice. Tutt'altra faccenda è però se l'applicazione di una formula matematica o la moltiplicazione di certi valori per un determinato tasso di rendimento, possa bastare a fondare una rettifica. In specie, l'obbligo di motivazione dell'avviso deve ritenersi adempiuto mediante l'enunciazione del criterio astratto in base al quale il maggior valore è stato rilevato; ma è vero anche che, ogni qualvolta l'atto impositivo sia impugnato e si passi alla fase contenziosa, l'Ufficio ha comunque l'onere di fornire la prova della sussistenza in concreto dei presupposti per l'applicazione del criterio prescelto, ed il contribuente ha la possibilità di contrapporre altri elementi sulla base del medesimo criterio o di altro parametri per "vincere" le presunzioni di controparte (cfr. Cass. n. 24279/2009). (A.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52

682. Sentenza di ammissione al passivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2753/2017 del 6 aprile 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Innocenti

IMPOSTA DI REGISTRO – Sentenza di ammissione al passivo – Mancanza dei presupposti impositivi – Sussiste.

La sentenza di ammissione al passivo è esclusa dagli atti previsti dagli artt. 37 e 41 (e dell'art. 8, comma 1, lett. c), della Tariffa, Parte prima) del d.P.R. 131/1986, che prevedono l'assoggettamento all'imposta proporzionale di registro nella misura dell'1% di ogni atto derivante dall'autorità giudiziaria in materia civile che definisca, anche in misura parziale, un giudizio. Di fatti, come riportato dall'art. 96 della legge fallimentare, il decreto che rende esecutivo lo stato passivo e le decisioni assunte dal Tribunale all'esito dei giudizi di cui all'art. 99, producono effetti solamente ai fini del concorso, non essendo un atto definitivo del giudizio. (A.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 37 e 41; r.d. 267/1942, art. 96

683. Articolo 20 d.P.R. n. 131/1986

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 2821/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli

REGISTRO – Applicazione dell'articolo 20 del d.P.R. n. 131/1986 – Limiti.

Ai fini dell'applicazione dell'articolo 20, l'Ufficio può e deve ricostruire, attraverso un'indagine complessiva dell'atto e delle relative clausole, la reale natura giuridica del medesimo, senza fermarsi alla intitolazione dello stesso e alla mera interpretazione letterale e senza essere vincolato da una inesatta qualificazione operata dalle parti e, quindi, dal nomen juris che le stesse hanno attribuito all'atto. Non può invece andare al di là della qualificazione civilistica e degli effetti giuridici desumibili da una interpretazione complessiva dell'atto stesso.

Deve, quindi, decisamente negarsi che l'Ufficio possa far valere il collegamento ai fini della imposizione di registro, e quindi (interpretando l'atto sottoposto a registrazione unitamente ad altri atti ad esso collegati) tener conto di un presunto "effetto giuridico unitario". Ciò che in effetti rileva, per escludere un tale potere dell'Ufficio, non è tanto la distinzione tra unicità e pluralità di cause negoziali, come pure affermato da parte della dottrina e della giurisprudenza, ma piuttosto l'autonomia documentale dei singoli "atti" presentati alla registrazione. (nel caso di specie l'Ufficio aveva riqualificato il conferimento d'azienda e la successiva cessione delle partecipazioni come cessione d'azienda. Tale contestazione era ritenuta infondata dalla CTP la quale, dopo aver rilevato le precedenti considerazioni di carattere generale, evidenziava che l'effetto finale della fattispecie complessa realizzata non può essere equiparata a quello della cessione d'azienda, poiché nel patrimonio del terzo acquirente entra non già quest'ultima, bensì la partecipazione sociale con le ovvie differenze sia sotto il profilo civilistico che sotto quello tributario). (C.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

684. Alternatività Iva e Registro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2853/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Scarabelli

REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Condanna al pagamento di corrispettivi o prestazioni di servizi soggetti ad IVA – Tassazione in misura fissa – Conseguenze.

L'imposta sui decreti ingiuntivi si applica unicamente sulla base del principio di alternatività Iva/Registro di cui all'articolo 40 del d.P.R. 131/1986 (TUR). Per quanto riguarda i decreti ingiuntivi, la Tariffa, Parte Prima, del TUR, che disciplina gli atti soggetti a registrazione in termine fisso, all'art. 8, comma 1, lettera b), prevede, tra l'altro, l'applicazione ai decreti ingiuntivi dell'imposta nella misura del 3%. Ma nella nota II al citato art. 8 viene stabilito che i decreti ingiuntivi "non sono soggetti all'imposta proporzionale per la parte in cui dispongono il pagamento di corrispettivi o prestazioni di servizi soggette all'imposta sul valore aggiunto". (C.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 comma 1

685. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3068/2017 del 2 maggio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Degrassi

REGISTRO – Enunciazione di atti – Decreto ingiuntivo – Enunciazione di riconoscimento di debito – Mancata indicazione del valore del riconoscimento – Imposizione con aliquota 1% - Illegittimità.

Qualora nel decreto ingiuntivo non venga indicato l'importo del precedente riconoscimento di debito dichiarato dal debitore, l'ufficio non può liquidare l'imposta nella misura dell'1% ai sensi del combinato disposto di cui all'art. 22 del d.P.R. 131/1986 e art 3 della Tariffa parte I. (L.Si.)

686. Polizza fideiussoria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3084/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Molinari, Estensore: De Rosa

IMPOSTA DI REGISTRO – POLIZZA FIDEIUSSORIA – IMPOSTA PROPORZIONALE – Polizza fideiussoria – Natura – Contratto autonomo – Enunciazione della polizza in ricorso per decreto ingiuntivo – Applicazione imposta di registro proporzionale – Legittimità.

La polizza fideiussoria stipulata dal debitore a garanzia dell'adempimento delle obbligazioni assunte nei riguardi del creditore costituisce un negozio autonomo rispetto al contratto principale. Ne deriva che, se il creditore attiva l'azione monitoria per escutere la polizza nei confronti della compagnia assicurativa inadempiente, l'enunciazione della stessa nel decreto ingiuntivo sconta l'imposta di registro proporzionale, non avendo rilevanza che le prestazioni garantite dalla polizza siano soggette ad Iva. (M.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22, 40 e art. 8 della Tariffa Parte I

687. Soggettività passiva del notaio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3096/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Siffredi

IMPOSTA DI REGISTRO – SOGGETTIVITA PASSIVA DEL NOTAIO – Società a responsabilità limitata – Delibera assembleare per aumento capitale sociale – Registrazione presso un notaio – Enunciazione di contratto di mutuo non ricevuto da quel notaio – Imposta di registro relativa al mutuo – Carenza di responsabilità del notaio.

L'Ufficio non può chiedere al Notaio che ha ricevuto la delibera di aumento di capitale sociale di una S.r.l. l'imposta di registro relativa ad un contratto di mutuo enunciato nella predetta deliberazione ma ricevuto da altro Notaio. La pretesa per l'atto enunciato, quindi, dovrà essere avanzata esclusivamente nei confronti delle parti che lo hanno stipulato. (M.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22 e art. 9 della Tariffa Parte I

688. Piano di rientro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3276/2017 del 10 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Orsi

REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Piano di rientro – Non integra atto innovativo – Misura fissa – Compete.

Il piano di rientro allegato al ricorso per decreto ingiuntivo non enuncia un diverso legame contrattuale rispetto a quello sul quale è stato fondato il decreto ingiuntivo, ma si limita a fissare delle modalità di adempimento del debito di importi già fatturati, sicché va assoggettato alla minore tassa fissa, in virtù del combinato disposto degli artt. 22 e 40 del d.P.R. 131/1986. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 40

689. Rideterminazione del valore dell'avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3308/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

REGISTRO – Cessione di ramo di azienda – Valutazione dell'avviamento – Calcolo della proiezione di redditività – Eccessivo – Riduzione orizzonte temporale.

Nella determinazione del valore della cessione, devono essere equamente presi in considerazione i rischi inerenti all'esercizio della particolare impresa di cui si tratta, le condizioni di tempo e di luogo in cui si svolge, oltre che dei suoi successivi sviluppi, nel senso che la determinazione del valore della cessione e/o dell'avviamento, pur ricollegandosi prevalentemente all'attività svolta in passato, si proietta innegabilmente verso il futuro. In applicazione, quindi, dei criteri individuati dalla dottrina economico-aziendale e dalla prassi professionale, in assenza di uno specifico criterio legislativo, deve tenersi conto della situazione del mercato e del tasso di interesse normale di remunerazione del rischio, sicché l'orizzonte temporale preso in considerazione va ridotto a cinque anni, con conseguente rideterminazione della maggiori imposte, interessi e sanzioni. (P.C.)

690. Registro su contratti di locazione di immobili strumentali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3327/2017 del 12 maggio 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

REGISTRO – Contratti di locazione di immobili strumentali – Alternatività Iva-Registro – Non sussiste – Contrasto con l'art. 401 della Direttiva 2006/112/CEE – Non sussiste.

L'art. 401 della Direttiva 2006/112/CEE, che vieta l'introduzione di imposte sul giro d'affari, non osta al mantenimento di un prelievo fiscale qual è l'imposta di registro se, e nella misura in cui, questo tributo non è assimilabile all'IVA. L'imposta di registro sui contratti di locazione di immobili strumentali non può considerarsi idonea a compromettere il funzionamento dell'Iva, poiché non tiene in considerazione "il valore aggiunto", bensì l'intero valore sottoposto a tassazione, ed è giustificata dal servizio di pubblica utilità fornito dall'Agenzia delle Entrate in relazione ad una specifica contrattualità. Risulta, pertanto, legittima l'applicazione dell'imposta di registro con l'aliquota dell'1% ai canoni delle locazioni degli immobili strumentali, ancorché assoggettati all'imposta sul valore aggiunto ex art. 10, comma 1, n. 8, del d.P.R. 633/1972, per come esplicitamente dichiarato dal decreto legge 223/2006. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 8; dir. 2006/112/CEE, art. 401

691. Valori OMI

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3339/2017 del 12 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani

IPOTECARIA E CATASTALE – Immobili strumentali – Misura proporzionale imposte ipotecaria e catastale – Valori OMI – Valore medio indicativo – Necessità di vagliare ulteriori elementi per determinare valore concreto immobile – Illegittimità dell'accertamento – Sussiste.

Ai trasferimenti di immobili strumentali si applicano le imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale sia che l'operazione rientri nel campo di applicazione IVA sia che non vi rientri. I valori OMI rappresentano un valore medio indicativo attendibile, che tuttavia ha bisogno di una verifica con la realtà in cui il bene è ubicato, altrimenti la pretesa erariale risulta illegittima. Gli eventi sismici del 2009 (terremoto dell'Aquila) e le conseguenze economiche derivate ai beni ubicati in quella zona sono elementi di fatto che vanno considerati ai fini della determinazione della rendita, in quanto espressivi del valore di mercato del bene. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990, artt. 2, 10 e 13

692. Enunciazione di atti non registrati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3457/2017 del 12 maggio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Petrone

IMPOSTA DI REGISTRO – Atto soggetto a registrazione in caso d'uso – Enunciazione – Caso d'uso – Non sussiste.

La disposizione dell'art. 22 del d.P.R. 131/1986, secondo cui "se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate ...", trova applicazione anche quando l'atto enunciato rientri fra quelli la cui registrazione è obbligatoria solo in caso d'uso, ancorché l'enunciazione non equivalga ad uso ai sensi dell'art. 6 del d.P.R. 131/1986. **(P.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 6 e 22

693. Ricognizione di debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3466/2017 del 16 maggio 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

REGISTRO – Ricognizione di debito – Atto non avente contenuto patrimoniale – Imposta in misura fissa – Sussiste.

La ricognizione di debito non determina la nascita di alcuna obbligazione e non comporta quindi variazioni nel patrimonio del suo autore e dei soggetti che ne sono destinatari. Il suo effetto è quello meramente processuale dell'inversione dell'onere della prova e configura pertanto un atto non avente contenuto patrimoniale da assoggettare ad imposta di registro in misura fissa ai sensi dell'art. 11, Tariffa, parte I del d.P.R. 131/1986. **(A.I.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 11

694. Valore venale in comune commercio dell'immobile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3497/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

REGISTRO – Determinazione del valore venale in comune commercio – Corrispettivo – Non rileva.

Ai fini della determinazione del valore venale in comune commercio di un immobile ai sensi dell'art. 51, comma 2, d.P.R. 131/1986 non rileva il corrispettivo del contratto di compravendita pattuito tra le parti coinvolte: il valore venale di mercato, infatti, è concetto diverso dal prezzo di acquisto, il quale è necessariamente influenzato anche dalle condizioni peculiari in cui il contratto viene stipulato. Diversamente, il valore venale in comune commercio dell'immobile, rilevante ai fini della disposizione richiamata, deve essere individuato sulla base di molteplici stime, specifiche ed approfondite, avendo riguardo alle condizioni dell'immobile. **(A.I.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51 comma 2

695. Cessione d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3639/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chiametti

IMPOSTA DI REGISTRO – ART. 20 TUR – Conferimento d'azienda e successiva cessione di quote della conferitaria – Riquilificazione in cessione d'azienda – Illegittimità.

L'art. 20 TUR non ha natura antielusiva ma è una norma di interpretazione e qualificazione dei contratti sottoposti a registrazione che impone di privilegiare, ai fini dell'imposta di registro, l'intrinseca natura e gli effetti giuridici di tali atti negoziali. Con l'attività di interpretazione ex

art. 20 TUR, l'ufficio non può dunque ricostruire artificiosamente una fattispecie imponibile diversa da quella voluta dalle parti. Ciò posto, è illegittima la "riqualificazione", ai fini dell'imposta di registro, dell'operazione di conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione totalitaria delle quote della società conferitaria quale unitaria cessione d'azienda in quanto, se è ben vero che in entrambe dette operazioni il valore del complesso dei beni aziendali è riflesso in quello dei beni ceduti, sotto il profilo degli effetti giuridici il contratto di vendita di azioni o quote sociali e il contratto di vendita d'azienda non sono affatto equivalenti (Conf. Cass. n. 2054/2017). (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

696. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3764/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pavone

REGISTRO – Base imponibile – Cessione di ramo d'azienda – Avviamento – Determinazione del valore – Criteri – Motivazione dell'atto.

Il valore di avviamento di un ramo d'azienda oggetto di contratto di cessione è corretto se rideterminato in base a complessi calcoli matematici, fondati dal punto di vista economico e scientifico. Il relativo atto è motivato, a maggior ragione ove sia stato assicurato pieno contraddittorio endoprocedimentale, nel corso del quale sia stata data piena possibilità al contribuente di fornire la propria posizione, essendo il risultato dell'analisi di criteri meramente matematici e delle allegazioni del contribuente. Rileva anche l'eventuale rigetto del ricorso presentato dall'acquirente dello stesso ramo d'azienda. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51 comma 4

697. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3791/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo

REGISTRO – Base imponibile – Cessione d'azienda – Avviamento – Determinazione del valore – Criteri – Motivazione dell'atto.

Poiché l'avviamento è la "potenzialità dell'azienda", sotto tutti gli aspetti, di produrre reddito per gli anni futuri, la deduzione di un calo del fatturato nell'anno di compravendita pari al 9,5 per cento della media del triennio precedente e di un calo del reddito dichiarato, in assenza di puntuale contestazione, consente di rideterminare il valore dell'avviamento con una riduzione del 12 per cento circa del valore accertato in relazione alla cessione dell'azienda. Non sussiste carenza di motivazione di un avviso che contenga le ragioni di fatto e di diritto che hanno portato alla rettifica del maggior valore di avviamento, ponendo il contribuente in condizione di individuare i motivi della maggiore pretesa, contestarla e proporre le proprie difese, così che nessun diritto risulta leso. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51

698. Riscossione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3801/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Macchiarola

REGISTRO – Riscossione – Solidarietà – Definizione della lite da parte di un coobbligato – Efficacia nei confronti di coobbligato solidale – Giudicato sfavorevole – Irrilevanza.

L'obbligazione di pagamento dell'imposta di registro è solidale e, come tale, il pagamento avvenuto anche da una sola parte libera i coobbligati, estinguendo l'obbligazione. Qualora un coobbligato definisca la lite pendente e paghi il dovuto, l'altro coobbligato è liberato. Trova, dunque, applicazione l'art. 16, comma 10, della legge n. 289/2002, espressamente richiamato dal comma 12 dell'art. 39 del d.l. 98/2011, secondo il quale la definizione della lite pendente effettuata da parte di uno dei coobbligati esplica efficacia a favore degli altri, inclusi quelli per i quali la lite non sia più pendente (Conf. Cass. n. 15187/2014). Di tale definizione può beneficiare anche il coobbligato solidale, nei cui confronti sia già stata resa una sentenza passata in giudicato ad egli sfavorevole, posto che la lite non può più essere considerata pendente. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 16 comma 10; d.l. 98/2011, art. 39 comma 12; d.P.R. 131/1986, art. 57

699. Applicazione dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3816/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Del Re

REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Atti dell'autorità giudiziaria – Decreto ingiuntivo – Revoca – Riconoscimento di debito – Titolo per la riscossione – Carenza.

In caso di cartella esattoriale emessa per imposta di registro liquidata in conseguenza di decreto ingiuntivo, la pretesa tributaria deve considerarsi venuta meno ab origine in presenza di concorde istanza delle parti che abbia revocato il decreto ingiuntivo, sia per il fondamento di questo su un riconoscimento di debito la cui sottoscrizione non è risultata apocrifia. Pertanto l'Amministrazione finanziaria non ha più il titolo per riscuotere e, quindi, viene meno la notifica dell'avviso di liquidazione e tantomeno della cartella di pagamento. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 37

700. Applicazione dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3859/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Cozzi

REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Clausola penale in contratto di locazione – Autonoma rilevanza causale.

Una clausola penale contenuta in un contratto di locazione di immobile costituisce pattuizione avente autonoma rilevanza causale, per la quale è applicabile l'art. 21, comma 1, del d.P.R. n. 131/1986, in base al quale, se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta a imposta come se fosse un atto distinto. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21 comma 1

701. Accertamento, liquidazione e riscossione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3863/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Orsi

Ipotecaria e catastale – Accertamento, liquidazione e riscossione – Immobili di competenza di una conservatoria – Effettuazione di conteggi.

Una richiesta di maggiori tasse ipotecarie e catastali basata sul fatto che gli ulteriori conteggi derivino dalla circostanza che gli immobili interessati siano di competenza di due conservatorie

non è giustificata, ove sia pacifico che la conservatoria competente per gli immobili in discussione è sempre la stessa. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990

702. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3882/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa

REGISTRO – Base imponibile – Valore di immobili – Metodologia di calcolo.

Ai fini della rettifica del valore di appartamenti oggetto di atto di compravendita, il richiamo ai cd. parametri OMI e alle quotazioni FIMAA, oltre che l'applicazione della cd. capitalizzazione del reddito, sono indici che costituiscono certamente un idoneo parametro di stima, ma non possono assurgere a unico elemento nella rideterminazione del valore del bene, essendo all'uopo necessaria l'applicazione di idonei correttivi, correlati alla fattispecie nella sua concretezza. Diversamente opinando, infatti, la rettifica si risolverebbe in un'operazione del tutto astratta, in contrasto con il principio della "capacità contributiva", di cui all'art. 53 della Costituzione. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 51 e 52

703. Applicazione dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3894/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli

REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Enunciazione di atti non registrati – Riconoscimento di debito – Aliquota proporzionale – Somme corrispettivo di prodotti soggetti a IVA – Irrilevanza.

In presenza di decreto ingiuntivo, l'imposta di registro va calcolata nella misura proporzionale dell'1 per cento sull'enunciazione del riconoscimento di debito a base dell'ingiunzione, senza tenere conto che le somme ingiunte costituiscono il corrispettivo di prodotti farmaceutici assoggettati a IVA. Per effetto del principio dell'autonomia dei singoli negozi, la ricognizione di debito risulta autonoma e indipendente rispetto al pregresso rapporto obbligatorio originato dal contratto di fornitura. Pertanto, sussistono i presupposti per la sottoposizione della ricognizione di debito rilasciata dalla debitrice in relazione a somme già assoggettate a IVA a imposta di registro con aliquota proporzionale, avuto riguardo all'autonomia di tale atto, la quale non viene meno per il solo fatto che la fornitura di prodotti farmaceutici alla base del rapporto obbligatorio inter partes sia soggetta a IVA (Conf. Cass. n. 17237/2013). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

704. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3899/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli

REGISTRO – Agevolazioni prima casa – Immobile di lusso – Accertamento della superficie da parte dell'UPT – Revoca – Legittimità.

Ai fini della qualificazione di un'abitazione come di lusso, prevista dagli artt. 5 e 6 del d.m. 2 agosto 1969, rileva la superficie quantificata nella misura indicata dall'Ufficio del territorio sulla base della planimetria catastale in scala. A tali risultanze non sono in alcun modo opponibili le affermazioni contenute nella dichiarazione rilasciata dal professionista di parte, ove priva dei

riscontri necessari non solo a suffragare la quantificazione di detta superficie, ma anche la sua stessa qualificazione come da relazione tecnica. La superficie così accertata dell'immobile - a prescindere dal classamento catastale, divenuto solo in epoca successiva al suo acquisto elemento dirimente circa la relativa individuazione come abitazione di lusso - risulta ostativa all'applicazione del beneficio fiscale cd. prima casa, la cui revoca deve quindi ritenersi legittima. (F.P.)

705. Registrazione in termine fisso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3900/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: De Sapia, Estensore: Di Gennaro

REGISTRO - Registrazione in termine fisso - Trust – Condizioni.

In tema di imposte connesse alla costituzione del trust, è da versare l'imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa, ex art. 11 della Tariffa, p. I, allegata al d.P.R. n. 131/1986, ove si tratti di atto che non realizza ancora di per sé attribuzioni liberali e se ivi non sussiste alcun corrispettivo in danaro, da parte del disponente al trustee, né alcun trasferimento della proprietà dei beni segregati in trust. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

706. Canoni di locazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3960/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Simeoli

REGISTRO – Canoni locazione beni strumentali soggetti ad iva – Imposta registro 1% - Inapplicabilità.

La proporzionalità dell'imposta di registro nella misura dell' 1% sul canone di locazione di beni strumentali soggetti ad IVA si pone in contrasto con quanto stabilito dall'art. 401 della direttiva 2006/112/CE che vieta l'introduzione di imposte che abbiano " il carattere di imposta sul volume di affari". Deve quindi disapplicarsi per tali canoni di locazione che già scontano l'Iva la previsione dell'ulteriori imposta di registro in misura proporzionale all'1% di cui all'art. 40 d.P.R. n. 131/1986 e all'art. 5 della Tariffa parte I, così come modificati dall'art 35 D.L. 223/2006. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 e art. 5 della Tariffa parte I; dir. 2006/112/CE, art. 401

707. Interpretazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4036/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Gallo

Imposta di Registro – Cessione d'Azienda – Conferimento – Prevalenza della sostanza sulla forma – Sussiste.

Ai fini dell'imposta di registro, deve essere considerata una vera e propria cessione di azienda, l'operazione attraverso cui, con più atti, prima si conferisce l'azienda o un ramo della stessa a un soggetto e, successivamente, si cedono le quote di partecipazione a un terzo soggetto. Ed invero, poiché l'imposta di registro ha per oggetto il negozio giuridico e non l'atto documentale, essa richiede l'interpretazione unitaria del negozio medesimo, anche se frazionata in atti distinti.

Ciò che rileva, infatti, è l'effetto giuridico finale che si realizza con l'operazione, poiché la disciplina dell'imposta di registro è imperniata sull'articolo 20 del d.P.R. 131/1986, il quale

attribuisce preminente rilievo all'intrinseca natura ed agli effetti giuridici dell'atto, rispetto al suo titolo ed alla sua forma apparente, sicché l'Amministrazione finanziaria può riqualificare come cessione di azienda la cessione totalitaria delle quote di una società, senza essere tenuta a provare l'intento elusivo delle parti, attesa l'identità della funzione economica dei due contratti, consistente nel trasferimento del potere di godimento e disposizione dell'azienda da un gruppo di soggetti ad un altro gruppo o individuo. **(D.O.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

708. Decadenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4125/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza

TERMINE DECADENZA – DIES A QUO – Frazionamento attività accertativa – Non sussiste.

La norma secondo cui l'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta deve essere notificato entro il termine di decadenza di due anni dal pagamento dell'imposta proporzionale va interpretata nel senso che i due anni decorrono dalla registrazione dell'atto, in quanto è in tale momento che il contribuente corrisponde, o avrebbe dovuto corrispondere, l'imposta proporzionale. La decorrenza del termine di decadenza dalla data di registrazione dell'atto vale anche in caso sia stata versata l'imposta fissa, anziché quella proporzionale, perché da tale momento l'amministrazione è a conoscenza dell'esistenza dell'atto sottoposto a tassazione e possiede tutti gli elementi per determinare sia la sottoposizione dell'atto ad imposta proporzionale sia il controllo del valore dichiarato. Inoltre, la disciplina dell'imposta di registro non prevede alcun frazionamento dell'attività accertativa, pertanto in caso di precedente avviso di liquidazione., il relativo potere accertativo è da considerarsi esaurito. **(G.Gi.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 76 comma 1bis

709. Contratti trasferimento taxi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4194/2017 del 15 giugno 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Perrucci

IMPOSTA DI REGISTRO – Contratti di trasferimento taxi – Contratti ad personam – Esclusione – Tassabilità al 3% - Sussiste.

Il contratto che abbia per oggetto il trasferimento di "un'entità economica stabile e adeguatamente strutturata ed autonoma" è oggetto di tassazione ex art. 2 Tariffa Parte Prima allegata a d.P.R. n. 131/1986. In particolare, la tassazione riguarda ipotesi di scrittura privata che non abbia per oggetto una licenza (per definizione, provvedimento amministrativo ad personam), bensì un'attività caratterizzata da un mezzo strumentale adibito al trasporto di persone – comunemente denominato taxi – con il relativo avviamento che pure ne costituisce una componente economica, e quindi in sostanza, una piccola azienda.

Sul prezzo pattuito per il trasferimento, si applicherà l'imposta di registro con l'aliquota del 3 per cento specifica di ogni trasferimento ai sensi dell' art. 2 Tariffa Parte Prima allegata a d.P.R. n. 131/1986. **(R.d'A.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2555; d.P.R. 131/1986, art. 2 della Tariffa Parte I

710. Ricognizione debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4197/2017 del 15 giugno 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

IMPOSTA DI REGISTRO – Ricognizione del debito – Tassazione fissa ex art. 11, Tariffa, parte 1, d.P.R. n. 131/1986.

La dichiarazione ricognitiva rientra tra gli atti non aventi contenuto patrimoniale, tra quelli cioè che non determinano variazioni nel patrimonio dei loro autori e in quello dei soggetti che ne sono destinatari. Inoltre, non modifica la sfera patrimoniale delle parti intervenute nell'atto, ma cristallizza un'obbligazione già esistente trattandosi di mera riproposizione di uno stato di fatto, incapace di variare ciò che già preesiste. Essa va quindi assoggettata all'imposta di registro nella misura fissa ai sensi dell'art. 11, Tariffa, parte I, d.P.R. n. 131/1986. **(R.d'A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 11 della Tariffa Parte I

711. Accertamento del valore di avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4246/2017 del 19 giugno 2017, Presidente e Estensore: Biancospino

Azienda – Accertamento del valore di avviamento – Criteri di valutazione.

Ai fini dell'imposta di registro, il valore dell'avviamento, come quello degli altri elementi della cessione del complesso aziendale, deve essere oggetto di una valutazione media e tale valutazione non può prescindere dalla considerazione degli elementi costituenti la specifica realtà aziendale e di mercato in cui la cessione si colloca.

In tale logica, può considerarsi valida e legittima la verifica del valore di avviamento utilizzando un modello reddituale definito come attualizzazione dei flussi reddituali medi attesi in un orizzonte temporale di dieci anni, con tasso di attualizzazione pari al 4%, avendo a riferimento i redditi della cedente (MOL) maggiorato del risparmio derivante dall'applicazione gestionale informatica autoprodotta e trasferita dal cedente, tenuto conto che tale orizzonte temporale è stato confermato dalla cedente, nell'ambito delle proprie valutazioni. **(S.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52

712. Cessione di licenza taxi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4249/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Ercolani

Cessione di licenza di taxi – Elementi essenziali dell'azienda – Non sussistenza.

La cessione della licenza di tassista non può qualificarsi come azienda, stante il disposto dell'art. 2555 c.c., secondo il quale per azienda si intende "il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa".

"Carattere precipuo dell'azienda, secondo la nozione civilistica dell'istituto, è <<l'organizzazione dei beni finalizzata all'esercizio dell'impresa>>, intesa come opera unificatrice dell'imprenditore funzionale alla realizzazione di un rapporto di complementarietà strumentale tra beni destinati alla produzione" (Cass., sez. 1, sent. n. 4319 del 28/04/1998): nel caso di cessione di sola licenza difetta, dunque, nell'oggetto del negozio giuridico tale carattere di complesso organizzato, tipico dell'azienda. **(S.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 15 lett. b) e 52; c.c., art. 2555

713. Alternatività Iva/Registro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4251/2017 del 20 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

Fideiussioni enunciate in atti giudiziari – Autonomia dei negozi – Tassazione degli interessi di mora – Inapplicabilità della alternativa Iva/Registro.

Qualora in un decreto ingiuntivo venga enunciata l'esistenza di una fideiussione, l'imposta di registro si applica anche alle disposizioni enunciate. L'art. 22, comma 1 del d.P.R. 131/1986 pone infatti il principio dell'autonomia dei negozi enunciati rispetto a quelli oggetto dell'atto registrato, principio di autonomia che, per consolidata giurisprudenza, rende irrilevante il rapporto di accessorialità che, sul piano civilistico, possa intercorrere tra i singoli negozi e che, di conseguenza, non consente che un contratto di fideiussione venga attratto nella disciplina dell'IVA per il fatto che il creditore o la prestazione principale siano soggetti a tale imposta.

Per quanto concerne gli interessi dovuti sulle somme capitali, va affermata l'assoggettabilità all'imposta proporzionale di registro, anche ove la somma capitale sia soggetta ad IVA, atteso che gli interessi di mora sono espressamente esclusi dal campo di applicazione dell'IVA, sicché per essi non vale la ratio del principio di alternatività, stabilito dall'art. 40 del d.P.R. 131/1986 (Conf. Cass. 17237/2013 e 21775/2014). (S.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 40

714. Mancata notifica dell'avviso di liquidazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4303/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Miceli

Imposta di registro - Notifica cartella esattoriale in assenza di avviso di liquidazione – Decadenza dal potere impositivo – Sussistenza.

L'Amministrazione finanziaria decade dal diritto di procedere al recupero della maggiore imposta di registro, se nel termine fra la nascita dell'obbligazione tributaria e la notifica della cartella di pagamento non interviene alcun atto di rettifica e liquidazione, la cui notifica non risulta agli atti e neppure richiamata nella suddetta cartella. (V.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 76

715. Responsabilità solidale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4321/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Garofalo

IMPOSTA DI REGISTRO – OBBLIGAZIONE SOLIDALE – Sentenza – Onere fiscale.

Per il pagamento dell'imposta di registro sulle sentenze aventi natura patrimoniale è del tutto irrilevante, ai fini della responsabilità solidale delle parti in causa, distinguere tra parte attrice e parte convenuta o che le stesse risultino essere soccombenti o vittoriose nel giudizio.

Tale imposta, infatti, non colpisce l'atto ma un rapporto economico così come si presenta nella sua forma giuridica, con la conseguenza che i soggetti tenuti al pagamento dell'imposta sono tutti coloro che hanno posto in essere il negozio giuridico. (F.C.)

716. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 4417/2017 del 28 giugno 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Del Re

Trust - Autodichiarato – Segregazione patrimoniale – Trasferimento beni – Arricchimento beneficiari – Mancanza - Illegittimità.

In mancanza di conferimento di beni l'atto di costituzione di trust "autodichiarato" non deve essere assoggettato ad imposizione in misura proporzionale in quanto avente effetto meramente segregante del patrimonio senza assumere funzione di trasferimento patrimoniale. (O.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43 e art. 9 della Tariffa Parte I

717. Rideterminazione del valore di cessione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 23/2017 del 10 gennaio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Cagnoli

REGISTRO – Avviso di rettifica e liquidazione – Compravendita immobiliare – Rideterminazione del valore di cessione – Perizia di stima Agenzia del Territorio – Omessa considerazione stato effettivo dell'immobile – Illegittimità.

L'avviso di rettifica e liquidazione del valore di cessione di un immobile fondato esclusivamente sulla perizia dell'Agenzia del Territorio, organo interno dell'Amministrazione finanziaria, non supportata da alcun ulteriore elemento o mezzo di prova atto a dimostrare lo scostamento di valore, è illegittimo, tanto più ove alcuni elementi dello stato effettivo dell'immobile compravenduto siano stati completamente ignorati dall'Ente accertatore, come ad esempio la data della costruzione (risalente di oltre venti anni), il particolare momento di crisi del mercato immobiliare, nonché il contratto preliminare di compravendita non andato a buon fine di due anni antecedenti, avente lo stesso prezzo di vendita di quello successivamente pattuito e dichiarato in atto notarile. (P.C.)

718. Beneficio prima casa

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 113/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Garegnani

REGISTRO – Beneficio prima casa – Revoca per acquisita metratura superiore al limite massimo – Irrilevanza della classe dell'immobile – Tempus regit actum – Applicabile.

Il contribuente perde il regime agevolativo previsto per l'acquisizione della prima casa quando il successivo accorpamento di un'unità immobiliare contigua a quella precedentemente acquistata determina il mutamento delle caratteristiche, facendo acquisire all'abitazione i requisiti di abitazione di lusso, pur rimanendo nella categoria catastale A2. La revoca del beneficio si rinviene, infatti, nel superamento del limite massimo di superficie utile complessiva fissato dal d.m. 2/8/69 in mq. 240, quale parametro vigente all'epoca della compravendita dell'immobile, a nulla rilevando il fatto che successivamente la disciplina sia cambiata e abbia dato prevalenza alla classificazione catastale rispetto alla metratura. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.m. 2/8/1969

719. Elementi dell'avviso di liquidazione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 156/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Chiozzi

Registro – Avviso di liquidazione – Carenza di elementi tipici ed essenziali – Illegittimità.

L'avviso di liquidazione di imposta di registro è un atto avente natura provvedimentoale, in quanto è il risultato di una serie di giudizi operati dall'Amministrazione finanziaria. Pertanto, oltre alla motivazione, esso deve contenere tutti gli elementi tipici ed essenziali degli atti impositivi, ivi comprese, in particolare, le basi imponibili e le aliquote applicate. In loro assenza l'avviso deve essere annullato. (P.C.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

720. Registro atti giudiziari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 91/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

REGISTRO ATTI GIUDIZIARI – Pagamento imposta per registrazione sentenza ad opera di due parti in causa – Istanza di rimborso del secondo versante – Silenzio rifiuto – Illegittimità.

È legittima e deve essere accolta la richiesta di rimborso dell'imposta di registro sugli atti giudiziari versata da una delle parti, ignara del medesimo versamento ad opera dell'altra parte in causa. Al pagamento di detta imposta, infatti, sono tenute in solido le parti in causa ed il pagamento da parte di una di esse libera anche l'altra e rende dovuto il rimborso dell'eventuale secondo versamento. (A.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 57; d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa, Parte I

721. Compensazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 100/2017 del 20 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Bonomi

OTTEMPERANZA – Art. 70 d.lgs. 546/1992 - Limiti – Compensazione credito/debito – Fattibilità - Condizioni.

Ancorché l'art. 70, comma settimo, del d.lgs. n. 546/1992 stabilisca che il collegio adotti con sentenza i provvedimenti indispensabili per l'ottemperanza, attenendosi agli obblighi risultanti espressamente dal dispositivo della sentenza (di cui si chiede l'ottemperanza), una lettura meno formalistica della norma può consentire l'operatività della compensazione in sede di giudizio di ottemperanza, quantomeno nelle forme della compensazione legale. A tal fine è comunque necessario che esista un controcredito già dotato dei requisiti di certezza, esigibilità e liquidità, ovvero suscettibile di una facile e pronta liquidazione attraverso un semplice e immediato calcolo di tipo matematico.

In assenza di tali presupposti, non può essere rimesso al giudice dell'ottemperanza un'attività di accertamento del debito, opposto in compensazione, in quanto tale attività presuppone l'esercizio di poteri cognitivi dei quali il giudice non è in possesso. (M.GI.)

722. Diniego rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1901/2017 del 4 maggio 2017, Presidente e Estensore: Izzi

Diniego rimborso – Motivazione – Onere probatorio della non debenza dell'imposta – Contenzioso – Controdeduzioni dell'ufficio – Ulteriori argomentazioni - Ammissibili.

Il diniego di rimborso, emesso dall'ufficio a fronte dell'istanza presentata dal contribuente, non ha natura di atto impositivo non contenendo in se alcuna nuova pretesa. Da ciò discende che, mentre è onere del contribuente dimostrare la non debenza dell'imposta di cui si chiede il rimborso, l'Ufficio non è gravato dell'onere di motivare e provare compiutamente le ragioni del diniego, essendo sufficiente una motivazione dell'atto che delinea gli aspetti essenziali delle ragioni fondanti il provvedimento. Di conseguenza l'Amministrazione finanziaria può esercitare, in sede contenziosa, la facoltà di controdedurre, ex art. 23 d.lgs. n. 546/1992, prospettando, senza che ciò determini vizio di motivazione postuma dell'atto, argomentazioni giuridiche ulteriori rispetto a quelle che hanno formato la motivazione di rigetto della istanza in sede amministrativa. (A.F.F.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.23

723. Rimborso Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1908/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

RIMBORSO – IVA – Omessa predisposizione quadro VR – Presentazione istanza di rimborso nel termine biennale – Obbligo – Non sussiste.

La presentazione della dichiarazione annuale IVA con l'indicazione dell'importo chiesto a rimborso, ancorché non accompagnata dalla presentazione del Modello VR, rende applicabile alla successiva presentazione di istanza di rimborso il termine decennale di prescrizione previsto dall'art. 2496 del codice civile, sottraendo tale richiesta all'assoggettamento al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21 del d.lgs. 546/1992. **(M.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21; c.c., art. 2496

724. Versamento indebito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1909/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

IRAP – Versamento indebito – Utilizzo in compensazione – Illegittimo – Necessità di presentare istanza di rimborso.

In caso di versamento dell'acconto IRAP, successivamente ritenuto indebito, al quale non faccia seguito la presentazione della dichiarazione, al contribuente non è consentito utilizzare in compensazione le somme versate per liquidare altri tributi. La normativa fiscale, difatti, in casi come quello oggetto di analisi, al fine di ottenere quanto indebitamente versato consente al contribuente la possibilità di presentare istanza di rimborso entro il termine di 48 mesi dalla data del versamento stesso. **(M.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

725. Acquiescenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2416/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Liguoro

RIMBORSO – Versamento effettuato a scopo prudenziale – Acquiescenza – Non sussiste.

È illegittimo il diniego di rimborso delle somme versate in base alla risposta negativa all'interpello di disapplicazione della disciplina delle società di comodo, se sono dimostrati in giudizio i presupposti per tale disapplicazione. La mera circostanza del pagamento non costituisce acquiescenza, configurandosi quale comportamento prudenziale. **(C.So.)**

726. Omessa dichiarazione ed eccedenza a credito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2525/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Calà

Omessa dichiarazione – Diritto di avvalersi dell'eccedenza a credito – Onere della prova – Motivazione disconoscimento.

L'agenzia può disconoscere il credito del contribuente emergente da un periodo d'imposta per il quale è stata omessa la presentazione della dichiarazione qualora, dopo aver esaminato la documentazione fornita dalla parte ed avere esperito un riscontro del credito con la contabilità esibita dal contribuente, ne dia effettiva e convincente motivazione. **(D.D'A.)**

727. Sospensione rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2564/2017 del 7 giugno 2017, Presidente e Estensore: Gravina

RIMBORSO – SOSPENSIONE – Emissione indizi commissione – Reati.

Il provvedimento di sospensione dell'erogazione del rimborso del credito IVA non è legittimo qualora non emergano indizi della commissione dei reati previsti dagli artt. 2 e 8 d.lgs. 74/2000 (ex art. 38bis d.P.R. 663/1972) ovvero ipotesi di compensazione per avanzate pretese creditorie dell'Erario (ex art. 23 d.lgs. 472/1997). **(D.D'A.)**

728. Esecuzione giudicato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2628/2017 del 12 giugno 2017, Giudice unico: Labruna

GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA – Mancata esecuzione giudicato – Diniego – Rimborso – Fermo amministrativo – Irrilevanza.

Il giudice dell'ottemperanza non deve arrestarsi davanti ad un fermo amministrativo – sul credito da rimborsare per sentenza da eseguire in ottemperanza – opposto dall'amministrazione inadempiente dopo tale sentenza, anche ove il creditore procedente per l'ottemperanza non acconsentisse alla usuale richiesta, della stessa amministrazione debitrice, di offrire "volontarie" garanzie fideiussorie alternative. **(D.D'A.)**

729. Costo fideiussione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 133/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Rustico

IVA - RIMBORSO TRIMESTRALE – COSTO FIDEIUSSIONE – RESTITUZIONE – Spetta.

Il contribuente che, al fine di ottenere il rimborso trimestrale dell'IVA, abbia prestato fideiussione, ha diritto alla restituzione del costo della garanzia perché l'art. 8, comma 4, l. 212/2000 si riferisce a ogni ipotesi di fideiussione richiesta dal contribuente per ottenere il rimborso di un credito d'imposta. Tale disposizione, che ha carattere precettivo ed è immediatamente applicabile senza alcun decreto di attuazione, mira alla tutela dell'integrità patrimoniale del contribuente e include anche la fattispecie in cui la fideiussione si sia dovuta richiedere al fine di ottenere il rimborso Iva accelerato. **(M.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis; l. 212/2000, art. 8 comma 4

730. Rimborso parziale

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 75/2017 del 10 aprile 2017, Presidente e Estensore: Pipponzi

ISTANZA DI RIMBORSO – Provvedimento di rimborso parziale – Formazione del rigetto parziale implicito – Sussiste.

Qualora a fronte di una istanza di rimborso l'amministrazione finanziaria si limiti ad emettere un provvedimento di rimborso parziale, senza evidenziare alcuna riserva o indicazione nel senso di una sua eventuale natura interlocutoria, il provvedimento medesimo si configura, per la parte relativa all'importo non rimborsato, come implicito atto di rigetto della richiesta di rimborso originaria. Ne consegue che una seconda istanza di rimborso originata dal mancato accoglimento integrale della prima deve ritenersi improponibile ed inidonea a formare un silenzio impugnabile. **(F.Ba.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 19 e 21

731. Dies a quo termine

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2868/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Maellaro

RIMBORSO – Dies a quo termine per la presentazione dell’istanza – Decorrenza.

La norma per la domanda di restituzione dei tributi ed accessori non dovuti è l’art. 21 del d.lgs. n. 546/1992 il quale testualmente indica che “la domanda di restituzione (...) non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione”. Considerato che il presupposto per la restituzione è la doppia imposizione subita dalla Società la quale si è fattivamente concretizzata con il pagamento dell’imposta, è da tale momento che inizia a decorrere il nuovo termine per il rimborso con verifica della tempestività dell’istanza (nel caso di specie, l’Ufficio aveva motivato il diniego adducendo la tardività dell’istanza, dacché avrebbe dovuto essere presentata entro due anni dal momento in cui era divenuta definitiva la pretesa impositiva, ovvero dal momento in cui era divenuto definitivo l’avviso con il quale era contestata la deduzione di un costo di competenza di altra annualità). (C.V.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

732. Duplicazione d’imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3037/2017 del 28 aprile 2017, Presidente e Estensore: Leoci

duplicazione di imposta – istanza di rimborso – Erroneo versamento – Iscrizione a ruolo somme non dovute - Obbligo di impugnativa - Non sussiste

La norma di cui all’art. 41 d.P.R. 602/1973, che prevede l’obbligo dell’A.F. di rimborsare le maggiori somme iscritte a ruolo nel caso di duplicazione di imposta, si applica non soltanto quando la c.d. duplicazione di imposta sia dovuta ad un errore dell’Ufficio, ma anche nella ipotesi in cui sia stato il contribuente ad aver effettuato un erroneo versamento. Pertanto il contribuente non è obbligato necessariamente ad impugnare l’atto con cui gli viene intimato il pagamento di un’imposta già versata, bensì può limitarsi a richiedere il rimborso di quanto erroneamente versato in eccesso. (L.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 41

733. Erronea rivalutazione terreno agricolo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4088/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: D’Orsi, Estensore: Chiametti

ISTANZA DI RIMBORSO – Erronea rivalutazione terreno agricolo – Imposta sostitutiva – Diritto restituzione indebito oggettivo – Sussistenza.

Il diritto ex art. 38 del d.P.R. 602/1973 del contribuente alla restituzione delle somme pagate in eccedenza o per errore, in relazione a tutti i tipi di imposta, rappresenta specifica espressione del diritto soggettivo previsto dall’art. 2033 c.c. di ottenere la restituzione di quanto pagato senza giusta causa (c.d. “indebito oggettivo”). La norma civilistica deve essere applicata estensivamente, “quale principio generale normativo” all’ordinamento tributario. Pertanto non può negarsi la restituzione al contribuente della somma versata a titolo di imposta sostitutiva per ottenere la rideterminazione del valore di acquisto di un terreno agricolo ex artt. 5 e 7 legge 448/2000, qualora risulti che lo stesso contribuente si sia avvalso di questa facoltà sull’erroneo presupposto che dalla futura vendita del terreno potesse generarsi una plusvalenza tassabile. (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38; c.c., art. 2033

734. Pagamenti non dovuti e termine di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4262/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Rimborso di imposte non dovute per errore in dichiarazione – Termine decennale – Applicabilità.

In caso di istanza di rimborso di somme corrisposte all'Amministrazione finanziaria e relative ad una ripresa a tassazione scaturita da un mero errore nella compilazione della dichiarazione, si rende applicabile il termine decennale ex art. 2033 c.c. ed ex art. 2946 c.c.. **(S.C.)**

Riferimenti normativi: Cost., artt. 53 e 97; c.c., artt. 2033 e 2946; d.lgs. 546/1992, art. 21

MISURE CAUTELARI

735. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 10/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: De Ruggiero

Misure cautelari – Periculum in mora – Non sussiste.

La sussistenza del periculum in mora non è dimostrata dal mero richiamo all'entità del debito della cui esecuzione si chiede la sospensione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

736. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 31/2017 del gennaio 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

Misure cautelari – Periculum in mora – Non sussiste.

L'iscrizione di un fermo amministrativo non prova l'impossibilità di adempiere, anche tramite rateizzazione, né la sussistenza del periculum in mora. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

737. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 34/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Alparone

Misure cautelari – Periculum in mora – Non sussiste.

Non si ritiene provato il periculum in mora se si adduce solamente l'esiguità del reddito annuale prodotto dal contribuente persona fisica senza alcuna indicazione delle sue condizioni patrimoniali. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

738. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 35/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini

MISURE CAUTELARI – Fumus bonis iuris – Non richiesto – Periculum in mora – Sussiste.

Nella valutazione della sussistenza dei presupposti per la concessione della sospensione cautelare deve tenersi in considerazione il solo presupposto della gravità ed irreparabilità del danno che potrebbe derivare dall'esecuzione. Per la valutazione positiva della sussistenza del periculum in mora sono rilevanti la situazione patrimoniale della società; la sua situazione debitoria; l'entità del debito di cui si chiede la sospensione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

739. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 39/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini

MISURE CAUTELARI – Fumus bonis iuris – Non richiesto – Periculum in mora – Sussiste.

Nella valutazione della sussistenza dei presupposti per la concessione della sospensione cautelare deve tenersi in considerazione il solo presupposto della gravità ed irreparabilità del danno che potrebbe derivare dall'esecuzione. Per la valutazione della sussistenza del periculum in mora hanno rilievo in senso positivo: l'entità della pretesa rispetto alla situazione patrimoniale della società; la presenza di un accordo di ristrutturazione dei debiti che attribuisce agli istituti finanziatori il diritto di recesso qualora sia effettuato un pignoramento sui beni di una società del gruppo; la dazione in pegno delle disponibilità liquide e l'iscrizione di ipoteca sugli immobili della società. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

740. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 48/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento – Rottamazione cartelle.

Non sussistono le gravi ragioni per richiedere la sospensione se il contribuente può richiedere la rateazione del pagamento o avvalersi della procedura di cui all'art. 6 del d.l. 192/2016 (cd. "rottamazione delle cartelle"). **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

741. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 64/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

MISURE CAUTELARI – Istanza sospensione della sentenza di mero rigetto – Interesse – Carezza – Inammissibilità.

È inammissibile, per carezza d'interesse, un'istanza di sospensione presentata in appello avente ad oggetto la sola sentenza impugnata, quando questa è di mero rigetto e dunque non esplica alcun effetto. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

742. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 65/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

MISURE CAUTELARI – Istanza sospensione della sentenza di mero rigetto – Interesse – Carezza – Inammissibilità.

È inammissibile, per carezza d'interesse, un'istanza di sospensione presentata in appello avente ad oggetto la sola sentenza impugnata, quando questa è di mero rigetto, poiché la sospensione domandata è inidonea alla modifica dell'atto. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

743. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 69/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Danno grave e irreparabile – Definizione – Insussistenza irreparabilità.

Per danno grave si intende quello che eccede il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subirebbe dall'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte e i sacrifici dell'altra, conseguenti all'esecuzione. Per danno irreparabile si intende quello che si produce quando l'esecuzione comporta la distruzione o danneggiamento di una cosa non fungibile, senza che sia possibile la riduzione in pristino, il che non si verifica quando vi sia stata una condanna al pagamento di somma di denaro, bene per sua natura fungibile. Inoltre, l'irreparabilità è esclusa dalla possibilità di chiedere la rateazione dell'importo dovuto. Non è concretamente ipotizzabile un'incapienza del patrimonio dell'Erario che possa determinare un concreto pericolo per il contribuente di non poter recuperare le somme versate. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

744. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 76/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

La rilevante entità dell'importo da pagare da sola non prova da sola la sussistenza del periculum in mora, senza che siano illustrati i rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza dell'attività economica conseguenti alla riscossione coattiva e senza che neppure sia presa in esame la possibilità di sottoporre il pagamento dovuto ad una rateazione compatibile con la solvibilità del richiedente. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

745. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 144/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Presupposti.

Il periculum in mora non si fonda solamente sulla sproporzione fra le richieste erariali e quelle che sono le concrete possibilità economico-finanziarie del contribuente, ma anche sulle ulteriori ed irreparabili conseguenze per i diritti primari della persona derivanti dall'esecuzione del credito, quale ad esempio l'induzione in uno stato di indigenza tale da far venire meno quanto necessario per sopperire ai bisogni della famiglia. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

746. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 181/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

MISURE CAUTELARI – Istanza di sospensione di una sentenza di parziale accoglimento – Interesse – Carenza – Inammissibilità.

È inammissibile per carenza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto una sentenza di parziale accoglimento dell'originario ricorso perché danneggia l'istante, privandolo dell'attuale tutela parziale conseguita contro l'avviso. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

747. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 255/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Izzi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando le condizioni reddituali del contribuente sono tali da non consentire il pagamento di quanto richiesto se non con ripercussioni sulla sua vita familiare e professionale. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

748. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 297/2017 del 7 marzo 2017, Presidente e Estensore: Buono

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non rileva – Periculum in mora – Non sussiste.

Nell'istanza di sospensione ex art. 62bis del d.lgs. 546/1992 il contribuente non deve provare il fumus boni iuris. Il periculum in mora sussiste quando il pagamento dell'imposta si rivela non solo oltremodo gravoso, in rapporto alle capacità del contribuente, ma si traduce anche in un danno non più riparabile. Esso non può essere genericamente rapportato all'entità della pretesa dell'Ufficio, al momento di crisi economica e alla solo asserita difficoltà di accesso al credito bancario. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

749. Fideiussione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 313/2017 del 9 marzo 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

MISURE CAUTELARI – Fideiussione – Caratteristiche – Tutela adeguata dell'Amministrazione finanziaria – Necessità.

Non permette di concedere la sospensione, in quanto non tutela adeguatamente gli interessi dell'Amministrazione finanziaria in ordine al recupero del credito, la fotocopia di una fideiussione di una società assicuratrice sita in un altro Stato membro dell'Unione europea, firmata in bianco e priva dell'indicazione della somma garantita e dell'identità dei garanti, anche in considerazione delle possibili difficoltà di escussione di una società estera. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373

750. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 317/2017 del 9 marzo 2017, Presidente e Estensore: Izzi

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e Periculum in mora – Sussistono.

La sussistenza del fumus boni iuris può essere rilevata sulla base dei precedenti in materia. Sussiste il periculum in mora quando il pagamento del debito tributario porterebbe alla cessazione dell'attività del contribuente. (Nel caso di specie, una associazione sportiva dilettantistica) **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 456/1992, art. 52

751. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 390/2017 del 20 marzo 2017, Presidente e Estensore: Servetti

MISURE CAUTELARI – Istanza sospensione della sentenza di inammissibilità del ricorso – Interesse – Carenza – Inammissibilità.

È inammissibile, per carenza d'interesse, un'istanza di sospensione presentata in appello avente ad oggetto la sola sentenza impugnata, quando questa è di mera inammissibilità, in quanto quest'ultima non ha modificato la pretesa impositiva contenuta nell'atto originariamente impugnato. Infatti laddove fosse accolta, lascerebbe immutata l'originaria pretesa impositiva contenuta nell'atto impugnato. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

752. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 391/2017 del 20 marzo 2017, Presidente e Estensore: Servetti

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e Periculum in mora – Entrambi – Necessità – Definizione.

Il fumus boni iuris deve ricorrere in maniera immediata ed evidente. Il periculum in mora deve essere dimostrato congruamente sul piano probatorio e non coincide con l'ammontare della pretesa. Il periculum consiste in un danno irreparabile, che non può essere in alcun modo eliminato a seguito del futuro accoglimento delle doglianze di merito prospettate. La sempre possibile sussistenza di una pretesa creditoria nei confronti dell'amministrazione finanziaria non costituisce un danno eccezionale perché riconducibile al novero degli effetti usuali delle controversie tributarie. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 456/1992, art. 52

753. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 393/2017 del 20 marzo 2017, Presidente e Estensore: Servetti

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non rileva – Periculum in mora – Sussiste.

Nell'istanza di sospensione ex art. 62bis del d. lgs. 546/1992 il contribuente non deve provare il fumus boni iuris. Sussiste il periculum in mora quando: (i) è passato un considerevole lasso di tempo dalla presentazione del ricorso per Cassazione, senza che si sia addivenuti ad una decisione della controversia; (ii) il contribuente è un pensionato in età avanzata (iii) e possiede un reddito da pensione esiguo in relazione all'importo richiesto e disponga di scarsa liquidità, così che nelle more del giudizio di cassazione potrebbe essere costretto ad alienare con effetti irreversibili parte del proprio patrimonio immobiliare. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

754. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 394/2017 del 21 marzo 2017, Presidente e Estensore: Alparone

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

Per la sospensione dell'esecutività della sentenza ex art. 373 c.p.c. non si richiede la dimostrazione del *fumus boni iuris*. Il *periculum* non può consistere solo nell'elevato ammontare di quanto chiesto con due cartelle, se l'importo richiesto con la prima è già rateizzato e potrebbe essere chiesta la rateazione di quello richiesto con la seconda. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373

755. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 395/2017 del 21 marzo 2017, Presidente e Estensore: Alparone

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Il *periculum in mora* non può risiedere nella necessità di smobilizzare un investimento a condizioni sfavorevoli per far fronte al debito fiscale. L'istanza di sospensione ha come fine quello di prevenire al contribuente un danno grave ed irreparabile, non quello di assicurargli le condizioni di rendimento più vantaggiose dei propri investimenti, evitando il pagamento dovuto. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

756. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 396/2017 del 21 marzo 2017, Presidente e Estensore: Alparone

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Irrilevante – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

Nel giudizio avente ad oggetto un'istanza di sospensione ex art. 62bis del d. lgs. 546/1992 non ha rilievo la valutazione del *fumus boni iuris*. Non sussiste il *periculum in mora* quando l'importo di cui si chiede la sospensione, sebbene elevato, gravi solidalmente in capo a due soggetti che non versano in stato di difficoltà economica, quando non è esclusa la possibilità di richiedere la rateazione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

757. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 419/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Craveia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il *periculum in mora* quando l'esecuzione ha ad oggetto un bene immobile, la cui alienazione coattiva a terzi non assicura la possibilità per il contribuente di rientrarne in possesso. La sospensione non lede le ragioni dell'erario, in quanto tutelate dall'iscrizione di ipoteca su detto bene, garanzia che non viene meno per effetto della sospensione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373

758. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 422/2017 del 29 marzo 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Sentenza di mero rigetto – Interesse – Carezza – Inammissibilità.

È manifestamente inammissibile per carenza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto la sentenza dichiarativa di mero rigetto, in quanto essa non ha inciso sull'efficacia originaria delle cartelle impugnate, che rimane immutata. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

759. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 539/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Sacchi

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità.

Per ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione occorre dimostrare la sussistenza del fumus boni iuris e del periculum in mora. In particolare, quest'ultimo consiste in una diminuzione patrimoniale o in un pregiudizio irreparabile da valutare in relazione alle condizioni economiche specifiche in cui versa il contribuente. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs.546/1992, art. 62bis

760. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 566/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e Periculum in mora – Entrambi – Necessità.

Al fine di concedere la sospensione cautelare il giudice deve valutare sia il fumus boni iuris che il periculum in mora. In particolare, sussiste il periculum in mora quando viene chiesto il pagamento di un importo di notevole entità da cui seguono rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza dell'attività economica e non sia possibile per il contribuente accedere alla rateazione dell'importo dovuto in modo compatibile con la sua solvibilità. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

761. Interesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 583/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Sentenza di appello che dichiara l'infondatezza ricorso – Interesse – Carenza – Inammissibilità – Necessità di richiedere la sospensione dell'atto impugnato.

È inammissibile per carenza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto la sentenza di secondo grado quando quest'ultima ha carattere eminentemente dichiarativo, avendo accertato l'infondatezza dell'opposizione iniziale del contribuente, e per tale sua natura non è suscettibile di sospensione, che se anche concessa lascerebbe inalterata l'operatività degli atti impugnati. È invece ammissibile, in relazione alla medesima fattispecie, l'istanza congiuntamente proposta di sospensione dell'esecuzione degli avvisi di accertamento impugnati. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

762. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 589/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Palma

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Il periculum in mora non è dimostrato dall'entità degli importi dovuti. Depone contro l'irreparabilità del pregiudizio subito in caso di pagamento, l'obbligo dell'Agenzia delle Entrate di restituire quanto riscosso, a seguito dell'eventuale esito vittorioso del giudizio di cassazione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

763. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 591/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Palma

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

Per ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione occorre dimostrare la sussistenza del fumus boni iuris e del periculum in mora. In particolare, non sussiste il periculum in mora quando il contribuente potrebbe chiedere una rateazione del debito, riducendo l'onere economico così da potervi far fronte con le proprie disponibilità finanziarie. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

764. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 614/2017 del 19 aprile 2017, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità – Periculum in mora – Sussiste.

Per ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione occorre dimostrare la sussistenza del fumus boni iuris e del periculum in mora. In particolare, sussiste il periculum in mora quando l'importo richiesto dall'Erario è considerevole in relazione al contesto finanziario dell'azienda. Per farvi fronte l'imprenditore deve infatti impiegare risorse finanziarie proprie dell'azienda oppure ricorrere a capitale di prestito influenzando sui piani previsionali dell'attività. Il danno consiste nel fatto che, in caso di eventuale successiva restituzione di quanto indebitamente pagato in pendenza del processo, gli interessi sarebbero calcolati con un saggio inferiore a quello che il contribuente potrebbe realizzare investendo le medesime somme nella propria attività, nonché a quello che dovrebbe corrispondere a titolo di interesse. Inoltre, la materia tributaria non prevede la possibilità di esperire l'azione risarcitoria. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

765. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, ordinanza n. 632/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Candido

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità.

Per ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione occorre dimostrare la sussistenza sia del fumus boni iuris che del periculum in mora. Per danno grave la giurisprudenza di legittimità intende quello che eccede il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subirebbe dall'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte ed i sacrifici dell'altra conseguenti all'esecuzione. Per danno irreparabile si intende quello che si produce quando l'esecuzione comporta la distruzione o disintegrazione di cosa non fungibile,

in modo che il bene oggetto dell'esecuzione cessi di esistere o perda le qualità essenziali costitutive della sua individualità o della sua funzione, con esclusione della possibilità di completo recupero o reintegrazione in caso di accoglimento dell'appello. Il danno irreparabile non sussiste in caso di condanna al pagamento di una somma di denaro, atteso che questo bene, per sua natura fungibile, può essere oggetto di reintegrazione per equivalente in caso di accoglimento del ricorso per cassazione. Depone contro la configurabilità di un danno irreparabile anche la possibilità di richiedere la rateazione. Non è, inoltre, ipotizzabile un'incapienza del patrimonio dell'Erario che possa determinare un concreto pericolo per il contribuente di non poter recuperare le somme versate. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs.546/1992, art. 62bis

766. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 882/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Quando rileva – Periculum in mora– Non sussiste.

Al fine di concedere la sospensione cautelare il giudice deve valutare anche il fumus boni iuris soltanto in presenza di assoluta ed immediata evidenza di errori contenuti nella decisione impugnata. Per quanto attiene il periculum in mora, non è sufficiente a dimostrare l'attuale stato di illiquidità della società l'allegazione del bilancio di una annualità pregressa o il riferimento ad obbligazioni finanziarie estranee all'oggetto sociale, per le quali è incerta la volontà di adempiere. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

767. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 937/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Missaglia

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e Periculum in mora – Necessità – Entrambi.

Ai fini della sussistenza del fumus boni iuris in caso di contestazione di operazioni inesistenti che non recano danno all'Erario rilevano le sentenze di merito favorevoli espresse in giudizi analoghi, nonché un rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea avente ad oggetto la medesima questione. Ai fini della sussistenza del periculum in mora rileva l'assenza di attività operativa e l'incapienza del patrimonio netto rispetto alla pretesa tributaria, nonché l'assenza di mezzi per far fronte al pagamento. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

768. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2115/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore Ramondetta

MISURE CAUTELARI – ISCRIZIONE IPOTECARIA – Termine osservazioni contribuente – Obbligo – Violazione – Nullità iscrizione ipotecaria.

Secondo l'orientamento costante della Corte di Cassazione (cfr. Cass, S.S.U.U. n. 19667/14; Cass. n. 23875/15; Cass. n. 13115/2016), l'iscrizione ipotecaria, in ossequio al principio del contraddittorio endoprocedimentale, deve essere preceduta, a pena di nullità, dalla comunicazione di un preavviso, con concessione di un termine di trenta giorni in favore del contribuente per esercitare le proprie difese. La negazione di tale contraddittorio

endoprocedimentale comporta la nullità dell'iscrizione ipotecaria per violazione del diritto alla partecipazione al procedimento. *(Nel caso di specie, l'iscrizione ipotecaria effettuata dal concessionario della riscossione sugli immobili del contribuente è stata annullata in quanto illegittima, perché non preceduta dalla notifica del provvedimento e del preavviso di iscrizione ipotecaria) (G.G.)*

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 50 e 77

769. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2155/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Martorelli

MISURE CAUTELARI – ISCRIZIONE IPOTECARIA – Intimazione ad adempiere – Notifica preventiva – Obbligo – Non sussiste.

L'iscrizione d'ipoteca effettuata dall'Agente della riscossione ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. n. 602/1973 può essere effettuata senza necessità di notificare preventivamente l'intimazione ad adempiere di cui all'art. 50, comma 2, del d.P.R. n. 600/1973. Ciò in ragione del fatto che, secondo l'orientamento costante della Corte di Cassazione, l'iscrizione ipotecaria non può essere considerata un'attività finalizzata all'espropriazione forzata, ma un atto riferito ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50 comma 2 e art. 77 comma 1bis

770. Preavviso di fermo

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 151/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Verrascina

MISURE CAUTELARI – PREAVVISO DI FERMO –Cartella – Invalida notifica dell'atto presupposto – Effetti.

Dev'essere annullato il preavviso di fermo amministrativo conseguente ad una cartella di pagamento che era stata notificata al contribuente ad un indirizzo diverso da quello risultante dal certificato di residenza storico rilasciato dal Comune. Tale vizio rende nulla anche la cartella. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

RISCOSSIONE

771. Notifica cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 40/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista

Notifica cartella di pagamento – Lamentata nullità della notifica – Sanatoria della nullità per raggiungimento dello scopo - Sussiste.

La regola della sanatoria della nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo è applicabile anche alla cartella di pagamento, in quanto atto della riscossione, avente la duplice natura di comunicazione dell'estratto del ruolo e di intimazione ad adempiere. Nello stesso senso si era già pronunciata la Corte di Cassazione, con sentenza n. 2272/2011, laddove ha chiarito che la natura sostanziale e non processuale degli atti impositivi, quale l'avviso di accertamento, non osta a che, ad essi, sia applicabile il regime della sanatoria della nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo dell'atto, previsto per gli atti processuali dagli artt. 156 e 160 c.p.c. Ciò in considerazione anche del richiamo alle norme processuali civilistiche fatto dall'art. 60 d.P.R. 600/1973. (A.L.)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 156 e 160; d.P.R. 600/1973, art. 60

772. Notifica cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 507/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: Tizzi, Relatore: Arcieri

Notificazioni – Variazione toponomastica – Immutata residenza – Notifica cartella ex art. 140 c.p.c. – Nullità della cartella - Sussiste.

È nulla la cartella se la notifica è avvenuta ex art. 140 c.p.c. e l'agente non ha specificato le ragioni per cui non ha potuto procedere secondo le forme di cui all'art. 139 c.p.c. descrivendo, in particolare, le infruttuose ricerche del destinatario nel luogo di residenza, di dimora o di domicilio. La sola variazione toponomastica, non determinando un cambio sostanziale di residenza del destinatario, non giustifica il ricorso alla procedura di notificazione prevista dall'art. 140 c.p.c.. (A.L.)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 139 e 140

773. Sottoscrizione dell'iscrizione a ruolo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 530/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Marseglia

RISCOSSIONE – Ruolo non recante sottoscrizione – Validità – Sussiste.

Il difetto di sottoscrizione del ruolo non si riflette sulla validità dell'iscrizione a ruolo poiché si tratta di atto interno e privo di autonomo rilievo esterno, trasfuso nella cartella esattoriale da notificare al contribuente e in quanto l'art. 12, comma 4 del d.P.R. 600/1972 non prevede la specifica sanzione di nullità in caso di mancata sottoscrizione (Conf. Cass. n. 1976/2016). (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1972, art. 12 comma 4

774. Notificazione della cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 706/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Invio diretto a mezzo posta – Ammissibilità – Prodromico avviso di accertamento – Notifica – Irreperibilità – Modalità – Effetti.

La notifica della cartella a mezzo posta può essere effettuata anche mediante invio diretto dell'atto tramite raccomandata r.r. (Conf. Cass. nn. 15746/2012 e 6395/2014), che è alternativa alla notifica "a mani", disciplinata dalla prima parte del primo comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973. Tale facoltà, quindi, resta al concessionario, che, a suo insindacabile giudizio, può darvi corso nelle modalità ritenute più opportune, nonché all'ufficiale postale. Ai sensi degli artt. 140 e 139 c.p.c., se non è possibile effettuare la notifica dell'avviso di accertamento per irreperibilità o per incapacità o rifiuto delle persone addette alla casa, l'agente notificatore deposita copia nella casa comunale (ovvero presso l'ufficio postale) dove la notificazione doveva eseguirsi, affigge, sulla porta dell'abitazione e/o dell'ufficio del destinatario, avviso di avvenuto deposito in busta chiusa e infine ne dà notizia mediante raccomandata r.r. La notificazione dell'avviso di accertamento si perfeziona alla data del ritiro, se effettuato nel termine di 10 giorni dalla data del deposito ovvero allo scadere dei 10 giorni per il mancato ritiro o per il ritiro oltre tale termine. Se il contribuente non procede nel termine di 10 giorni dal deposito al ritiro della raccomandata, la notificazione dell'atto si perfeziona quale presunzione legale di conoscenza. Alla mancata impugnazione dell'avviso di accertamento nei successivi 60 giorni consegue la definitività dell'avviso stesso e, in assenza di riscontri di vizi propri della cartella, l'iscrizione del ruolo deve essere confermata. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c.p.c., artt. 139 e 140

775. Notificazione della cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 715/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

RISCOSSIONE– Cartella di pagamento – Notifica – Domicilio fiscale validamente eletto in Italia – Iscrizione all'AIRE – Irrilevanza.

In base all'art. 2, comma 2, del d.P.R. n. 917/1986, la residenza fiscale in Italia non può essere esclusa solo con l'iscrizione del cittadino nell'anagrafe dei residenti all'estero (AIRE), qualora il soggetto abbia nel territorio dello Stato il proprio domicilio, inteso come sede principale degli affari e interessi economici, nonché delle proprie relazioni personali e ciò in quanto va temperata la volontà individuale con le esigenze di tutela dell'affidamento dei terzi e, di conseguenza, va data prevalenza al luogo in cui la gestione di detti interessi viene esercitata abitualmente, in modo riconoscibile dai terzi (Conf. Cass. n. 24246/2011). L'art. 2, comma 2, del d.P.R. n. 917/1986, richiede, per la configurabilità della residenza fiscale nello Stato, tre presupposti, indicati in via alternativa, il primo, formale, rappresentato dall'iscrizione nelle anagrafi delle popolazioni residenti, e gli altri due, di fatto, costituiti dalla residenza o dal domicilio nello Stato ai sensi del codice civile; pertanto, l'iscrizione del cittadino nell'anagrafe dei residenti all'estero non è elemento determinante per escludere la residenza fiscale in Italia, allorché il soggetto abbia nel territorio dello Stato il proprio domicilio, inteso come sede principale degli affari e interessi economici, nonché delle proprie relazioni personali, non risultando determinante, a tal fine, il carattere soggettivo ed elettivo della "scelta" dell'interessato, rilevante solo quanto alla libertà dell'effettuazione della stessa, ma non ai fini della verifica del risultato di quella scelta, ma dovendosi temperare la volontà individuale con le esigenze di tutela dell'affidamento dei terzi, per cui il centro principale degli interessi vitali del soggetto va individuato dando prevalenza al luogo in cui la gestione di detti interessi viene esercitata abitualmente in modo riconoscibile dai terzi (Conf. Cass. n. 14434/2010). La notifica della cartella effettuata da Equitalia è legittima, ove da certificato rilasciato dall'Agenzia delle entrate in data successiva risulti che il contribuente continuava a mantenere il proprio domicilio fiscale in Italia, all'indirizzo di spedizione. In presenza di un domicilio fiscale

validamente eletto nello Stato Italiano, la notifica appare, pertanto, regolare, non essendo sul punto dirimente l'iscrizione all'AIRE. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 25 e 26; d.lgs. 546/1992, art. 21; d.P.R. 917/1986, art. 2

776. Notifiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 730/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Izzi

RISCOSSIONE – Notifiche – Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – Prova – Mancata impugnazione – Conseguenze.

Le norme in materia di notifica del preavviso di iscrizione ipotecaria si possono considerare rispettate ove l'agente della riscossione produca in giudizio elementi sufficienti a dimostrare il pieno rispetto dell'art. 140 c.p.c. (nel caso di specie, prova dell'avvenuto deposito dell'atto presso la casa comunale e adeguata prova fotostatica della raccomandata di avviso dell'avvenuto deposito, spedita e restituita al mittente per compiuta giacenza) e, quindi, il perfezionamento della notifica della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria. La mancata tempestiva impugnazione del preavviso di iscrizione ipotecaria determina la decadenza dal potere di impugnare la successiva iscrizione ipotecaria e anche gli atti presupposti su cui essa si fonda. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 140

777. Prescrizione e decadenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 814/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi

RISCOSSIONE – Prescrizione e decadenza – Cartella non impugnata – Prescrizione breve – Efficacia.

Il termine di prescrizione, successivo alla notifica di cartella esattoriale non impugnata e, quindi, divenuta definitiva è di 5 anni e non 10. La scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva produce solo l'effetto sostanziale dell'irretrattabilità del credito, ma non determina anche l'effetto della cd. "conversione" del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 c.c. Tale principio si applica con riguardo a tutti gli atti - comunque denominati - di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva di crediti degli enti previdenziali ovvero di crediti relativi a entrate dello Stato, tributarie ed extra-tributarie, nonché di crediti delle regioni, delle province, dei Comuni e degli altri enti locali, nonché delle sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie o amministrative e così via. Pertanto, qualora per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione non consente di fare applicazione dell'art. 2953 c.c., tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo (Conf. Cass. n. 23397/2016). (F.P.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

778. Caducazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 831/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente e Estensore: Cusumano

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Annullamento del tributo in forza di sentenza di CTR – Caducazione.

Nel caso in cui un tributo non sia dovuto, per essere stato accolto il relativo ricorso in Commissione Tributaria Regionale, non è dovuto il pagamento di alcuna sanzione collegata al tributo riconosciuto non dovuto. Un tributo annullato in forza di sentenza di appello è da considerare non dovuto, con conseguente caducazione delle eventuali conseguenti cartelle di pagamento, e annullamento delle sanzioni. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

779. Interessi di sospensione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 939/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Candido

CARTELLA DI PAGAMENTO – Soggetto contribuente – Interessi sospensione - Verifica corretta determinazione – Oggettivo impedimento – Sussiste – Ente impositore – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Illegittimità ruolo – Consegue.

Il contribuente non dispone della documentazione necessaria per verificare la corretta determinazione degli interessi di sospensione che gli sono stati addebitati con il ruolo notificato attraverso la cartella di pagamento. È l'Amministrazione, infatti, attraverso il Concessionario della riscossione, che dispone della documentazione idonea in grado di provare a quale periodo si riferiscano e in base a quale tasso sono stati conteggiati. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 39; c.c., art. 2697

780. Interessi computo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 966/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

CARTELLA DI PAGAMENTO – Ente impositore – Atti impositivi – Imposta, sanzioni – Iscrizione ruolo – Ammontare interessi – Cifra alternativa – Omessa doglianza – Interlocazione necessaria – Mancata instaurazione – Irrilevanza eccezione – Consegue.

Gli interessi iscritti a ruolo dall'Amministrazione e poi notificati dal Concessionario con cartella di pagamento, quanto alle modalità del loro computo, previste normativamente, non possono essere ritenuti non conosciuti dal contribuente e a tal proposito né l'ente impositore e neppure il Concessionario della riscossione sono tenuti ad indicare elementi ulteriori in grado di identificarli. Laddove il contribuente intenda contestarne l'ammontare nella fase processuale, al fine di provocare l'interlocazione tra le parti nel merito, deve proporre una cifra alternativa. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 20

781. Vizi notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 988/2017 del 9 marzo 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Malacarne

CARTELLA DI PAGAMENTO – Portinaio stabile – Avvenuto ritiro – Rileva - Concessionario riscossione – Raccomandata informativa - Notifica destinatario/contribuente – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Rileva – Destinatario/contribuente – Estratto ruolo – Oggettiva impugnabilità – Consegue.

La cartella della quale il contribuente abbia avuto conoscenza tramite l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal Concessionario può sempre essere da questi impugnata se la relativa notifica è risultata invalida. Infatti, laddove il plico sia stato consegnato al portinaio dello stabile e non consegnato personalmente al destinatario/contribuente, il Concessionario deve provare che l'agente postale ha ritualmente informato il destinatario/contribuente dell'avvenuta notifica dell'atto a mezzo lettera raccomandata. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: l. 31/20018, art.36 commi 2quater e 2quinquies

782. Catella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2441/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: Targetti

CARTELLA DI PAGAMENTO – Notifica – Competenza – Concessionario in un circondario diverso da quello in cui si trovano i beni da aggredire – Delega – Ammessa – Procedimento interno.

Nel caso in cui i beni da aggredire non si trovino nel circondario in cui ha sede il concessionario della riscossione (nel caso di specie, Equitalia Roma), è ammessa la delega ad altro concessionario (nel caso di specie, Equitalia Nord). Il procedimento di delega resta un atto interno per gli uffici pubblici e non è regolato da norme il cui mancato rispetto comporti la nullità o l'invalidità della delega. **(C.So.)**

783. Rateazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2448/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

CARTELLA DI PAGAMENTO – Rateazione – Lieve ritardo pagamento prima rata – Decadenza – Non si verifica.

Non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione il lievissimo ritardo (nel caso di specie, contenuto nei cinque giorni dalla scadenza) con cui è stato effettuato il pagamento della prima rata seguito dal puntuale ed incontestato pagamento delle rate successive. Il complessivo comportamento collaborativo tenuto dal contribuente non ha leso l'interesse dell'erario in modo tale da meritare una simile sanzione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 462/1997, art. 3bis

784. Intimazione ad adempiere

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2487/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

INTIMAZIONE AD ADEMPIERE – Nullità – Regolare notifica della cartella di pagamento – Necessità.

Nel procedimento impositivo, l'intimazione ad adempiere è di per sé nulla se non è preceduta dalla regolare notifica della cartella di pagamento presupposta. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50 comma 2

785. Notifica della cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2558/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Missaglia

RISCOSSIONE – Notifica – Cartella esattoriale – Società estinta – Consegna al portiere dello stabile – Inesistenza.

È inesistente la notifica della cartella esattoriale da parte dell'Agencia della Riscossione effettuata presso la sede legale della società estinta (mediante consegna al portiere dello stabile) qualora sia provato che l'estinzione della società e la cancellazione dal registro delle imprese è avvenuta in data anteriore alla presente notifica. (D.D'A.)

786. Controlli cartolari

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 240/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Stefanini

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Non preceduta da comunicazione esito liquidazione – Legittima.

Nell'ipotesi di liquidazione "cartolare" ex 36bis, d.P.R. n. 600/1973, la cartella di pagamento non preceduta dalla comunicazione dell'esito della liquidazione deve ritenersi legittima perché la predetta norma non prevede alcuna sanzione (Conf. Cass. n. 26361/2010). Del resto, la nullità prevista dall'art. 6 dello Statuto del contribuente non impone l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere a iscrizione a ruolo a norma della disposizione sopra richiamata, ma solo nell'ipotesi in cui sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione. Situazione, questa, che non ricorre nei casi soggetti a un mero controllo di tipo documentale sui dati contabili direttamente riportati nella dichiarazione del contribuente e senza riscontro documentale esterno nonché di margini di tipo interpretativo. (P.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis; l. 212/2000, art. 6

787. Impugnabilità dell'estratto di ruolo

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 269/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Della Vecchia

RISCOSSIONE – Impugnabilità della cartella invalidamente notificata e conosciuta indirettamente tramite l'estratto di ruolo – Sussistenza.

È ammissibile l'impugnazione della cartella (e/o del ruolo) che non sia stata validamente notificata e della quale il contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario, senza che a ciò sia di ostacolo il disposto dell'ultima parte del terzo comma dell'art. 19, d.lgs. 546/1992, posto che una lettura costituzionalmente orientata di tale norma impone di ritenere che la ivi prevista impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisca l'unica possibilità di far valere l'invalidità della notifica di un atto del quale il contribuente sia comunque legittimamente venuto a conoscenza e pertanto non escluda la possibilità di far valere tale invalidità anche prima, nel doveroso rispetto del diritto del contribuente a non vedere senza motivo compresso, ritardato, reso più difficile ovvero più gravoso il proprio accesso alla tutela giurisdizionale quando ciò non sia imposto dalla stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione (Conf. Cass. n. 19704/2015). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

788. Accettazione eredità con beneficio d'inventario

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 4/2017 del 5 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Deantoni

RISCOSSIONE – Accettazione dell'eredità con beneficio di inventario – Accertamento in capo agli eredi dei debiti del “de cuius” – Legittimità – Sussiste.

In presenza di accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario, l'Agenzia delle entrate non è tenuta ad attendere la conclusione della procedura di formazione dell'inventario per potere notificare agli eredi una intimazione di pagamento correlata ai maggiori redditi accertati in capo al de cuius. **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 484

789. Termine di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 31/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Vacchiano, Estensore: Fornoni

RISCOSSIONE – Preavviso di fermo amministrativo – Contributi camerali – Termine di prescrizione decennale – Parziale fondatezza.

Il consolidamento, per mancata impugnazione, della pretesa erariale recata dalla cartella di pagamento comporta la decorrenza di un duplice termine di prescrizione entro il quale deve essere avviata l'attività di riscossione, ordinario decennale ai sensi dell'art. 2946 cod. civ. per le somme dovute a titolo di tributo e interessi, e speciale quinquennale ai sensi dell'art. 20, comma terzo, d.lgs. 472/1997, per le somme dovute a titolo di sanzioni. **(I.S.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 20 comma 3; c.c., art. 2946

790. Motivazione intimazione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 39/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli

RISCOSSIONE – Intimazione di pagamento – Difetto di motivazione – Infondatezza.

L'intimazione di pagamento è un atto a contenuto vincolato, redatto su modelli approvati dal Ministero delle Finanze, ai sensi dell'art. 50, d.P.R. 602/1973, il cui obbligo di motivazione, in assenza di norme specifiche, deve ritenersi adempiuto con il mero richiamo dell'atto fiscale ad esso prodromico. **(I.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50

791. Notificazione della cartella

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 123/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica a mezzo di lettera raccomandata – Legittimità – Sussiste.

La notifica della cartella di pagamento può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di raccomandata con avviso di ricevimento ed in tal caso la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente o dal consegnatario (nel caso di specie, il portiere). **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art 26, comma 1

792. Solidarietà beneficiaria e scissa

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 98/2017 del 21 aprile 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Anzaldi

Scissione – Debiti tributari della scissa – Solidarietà della beneficiaria – Sussiste – “Beneficium excussionis” – Non sussiste.

È legittima la cartella di pagamento notificata alla società beneficiaria avente ad oggetto l'omesso versamento IRAP della società scissa anteriore alla scissione perché l'art. 173 TUIR prevede espressamente, in caso di scissione, la solidarietà passiva della beneficiaria per il pagamento dei debiti tributari della società scissa per fatti anteriori alla scissione. Tale solidarietà non è subordinata alla preventiva escussione della società scissa in quanto il beneficium excussionis è disciplinato soltanto in caso di cessione di azienda dall'art. 14 d.lgs. 472/1997 il quale non trova applicazione con riferimento al diverso istituto giuridico della scissione perché regolato dalla specifica disposizione di cui al successivo art. 15 del medesimo decreto. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 173

793. Ruoli straordinari

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 117/2017 del 19 maggio 2017, Presidente e Estensore: Catalano

Iscrizione ruoli straordinari – Fumus boni iuris – Ammontare dell'imposta accertata – Procedimento penale pendente – Sussiste – Sequestro conservativo – Ne bis in idem – Non sussiste.

Sussiste il periculum in mora e, per l'effetto, è legittima l'iscrizione a ruolo straordinario dell'integrale quantum accertato e successivamente intimato dall'Agente della riscossione nell'ipotesi in cui l'importo della maggiore imposta sia considerevole (nel caso di specie, € 13.107.690,00 per IRPEF e € 274.347,00 per addizionale regionale), l'origine del maggior reddito accertato derivi, ex art. 14, comma 4, Legge 537/1993, dall'imputazione al contribuente del reato di appropriazione indebita di gioielli ed il giudice tributario, in sede di impugnazione del prodromico avviso di accertamento, abbia autorizzato il sequestro conservativo degli importi presenti nel c/c del contribuente fino alla concorrenza delle somme iscritte a titolo straordinario. In costanza di sequestro conservativo, la conseguente iscrizione a ruolo straordinario non integra alcuna duplicazione di sanzioni in quanto l'istituto disciplinato dall'art. 671 c.p.c. rappresenta notoriamente una misura cautelare mentre l'avviso di intimazione è finalizzato all'espropriazione forzata proprio delle somme eventualmente sottoposte a sequestro conservativo. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 11; l. 537/1993

794. Prova della notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Mancini

CARTELLA DI PAGAMENTO - Notifica – Onere della prova da parte di Equitalia.

Vanno annullate le cartelle di pagamento impugate di cui l'Ente esattore non offra alcuna idonea prova dell'avvenuta rituale notifica al contribuente. (F.G.)

795. Notifica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 46/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Luciano

RISCOSSIONE – NOTIFICA CARTELLA PAGAMENTO – Sede risultante dalla visura camerale – Legittimità della cartella.

Deve ritenersi valida la notifica di una cartella di pagamento presso la sede societaria risultante dalla visura camerale, dovendo imputarsi alla società ricorrente il ritardo dell'iscrizione del trasferimento della sede societaria in altra provincia. **(V.Ma.)**

796. Sospensione giudiziale e interessi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 185/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

Periodo di sospensione giudiziale – Maturazione di interessi – Maturazione interessi di somme iscritte a ruolo – Non sussiste.

Prima dell'introduzione dell'art. 9, comma 1, d.lgs. n. 156/2015, l'art. 47 del d.lgs. n. 546/1992 non prevedeva la maturazione di interessi durante il periodo in cui era stata sospesa l'esecuzione dell'atto impugnato. Solo la sospensione amministrativa, disposta ai sensi dell'art. 39, d.P.R. n. 602/1973, ha sempre comportato la maturazione di interessi sulle somme sospese. Per cui, in vigore dell'originario art. 47, d.lgs. n. 546/1992, cioè fino al 31 dicembre 2015, risultano illegittime le iscrizioni a ruolo degli interessi maturati nel periodo compreso tra la data di sospensione giudiziale e quella della pronuncia della sentenza di primo grado. **(A.T.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 156/2015, art. 9 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 47 comma 8bis; d.P.R. 602/1973, art. 39 comma 2

797. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 690/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Scarabelli

RISCOSSIONE - SANZIONI – Prescrizione.

Il diritto alla riscossione delle sanzioni amministrative pecuniarie, previste per le violazioni di norme tributarie derivanti da sentenza passata in giudicato, si prescrive entro il termine di dieci anni per diretta applicazione dell'art. 2953 c.c. che disciplina in via generale la cosiddetta "actio iudicati", mentre se la definitività delle sanzioni non deriva da un provvedimento giurisdizionale irrevocabile vale il termine di prescrizione di cinque anni previsto dall'art. 20 del d.lgs. n. 472/1997 (conf. Cass. nn.25790/2009 e 12715/2016). **(A.Bu.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 20; c.c., art. 2953

798. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 932/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Perrucci

RISCOSSIONE – FONDO PATRIMONIALE – Impignorabilità dei beni segregati – Opera – Condizione – Debiti estranei al nucleo familiare – Ipotesi – Riscossione di imposte comunali – Natura – Imposte relative al nucleo familiare – Impignorabilità del fondo – Non opera.

I beni segregati in un fondo patrimoniale non sono aggredibili per l'estinzione di debiti contratti per esigenze estranee al nucleo familiare; la predetta preclusione dunque non opera nel caso in cui l'iscrizione ipotecaria abbia ad oggetto la riscossione di imposte comunali, essendo quest'ultime relative al nucleo familiare. **(C.S.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 170

799. Risarcimento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1116/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Gilardi, Estensore: Amato

Riscossione delle imposte – Ritardato rimborso – Danni nelle obbligazioni pecuniarie costituite da crediti di imposta – Risarcimento ex art. 1224 – Esclusione – Onere della prova a carico del contribuente – Condizioni.

In tema di obbligazioni pecuniarie costituite da crediti di imposta, cui non si rendono applicabili gli artt. 1224 comma 1, e 1284 c.c., stante la speciale disciplina recata dall'art. 44 del d.P.R. n. 602/1973, la particolarità della fattispecie tributaria impone un'interpretazione restrittiva dell'art. 1224, comma 2, c.c., sicché il creditore non può limitarsi ad allegare la sua qualità di imprenditore e a dedurre il fenomeno inflattivo come fatto notorio, ma deve, alla stregua dei principi generali dell'art. 2697 c.c., fornire indicazioni in ordine al danno subito per l'indisponibilità del denaro, a cagione dell'inadempimento, ed offrirne prova rigorosa. (P.Co.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

800. Eredi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sezione 24, sentenza n. 1252/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Beretta, Relatore: Nicolardi

Debito Tributario – Eredi.

È legittima la cartella esattoriale emessa in virtù di incontestato debito erariale del de cuius ancorché notificata agli eredi dello stesso successivamente alla chiusura dell'inventario dei beni ereditari. (M.Pi.)

801. Avviso di intimazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1258/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Ramondini

Avviso di intimazione – Termine di prescrizione.

Va condiviso l'orientamento di Cassazione secondo cui la scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare un atto di riscossione coattiva di un credito produce l'irretrattabilità del credito stesso ma non anche la conversione del suo termine prescrizione breve, se previsto, in quello ordinario decennale, operante invece ex art. 2953 c.c., solo ove sia intervenuto un titolo giudiziale definitivo.

Pertanto, ove non sia intervenuto un titolo giudiziale definitivo, il termine prescrizione resta quello quinquennale ex art. 2948 n. 4) c.c.. (M.Pi.)

802. Notifica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1278/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

Cartelle esattoriali – Notifica.

La mera indicazione nell'estratto di ruolo della data di notifica della cartella esattoriale non è sufficiente a provare che tale notifica sia effettivamente avvenuta. (M.Pi.)

803. Interessi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 1515/2016 del 21 febbraio 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Astegiano

CARTELLA DI PAGAMENTO - Adempimento spontaneo del contribuente nonostante la sospensione giudiziale dell'esecutività - Effetti sul computo degli interessi.

Non può essere considerata legittima la pretesa al pagamento di interessi conseguenti alla sospensione dell'esecutività di una cartella di pagamento, se il contribuente non beneficia della

sospensione ma, indipendentemente dal contenuto della pronuncia giudiziale, adempie, sia pure con pagamento rateale, alla originaria pretesa tributaria. (G.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 39; d.lgs. 546/1992, art. 47

804. Termini di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1566/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Contini

RISCOSSIONE – Cartella esattoriale – Tributi locali – Termine di prescrizione – Termine breve.

La scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi ad un atto di riscossione mediante ruolo produce soltanto l'effetto dell'irretrattabilità del credito ma non determina anche la c.d. "conversione" del termine di prescrizione breve in quello decennale (principio previsto dall'art. 2953 c.c. sono in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo). Tale principio va esteso a tutti gli atti - comunque denominati - di riscossione coattiva, inclusi quelli relativi a crediti relativi ad entrate dello Stato, tributaria ed extra-tributarie, nonché crediti delle Regioni, dei Comuni e degli Enti locali. Ne consegue che qualora per i relativi crediti sia prevista una prescrizione più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre opposizione non consente l'applicazione del disposto di cui all'art. 2953 c.c.. (G.Pin.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

805. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1597/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Centurelli

ISCRIZIONE IPOTECARIA - Presupposti - Illegittimità per mancata notifica intimazione di pagamento - Non sussiste.

L'iscrizione di ipoteca esattoriale non deve essere necessariamente preceduta dall'invio dell'intimazione di pagamento di cui all'art. 50, comma 2, d.P.R. 602/1973, anche se avvenuta a distanza di oltre un anno dalla notifica della cartella di pagamento. L'art. 50, comma 2, d.P.R. 602/1973, infatti, si applica nel caso in cui l'espropriazione forzata non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento, e l'ipoteca esattoriale è una misura cautelare volta ad ottenere la riscossione delle somme dovute, non un atto di natura esecutiva in senso stretto. (M.Fas.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50

806. Termini di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1605/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani

TRIBUTI ISCRITTI A RUOLO - Prescrizione decennale - Non si applica - Prescrizione quinquennale - Si applica.

Il termine di prescrizione decennale per la riscossione ex art. 2946 c.c. vale solo in presenza di debito derivante da sentenza passata in giudicato (actio iudicati), mentre, qualora si tratti di iscrizione a ruolo, per quanto definitiva per mancanza di opposizione, vale il termine di prescrizione quinquennale ex art. 2948 c.c. Solo la definitività di natura giudiziale consente ex art. 2953 c.c. l'applicazione del termine ordinario ex art. 2946 c.c. (conf. Cass. SS.UU. 17 novembre 2016, n. 23397). (M.Fas.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2496, 2498 e. 2953

807. Istanza di rateizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1677/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza

RISCOSSIONE – INTIMAZIONE DI PAGAMENTO – Istanza di rateizzazione debito tributario – Effetti acquiescenza e riconoscimento del debito tributario.

L'istanza di rateizzazione del debito tributario, derivante da cartelle di pagamento poste in riscossione mediante intimazione di pagamento, formulata dal contribuente senza proporre alcuna riserva, costituisce acquiescenza all'intimazione di pagamento e, al tempo stesso, riconoscimento del debito tributario ivi recato, che determina, da tale data, il decorrere di un nuovo termine di prescrizione. (M.Fa.)

808. Prescrizione del credito erariale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1704/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

RISCOSSIONE – Prescrizione del credito erariale – Natura periodica dei tributi locali – Prescrizione breve quinquennale.

I tributi locali (a differenza di quelli erariali) sono "prestazioni periodiche" e, come tali, rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 2948 n. 4, c.c., che stabilisce appunto la prescrizione quinquennale, in luogo di quella ordinaria decennale. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946 e art. 2948 n. 4

809. Termine per impugnare

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1743/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: D'Arcangelo

RISCOSSIONE – Scadenza del termine per impugnare – Conversione della prescrizione breve in decennale illegittima – Non sussiste efficacia di giudicato.

La scadenza del termine perentorio per proporre opposizione a cartella di pagamento, pur determinando la decadenza dalla possibilità di proporre impugnazione, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, senza determinare anche la cd. "conversione" del termine di prescrizione breve in quello ordinario decennale ex art. 2953 c.c.. Tale ultima disposizione, infatti, si applica soltanto nelle ipotesi in cui intervenga un titolo giudiziale divenuto definitivo, mentre la suddetta cartella, avendo natura di atto amministrativo, è priva dell'attitudine ad acquistare efficacia di giudicato (Conf. Cass. SS.UU. n. 23397/2016). (G.Bo.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 46/1999, art. 24 comma 5; c.c., art. 2953

810. Fondo patrimoniale di famiglia

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1786/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Gesualdi

RISCOSSIONE – Iscrizione ipotecaria – Fondo patrimoniale di famiglia – Non aggredibile.

L'esecuzione sui beni di un Fondo Patrimoniale destinato al soddisfacimento dei bisogni della famiglia, annotato a margine dell'atto di matrimonio e trascritto, non può aver luogo per debiti che il creditore conosceva essere stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia. Pertanto, i crediti posti alla base della iscrizione ipotecaria che si riferiscono ad annualità successive alla costituzione del Fondo e le relative obbligazioni tributarie riconducibili

all'attività imprenditoriale svolta dal contribuente non possono trovare esecuzione sui beni del Fondo, che comporta un vincolo di indisponibilità. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 170 e 2647

811. Prescrizione del credito erariale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1795/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

RISCOSSIONE – Prescrizione del credito erariale – Natura non periodica della prestazione tributaria – Prescrizione ordinaria decennale.

Vertendosi in tema di imposte erariali, il credito tributario, in mancanza di speciali disposizioni normative, è assoggettato all'ordinario termine di prescrizione decennale, e non già a quello quinquennale previsto dall'art. 2948, n. 4, c.c. per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi. Ed infatti, in considerazione dell'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, il debito deriva anno per anno da autonome valutazioni in ordine alla sussistenza dei relativi presupposti impositivi, cosicché alla prestazione tributaria non può attribuirsi natura periodica. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946 e art. 2948, n. 4

812. Notifica telematica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1805/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Zucchini

CARTELLA DI PAGAMENTO – Notifica via PEC in formato PDF – Nullità – Non sussiste.

L'eccezione di nullità della notifica della cartella attraverso posta elettronica certificata (PEC), in quanto il documento informatico trasmesso, avendo un formato ".pdf", non sarebbe idoneo a garantire l'integrità del contenuto del documento, che potrebbe essere di conseguenza facilmente alterato, va rigettata. La doglianza si risolve in una mera petizione di principio, posto che, nel caso di specie, la cartella trasmessa in via informatica è stata ritualmente ricevuta dal contribuente, che ha proposto contro la stessa un ricorso tempestivo. Quanto al rischio paventato di alterazione del contenuto del documento, né la ricorrente né Equitalia mettono in dubbio il contenuto stesso, per cui anche sotto tale aspetto non si comprende l'interesse a denunciare il rischio di una astratta alterazione che non risulta per in concreto mai avvenuta. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60; d.P.R. 68/2005; d.lgs. 82/2005, art. 20 comma 1bis

813. Omessa notifica dell'atto presupposto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 2037/2017 del 10 marzo 2017, Presidente e Estensore: Celletti

RISCOSSIONE – Omessa notifica dell'atto presupposto – Successiva notifica della cartella di pagamento – Illegittimità.

L'assenza di rituale notifica degli atti impositivi presupposti costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato. (K.S.)

814. Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2069/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito

RISCOSSIONE – Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento – Necessaria attestazione della conformità all'originale – Sussiste – Notificazione in formato pdf, senza l'estensione "p7m" – Legittimità – Non sussiste.

Deve ritenersi illegittima la cartella di pagamento notificata mediante trasmissione per posta elettronica certificata in formato pdf anziché in formato p7m. Ed infatti, la certificazione della firma è attestata unicamente dall'estensione .p7m del file notificato, estensione che rappresenta la c.d. "busta crittografica", che contiene al suo interno il documento originale, l'evidenza informatica della firma e la chiave per la sua verifica (cfr. note dell'Agenzia per l'Italia Digitale). Detta estensione garantisce, da un lato l'integrità ed immodificabilità del documento informatico e, dall'altro, quanto alla firma digitale, l'identificabilità del suo autore e conseguentemente la paternità dell'atto. In difetto di detta estensione del file, la notificazione per posta elettronica certificata della cartella non è valida con illegittimità derivata della stessa cartella. (G.R.)

815. Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2288/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Donvito

RISCOSSIONE – Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento – Omessa attestazione della conformità della cartella notificata all'originale – Illegittimità - Sussiste – Notificazione in formato pdf, senza l'estensione "p7m" – Legittimità – Non sussiste.

Deve ritenersi che la notificazione per posta elettronica certificata della cartella di pagamento in formato "pdf" senza l'estensione "p7m" non sia valida. L'estensione .p7m garantisce, da un lato, l'integrità ed immodificabilità del documento informatico e, dall'altro, quanto alla firma digitale, l'identificabilità del suo autore e conseguentemente la paternità. (G.R.)

816. Notifica a mezzo posta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2405/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Salvo

RISCOSSIONE – Notifica della cartella – Invio diretto tramite lettera raccomandata con avviso di ricevimento – Legittimità – Redazione della relata – Non necessità.

In caso di notificazione a mezzo posta dell'atto impositivo direttamente dall'ufficio finanziario o dal Concessionario, si applicano le norme concernenti la consegna dei plichi raccomandati ai sensi dell'art. 26 d.P.R. 602/1973 come confermato in via consolidata dal giudice di legittimità (Conf. Cass. sent. 6395/2014 e ord. 16949/2014). In caso di notificazione ai sensi dell'art. 139 comma 2 c.p.c. la qualità di persona di famiglia o addetta alla casa, all'ufficio o all'azienda di chi ha ricevuto l'atto si presume iuris tantum dalle dichiarazioni recepite dal notificatore nella relata di notifica, incombendo sul destinatario dell'atto, che contesti la validità della notificazione, l'onere di fornire prova contraria e in particolare l'inesistenza di alcun rapporto con il consegnatario. Per tale forma di notificazione non è peraltro necessario l'ulteriore adempimento dell'avviso al destinatario, a mezzo lettera raccomandata, dell'avvenuta notificazione (Conf. Cass. n. 12181/2013 e n. 23039/2016). (M.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c. p. c., art. 139 comma 2

817. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2763/2017 del 31 marzo 2017, Presidente: Mascherpa, Estensore: Moroni

RISCOSSIONE – Iscrizione ipotecaria – Riduzione e restrizione – Presupposti.

La normativa di riferimento (art. 2872 c.c.) prevede due diversi modi per poter ridurre l'ipoteca: uno consiste nella riduzione della somma ipotecata, l'altro consiste nell'ipotecare solo alcuni beni (restrizione). Ai sensi dell'art. 2874 c.c., in caso di ipoteche legali (come quella prevista dal d.P.R. n. 602/1973) e giudiziali, la riduzione avviene su domanda dell'interessato, qualora il valore dei beni che sono compresi nell'iscrizione, ecceda la cautela da somministrarsi – ciò che avviene, ai sensi dell'art. 2875 c.c., se tale valore supera di un terzo l'importo dei crediti iscritti sommato agli accessori, sia alla data dell'iscrizione che successivamente – nonché nel caso in cui la somma determinata dal creditore nell'iscrizione, superi di almeno un quinto quella che l'autorità giudiziaria dichiara dovuta. **(A.R.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77

818. Notifica a mezzo PEC

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2882/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente e Estensore: Giucastro

RISCOSSIONE – Notifica degli atti della riscossione a mezzo posta certificata – Estensione file notificato non conforme – Illegittimità – Conseguenze.

La certificazione della firma è attestata dall'estensione "p7m" del file notificato, che rappresenta la c.d. "busta crittografica" contenente al suo interno il documento originale, l'evidenza informatica della forma e la chiave per la sua verifica (cfr. note dell'Agenzia per l'Italia digitale). Detta estensione garantisce, da un lato, l'integrità ed immodificabilità del documento informatico e, dall'altro, quanto alla firma digitale, l'identificabilità del suo attore e conseguentemente la paternità dell'atto (nel caso di specie, la Commissione adita aveva ritenuto illegittima l'intimazione di pagamento notificata a mezzo pec in difetto dell'estensione "p7m" del file). **(C.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973; d.lgs. 82/2005, art. 20 comma 2 e art. 71

819. Impugnazione e requisiti degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3109/2017 del 4 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

I RISCOSSIONE – Impugnazione degli atti – Legittimazione – Agente della riscossione – Ente impositore – sussiste.

II Requisiti della cartella di pagamento – Obbligo di sottoscrizione del rappresentante dell'ente – Non sussiste.

I Nell'ambito del procedimento di riscossione, il contribuente che lamenti la nullità di un atto ha la facoltà di impugnarlo nei confronti sia dell'agente della riscossione sia dell'ente impositore, concorrendo la legittimazione di entrambi i soggetti e non ricorrendo tra di essi litisconsorzio necessario.

II Nell'ambito del procedimento di riscossione, la cartella di pagamento deve essere redatta in conformità al modello approvato con decreto ministeriale e con le indicazioni previste dall'art. 25 del d.P.R. 602/1973 e dall'art. 36, comma 4ter del d.l. 248/2008. Fra le indicazioni previste dalla norma non figura, in ogni caso, la sottoscrizione del soggetto che rappresenta

l'ente, essendo sufficiente che la cartella sia inequivocabilmente riferibile a tale ente (Conf. Cass. SS.UU. n. 13747/2013). **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; d.l. 248/2008, art. 36 comma 4ter

820. Notifica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3113/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Celletti, Estensore: Pilello

RISCOSSIONE – Notifica della cartella – Raccomandata con avviso di ricevimento – Ammessa.

In materia di notifica degli atti di riscossione, è consentita la notifica a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento di plico in busta chiusa. L'unico adempimento che viene posto in capo all'Agente postale è quello di assicurarsi che la persona a cui viene consegnato il plico sia legittimata alla sua ricezione, nonché di acquisire la firma attestante la consegna nel registro e sull'avviso di ricevimento (Conf. Cass. n. 3026/2016). **(S.B.)**

821. Impugnazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3115/2017 del 4 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

RISCOSSIONE – Impugnazione degli atti – Litisconsorzio – Agente della riscossione – Ente impositore – Non necessario.

Nell'ambito del procedimento di riscossione, il contribuente ha la facoltà di impugnare l'atto nei confronti sia dell'agente della riscossione che dell'ente impositore, concorrendo la legittimazione di entrambi i soggetti e non ricorrendo fra di essi litisconsorzio necessario (Conf. Cass. n. 16412/2007 e 1532/2012). **(S.B.)**

822. Notificazione della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3164/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Albertini

RISCOSSIONE – Notificazione della cartella di pagamento – Assenza di opposizione – Regolare notifica – Termine prescrizione quinquennale.

In materia di notificazione della cartella di pagamento, il termine di prescrizione quinquennale trova applicazione anche in assenza di opposizione. Invero, in presenza di regolare notifica da parte dell'Ente impositore, la mancata opposizione determina soltanto l'irretrattabilità del diritto e non anche la conversione della prescrizione da quinquennale a decennale (Conf. Cass. SS.UU. n. 23397/2016). **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

823. Omesso versamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3227/2017 del 9 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

RISCOSSIONE – Omesso versamento – Mancato invio dell'avviso bonario.

È legittima l'iscrizione a ruolo non preceduta dall'avviso bonario quando l'Ufficio non opera alcuna correzione della dichiarazione, ma si limita ad accertare somme non versate in quanto le disposizioni contenute negli articoli 36bis, comma 3 del d.P.R. 600/1973 e 54bis comma 3 del d.P.R. 633/1972 ricoprono la fattispecie di imposta regolarmente dichiarata ma non versata (Conf. Cass. n. 17396/2010 e 395/2011). **(F.D.)**

824. Crediti erariali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3250/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Franco

CARTELLA DI PAGAMENTO – Crediti erariali – Prescrizione decennale – Sussiste.

Per le cartelle esattoriali originate da crediti erariali (IRPEF, IVA, IRAP) vale il termine di prescrizione decennale, in mancanza di altra disposizione speciale. (G.M.)

825. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3301/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

RISCOSSIONE – Intimazione di pagamento – Prova della notifica della cartella di pagamento – Carente – Prova della notifica della comunicazione di fermo – Insufficiente – Nullità dell'intimazione di pagamento – Sussiste.

La prova della notificazione della comunicazione di preavviso di fermo non è sufficiente a dimostrare l'avvenuta notificazione della cartella di pagamento, quale atto prodromico e titolo esecutivo, poiché il preavviso di fermo non contiene tutti gli elementi prescritti dall'art. 25 del d.P.R. 602/1973. Le indicazioni contenute nella comunicazione di preavviso di fermo, inoltre, non possono costituire prova della notifica delle cartelle di pagamento, in difetto della documentazione relativa alla procedura di notificazione e, dunque, mancando ogni elemento per poterne valutare la validità. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

826. Notifica a mezzo PEC

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3690/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Del Re

RISCOSSIONE – CARTELLA DI PAGAMENTO – Formato p7m – Prova dell'avvenuta notificazione – Inesistenza – Nullità.

È nulla la notificazione della cartella effettuata a mezzo PEC qualora l'intimazione di pagamento trasmessa al destinatario sia costituita da un documento informatico in formato PDF anziché in formato p7m, in quanto solo quest'ultimo è munito di firma digitale. La notifica è altresì nulla qualora l'Amministrazione non produca in giudizio l'originale dell'intimazione di pagamento ovvero una copia elettronica della cartella notificata la cui conformità all'originale sia stata attestata da un pubblico ufficiale e nel caso in cui l'Ufficio non provi la data di consegna né dell'effettività ricezione della PEC da parte del destinatario della notificazione. (G.P.d.E.)

827. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3761/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Degrassi

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Irreperibilità – Modalità – Termini – Evoluzione normativa.

Prima della pronuncia della sentenza della Corte costituzionale n. 366 del 2007, che ha censurato la normativa precedente, ma che continua a esplicitare i propri effetti per i rapporti costituiti in precedenza, stante anche il principio di irretroattività, una volta constatata e accertata l'irreperibilità del contribuente all'ultimo indirizzo conosciuto nello Stato italiano, una cartella esattoriale è regolarmente notificata ove siano predisposti gli atti necessari per la

pubblicazione per giorni 8 dell'avviso di deposito degli atti nella casa del Comune. Le modifiche dell'art. 25 del d.P.R. n. 602/1973 sono applicabili alle dichiarazioni presentate dal 2005; in forza del regime transitorio, per le dichiarazioni presentate sino al 31 dicembre 2001 la notifica della cartella deve essere effettuata entro il 31 dicembre del quinto anno successivo alla presentazione della dichiarazione. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; d.P.R. 600/1973, art. 60

828. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3770/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Clerici

I RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Denuncia di vizi della stessa – Esattoria – Legittimazione passiva.

II RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Irreperibilità – Modalità.

I Se le eccezioni mosse riguardano esclusivamente la cartella di pagamento, non può dichiararsi il difetto di legittimazione passiva nei confronti dell'esattoria. Una cartella che riporti tutti i requisiti previsti dalla normativa non può essere dichiarata nulla.

II Avendo la Corte costituzionale, con sent. 22 novembre 2012, n. 258, dichiarato illegittimo l'art. 26, terzo comma, del d.P.R. n. 602/1973 nella parte in cui disponeva che le notifiche delle cartelle fossero eseguite a norma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600/1973, la notificazione avrebbe dovuto seguire nelle forme di cui all'art. 140 c.p.c. prescritte per la notificazione ai soggetti residenti nel Comune, ma solo momentaneamente assenti, norma che prevede fra l'altro anche l'affissione di avviso sulla porta dell'abitazione. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7 comma 1; d.P.R. 602/1973, art. 25 comma1; d.P.R. 602/1973, art. 26, comma3; d.P.R. 600/1973, art. 60; c.p.c., art. 140

829. Sottoscrizione della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3776/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Citro

Riscossione e misure cautelari – Cartella di pagamento – Sottoscrizione – Contenuto – Aggi esattoriale – Finalità.

La questione dell'illegittimità degli incarichi dirigenziali conferiti a funzionari dell'Agenzia delle entrate non si riflette sulla funzionalità della stessa Agenzia, né sull'idoneità degli atti emessi a esprimere la volontà all'esterno dell'Amministrazione finanziaria, la cui validità non è messa in discussione. L'art. 12, quarto comma, del d.P.R. n. 602/1973, stabilisce che il ruolo è sottoscritto anche mediante firma elettronica, dal titolare dell'ufficio o da un suo delegato, risultando, quindi, che la sottoscrizione è solo un atto formale e che non inficia la legittimità della cartella di pagamento. Tra gli elementi che devono essere riportati dalla cartella vi sono indicati il ruolo e la data in cui esso si è formato, ma non il funzionario che l'ha firmato. Il tasso di interesse e le relative modalità di calcolo sono due elementi stabiliti per legge, per cui non è necessario indicarli in cartella per la sua legittimità. L'aggio esattoriale, previsto dall'art. 17 del d.lgs. 112/1999, non ha la finalità di remunerare le singole prestazioni dell'Esattoria, ma è finalizzato a coprire i costi derivati dalla predisposizione delle strutture necessarie allo svolgimento del servizio di riscossione (circa la legittimità costituzionale dell'aggio di riscossione Conf. Corte cost., ord. 21 giugno 2013, n. 158). **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 12 e 25; l. 212/2000, art. 7; d.lgs. 112/1999, art. 17

830. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3778/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Raimondi

Riscossione e misure cautelari – Cartella di pagamento – Notifica – Onere della prova – Produzione di relata di notificazione – Necessità.

L'agente della riscossione che affermi che la notifica della cartella di pagamento è intervenuta deve produrre la relativa relata di notificazione, la quale assurge a prova dell'avvenuto ricevimento dell'atto da parte del contribuente. L'art. 2220 c.c. impone l'obbligo di tenere la documentazione per un periodo di anni dieci. Secondo l'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973, il concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso del ricevimento e ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione, intendendosi quale limite dei cinque anni non un "tetto" massimo, bensì minimo di conservazione, conformemente a quanto prescritto dall'art. 2220 c.c. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c.c., art. 2220

831. Compensazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3787/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Raimondi

Riscossione e misure cautelari – Compensazione – Credito IVA – Presentazione del Mod. IVA TR – Utilizzo anticipato – Ammissibilità.

La presentazione del modello IVA TR autorizza il contribuente a superare, per espressa previsione legislativa, i limiti posti dall'art. 17 del d.lgs. 241/1997. Fermo restando l'obbligo di presentazione all'Ufficio competente, entro l'ultimo giorno del mese di riferimento, del modello IVA TR, il contribuente può utilizzare in compensazione i crediti IVA infrannuali di importo inferiore al tetto di euro 10.000, senza attendere il sedicesimo giorno del mese successivo a quello di presentazione dell'istanza (Conf. circolari 15 gennaio 2010 n. 1/E e 19 aprile 2011 n. 16/E). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 241/1997, art. 17

832. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3789/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martello

Riscossione e misure cautelari – Cartella di pagamento – Notifica – Onere della prova.

L'agente della riscossione ha l'onere di provare l'effettivo e regolare adempimento relativo alle notifiche. Non può limitarsi a produrre un estratto di ruolo e una ricevuta di raccomandata (senza la relativa cartolina di ricevimento), ma deve produrre le cartelle e un'idonea prova della loro regolare notifica. Ha l'onere di produrre tempestivamente ulteriori documenti in originale, attestanti l'avvenuto ricevimento della notifica in capo al contribuente. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

833. Spese di giustizia

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3812/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martinelli

RISCOSSIONE – Spese di giustizia – Processo penale – Recupero di spese anticipate dall’Erario – Criteri – Sentenza di condanna di unico ricorrente.

La legge 18 giugno 2009, n. 69, ha previsto il venire meno del vincolo di solidarietà a carico del condannato. L'art. 67, comma 3, lett. e), ha modificato l'art. 205 del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, in materia di recupero intero, forfettizzato e per quota. Le spese del processo penale anticipate dall'Erario sono recuperate nei confronti di ciascun condannato, senza vincolo di solidarietà, nella misura fissa stabilita con decreto. Le spese per le prestazioni obbligatorie, per la consulenza tecnica e per la perizia e per la pubblicazione della sentenza penale di condanna sono recuperate nei confronti di ciascun condannato in misura corrispondente alla quota del debito da ciascuno dovuta in base al decreto, senza vincolo di solidarietà. Il contributo unificato e l'imposta di registro prenotati a debito per l'azione civile nel processo penale sono recuperati nei confronti di ciascun condannato al risarcimento del danno in misura corrispondente alla quota del debito da ciascuno dovuta, senza vincolo di solidarietà. Se nella sentenza della Corte di cassazione che rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali risulta che il ricorso è proposto da un solo soggetto, non risultando altri imputati, il ricorrente è condannato al pagamento delle spese processuali, non risultando altri coobbligati né una quota a carico del solo ricorrente. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 205

834. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3818/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Chiametti

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Avviso di accertamento prodromico – Ritualità di notifica – Legittimità.

La rituale notifica nei termini dell’avviso di accertamento legittima l’emissione della cartella di pagamento basata su di esso. (Nel caso di specie, sono allegate al fascicolo processuale copie fotostatiche della documentazione postale comprovante l'invio, a mezzo posta, degli avvisi di accertamento da cui scaturisce la pretesa tributaria) (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

835. Riscossione coattiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3822/16/17 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello

RISCOSSIONE – Riscossione coattiva – Espropriazione forzata – Espropriazione immobiliare – Iscrizione di ipoteca – Mancata comunicazione preventiva – Illegittimità.

Le iscrizioni di ipoteca su immobili non precedute da comunicazione, in violazione del principio del contraddittorio endoprocedimentale, sono illegittime. Se correttamente espletato, il contraddittorio consente il radicarsi degli atti pregiudizievoli. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77

836. Termine di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3844/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Barbata

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Mancata impugnazione – Termine di prescrizione.

La cartella di pagamento, così come gli altri titoli che legittimano la riscossione coattiva, è atto amministrativo, espressione del potere di autotutela e auto accertamento della Pubblica amministrazione e, come tale, non è idoneo ad acquistare efficacia di giudicato. Pertanto, la disciplina della prescrizione rimane di stretta osservanza ed è insuscettibile di interpretazione analogica; per cui, non si può estendere il termine di prescrizione decennale previsto per le sentenze e i decreti ingiuntivi definitivi ai diversi atti di natura amministrativa, quali le cartelle esattoriali. Di conseguenza, la mancata impugnazione nei termini previsti può comportare solo l'irretrattabilità del credito contenuto nel provvedimento, ma non l'automatica trasformazione del termine prescrizione breve in ordinario di anni 10. Dunque, la cartella avente ad oggetto crediti o tributi la cui prescrizione è inferiore a 10 anni si prescrive nello stesso termine breve, anche qualora, dopo la notifica, non sia stata impugnata nei termini di legge. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

837. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3884/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Onere della prova – Produzione di avviso di ricevimento – Necessità.

L'agente della riscossione che non fornisca prova di avere notificato ritualmente le cartelle prodromiche ad avviso di intimazione di pagamento non assolve al proprio onus probandi. È necessario che produca avviso di ricevimento relativo alla notifica delle cartelle e non può limitarsi a produrre il certificato anagrafico rilasciato dal Comune da cui risulti che il contribuente residente all'estero è iscritto all'AIRE e il referto relativo al deposito presso la casa comunale di una cartella, dopo l'iscrizione medesima. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

838. Notificazione della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 3898/2017 del 6 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli

RISCOSSIONE – NOTIFICAZIONE DELLA CARTELLA – Consegna al custode — Applicazione principi civilistici - Sussiste - Raggiungimento dello scopo – Inesistenza della notifica – Non sussiste.

La notificazione sostanzia una forma di comunicazione degli atti della riscossione in relazione alla quale, il puntuale rispetto della normativa di riferimento, realizza una presunzione di conoscenza iuris tantum idonea alla produzione degli effetti giuridici nell'ambito tributario che ne derivano. I principi dettati dagli artt. 156 e seguenti del c.p.c. (applicabili anche nell'ambito tributario, in virtù del richiamo delle norme sulla notificazione del processo civile, da ritenersi esteso al regime delle relative nullità e sanatorie, contenuto nell'art. 60 del d.P.R. 600/1973, a sua volta richiamato dall'art. 26, d.P.R. 602/1973) determinano che la nullità non può mai essere pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo cui è destinato. Si deve pertanto escludere l'inesistenza della notifica della cartella di pagamento regolarmente recapitata con consegna al custode dello stabile di residenza del contribuente. **(D.Z.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 156; d.P.R. 600/1973, art. 60; d.P.R. 602/1973, art. 26

839. Società in concordato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3945/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Marcellini

RISCOSSIONE – Società in concordato – Mancato pagamento rateazione in corso – Iscrizione sanzioni in misura piena – Illegittimità.

Nel caso in cui un contribuente si trovi in situazione di Concordato Preventivo e per tale ragione sia obbligato a sospendere i pagamenti delle rate pattuite con l’Agenzia relative ad avvisi bonari, non debbono essere applicate le sanzioni in misura piena.

Il divieto di iniziare o proseguire azioni esecutive e cautelari sul patrimonio del debitore, previsto dall'articolo 168, primo comma, della legge fallimentare produce, quale effetto diretto, in attuazione della par condicio creditorum, la cosiddetta moratoria dei pagamenti, per tutto il tempo di durata della procedura concorsuale, con l’esclusione di conseguenze negative o sanzionatorie per il contribuente. (C.C.)

Riferimenti normativi: l.f., artt. 161 e 168; d.lgs. 472/1997, art 6 comma 4

840. Motivazione della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3956/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Gallo

RISCOSSIONE – Cartella esattoriale ad obbligato solidale – Mancanza motivazione - Illegittimità.

A norma dell'art. 14 comma 2 del d.lgs. 472/1997, l'obbligazione in solido del cessionario è limitata al debito che alla data del trasferimento risulta dagli atti dell'Amministrazione finanziaria. Nella relativa cartella di pagamento l'amministrazione deve dare conto di essersi attenuta al limite di cui alla suddetta norma, la mancanza di detta specificazione rende carente la motivazione dell'atto.

È principio consolidato in giurisprudenza, e ribadito anche dalla Suprema Corte, che la cartella esattoriale che non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo e unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria, 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 correttezza dell'imposizione. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 14 comma 2

841. Controlli formali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 4121/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Squassoni

RETTIFICA ALLE DICHIARAZIONI – Contenuto – Interpretazione di norme – Obbligo impiego avviso di accertamento.

Se, in relazione al disconoscimento di detrazioni (nella specie: relative a spese per interventi per il risparmio energetico) fondato sulla interpretazione di norme di cui ad una Risoluzione (nel caso specifico: Risoluzione 340/E) l’Ufficio intende avvalersi della procedura di cui all’art. 36ter d.P.R. 600/1973, pone in essere un atto illegittimo, dovendo invece utilizzare il diverso strumento dell’avviso di accertamento. (G.Gi.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter comma 3

842. Termine di prescrizione del credito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4269/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Beretta, Estensore: De Rosa

Cartelle di pagamento per irrogazione sanzioni irretrattabili per mancata impugnazione – Termine di prescrizione del credito erariale – Inapplicabilità del termine decennale di cui all'art. 2953 Cod. Civ. – Applicabilità del termine quinquennale ex art. 20 d.lgs. 472/1997.

Con riferimento alle cartelle di pagamento notificate e cristallizzate, per mancata opposizione, in un credito irretrattabile, deve escludersi l'applicabilità dell'art. 2953 del codice civile, in quanto riferisce l'effetto giudico ivi previsto esclusivamente al passaggio in giudicato in una sentenza, principio non estendibile, in via analogica, ad altri e differenti atti, tra i quali la cartella di pagamento, che differisce dalla sentenza. La cartella è, infatti, piuttosto un atto analogo al precetto privatistico, utilizzata per esigere i crediti in concessione ad Equitalia ed alle altre analoghe società di recupero.

Dunque, l'art. 2953 Cod. Civ. è applicabile solo laddove il diritto di credito sia divenuto definitivo in seguito ad una pronuncia giurisdizionale passata in giudicato; diversamente, dovrà applicarsi la prescrizione breve (Corte Cass. SU 10.12.2009 n. 25790 e Cass. Civ. Sez. V, Sent., 19 luglio 2013, n. 17669), seguendo l'insegnamento della Corte a Sezioni Unite, che ha rilevato che "il diritto alla riscossione della sanzioni amministrative pecuniarie previste per la violazione di norme tributarie, derivante da sentenza passata in giudicato, si prescrive entro il termine di dieci anni, per diretta applicazione dell'art. 2953 cod. civ., che disciplina specificamente ed in via generale la cosiddetta "actio iudicati", mentre, se la definitività della sanzione non deriva da un provvedimento giurisdizionale irrevocabile vale il termine di prescrizione di cinque anni, previsto dall'art. 20 del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, atteso che il termine di prescrizione entro il quale deve essere fatta valere l'obbligazione tributaria principale e quella accessoria relativa alle sanzioni non può che essere di tipo unitario". Sicché deve concludersi che le pretese della Pubblica Amministrazione si prescrivono nel termine "breve" di cinque anni, eccetto nei casi in cui la sussistenza del credito non sia stata accertata con sentenza passata in giudicato o a mezzo di decreto ingiuntivo (Conf. Cass. SS.UU. 23397/2016). (S.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 20; c.c., art. 2953

843. Reddito estero

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4474/2017 del 30 giugno 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Moroni

Controllo automatico della dichiarazione – Cartella di pagamento – Credito per le imposte assolte all'estero – Definitività delle imposte pagate all'estero.

Il credito d'imposta previsto dall'art. 165 T.U.I.R. deve essere calcolato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero e spetta a condizione che venga dimostrata dal contribuente la definitività delle imposte pagate all'estero. Il requisito è integrato nel caso in cui il contribuente fornisca la prova che il pagamento dell'imposta a titolo definitivo è avvenuto prima della presentazione della dichiarazione. (F.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 165; d.P.R. 600/1973, art. 36ter

844. Notifiche

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 10/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Ferrari; Estensore: Chianura

Cartella di pagamento - Notifica – Per mezzo del concessionario – Validità.

In merito alle modalità con le quali l'agente della riscossione invia al contribuente una cartella di pagamento, appare condivisibile il principio costantemente espresso dalla Suprema Corte, secondo la quale tale atto può essere notificato anche direttamente da parte del

concessionario, ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Conf. Cass. n. 1091/2013 e n. 6395/2014). **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

845. Ipoteca e fermo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 26/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Balba

Iscrizione ipotecaria – Fermo amministrativo – Espropriazione forzata – Differenze.

L'iscrizione ipotecaria non costituisce un atto dell'espropriazione forzata, poiché l'ordinamento la configura in termini di procedura ad essa alternativa. Considerazioni analoghe valgono per il fermo: ancorché venga definito "misura puramente affittiva", ne è palese la funzione (anche) di garanzia, pur se non in senso tecnico-giuridico come è, invece, per l'ipoteca. In tal senso si è pronunciata la Corte di Cassazione (Conf. Cass. n. 9797/2016). **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 49, 77 e 86

846. Interessi

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 37/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Rossanigo

Sospensione giudiziale – Sospensione – Revoca – Interessi – Debenza.

L'ente impositore non è tenuto a notificare al contribuente il provvedimento di revoca della sospensione giudiziale disposta dalla Commissione tributaria. Pertanto è valida la cartella di pagamento con la quale l'agente intima il pagamento degli interessi di sospensione maturati, ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e del d.m. 21 maggio 2009, ancorché il citato provvedimento non sia stato allegato. Tale conclusione risulta tra l'altro coerente con l'orientamento espresso dalla giurisprudenza di legittimità. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 39

847. Riscossione sanzioni in pendenza di giudizio

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 40/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Rabai

Sanzioni – Riscossione in pendenza di giudizio – Ammissibilità.

Non è corretto affermare che le sanzioni possono essere intimate solo in presenza di una sentenza definitiva. Infatti, è notorio che in pendenza di giudizio anche le sanzioni vengono rimosse, seppur in misura frazionata, come i tributi. Quindi, in forza del dettato normativo, la riscossione dei tributi avviene nella stessa misura prevista per le imposte, vale a dire: a. 2/3 dopo la decisione della Commissione tributaria provinciale favorevole all'Ufficio; b. non oltre i 2/3 nel caso di accoglimento parziale del ricorso; c. per il residuo ammontare dopo la decisione della Commissione Tributaria regionale. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 68

848. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 141/2017 del 22 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ferrari

Cartella di pagamento – Notifica – Termini.

Il concessionario deve notificare la cartella di pagamento, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre: a) del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate a decorrere dal 1° gennaio 2004; b) del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate negli anni 2002 e 2003; c) del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001 (art. 1, comma 5bis, d.l. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modifiche dalla l. 31 luglio 2017, n. 156). (S.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; d.l. 106/2005, art. 1 comma 5bis

849. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 152/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Verrascina

Cartella di pagamento – Notifica – Prescrizione.

Si devono considerare ormai prescritte le cartelle di pagamento notificate tra il 2002 e il 2007, anche alla luce di quanto affermato dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione con la sentenza 17 novembre 2006, n. 23397. Con detta pronuncia, infatti, i giudici di legittimità stabilirono che le pretese erariali si prescrivono nel termine “breve” di cinque anni, ad eccezione dei casi in cui la sussistenza del credito non sia stata accertata con una sentenza passata in giudicato oppure attraverso un decreto ingiuntivo. (S.M.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2948

850. Ruoli straordinari

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 155/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Pargoletti

Concordato preventivo – Periculum in mora - Sussiste

Il periculum in mora - cioè il fondato pericolo per la riscossione richiesto dall'art. 11 del d.P.R. 602/1973 ai fini della formazione dei ruoli straordinari - può essere ravvisato anche a fronte dell'ammissione di una società alla procedura di concordato preventivo. Si ricorda al riguardo che in base ad un consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità, la dichiarazione di fallimento integra gli estremi del richiamato “fondato pericolo”, con la conseguente possibilità di iscrivere nei ruoli straordinari l'ammontare complessivo del tributo, delle sanzioni e degli interessi. (S.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 11

851. Rateazione

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 165/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Ascione

Rateazione straordinaria – Requisiti – Solvibilità.

La rateizzazione straordinaria del debito tributario in 120 rate può essere concessa soltanto in presenza dei requisiti posti dall'art. 19, comma 1quinquies, del d.P.R. 602/1973, come affermato dalla Corte di Cassazione (Conf. Cass. n. 20778/2010). Tra le condizioni indicate dalla norma, si segnala la “solvibilità” del contribuente, che va valutata in relazione al piano di

rateazione concedibile. Tale stato di solvibilità aziendale si manifesta quando l'indice di liquidità sia compreso tra lo 0,5 ed 1. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 19 comma 1quinquies

852. Notifiche

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Ascione

Omessa notifica di atto presupposto – Effetti – Atto conseguente – Nullità.

La mancata notifica di un atto presupposto - come la cartella di pagamento - inficia gli atti successivi, ad essa collegati per vincolo funzionale e teleologico (quale ad esempio l'intimazione di pagamento). Il principio è in linea con l'orientamento espresso dalla giurisprudenza, sia di merito e sia di legittimità, secondo cui in linea generale l'omessa notifica di un atto presupposto costituisce vizio comportante la nullità dell'atto conseguente. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

853. Prescrizione del credito

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 20/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Cagnoli

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Prescrizione quinquennale del credito.

I crediti derivanti da cartelle esattoriali si prescrivono nel termine quinquennale tutte le volte che questa sia l'unico titolo esecutivo sul quale si fonda la pretesa.

La prescrizione ordinaria decennale è, infatti, riferibile a titoli di accertamento o di condanna divenuti definitivi e non già, come nel caso di specie, a cartelle di pagamento notificate ai sensi dell'articolo 36 bis e dell'articolo 36 ter del d.P.R. 600/1973 adottate in virtù di procedure che prescindono da un vero e proprio accertamento circa l'esistenza del titolo (atto di accertamento emesso direttamente dall'Ente impositore) e che quindi non hanno lo stesso valore di definitività dell'accertamento. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 36bis e 36ter

854. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 104/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Zambelli

RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – Necessaria – Fondo patrimoniale – Estraneità dei crediti ai bisogni della famiglia – Illegittimità iscrizione ipotecaria.

L'avviso di iscrizione ipotecaria, contenente l'ingiunzione di pagamento, assolve la funzione di diffida ad adempiere di cui all'art. 50, comma 2, del d.P.R. 602/1973. Il disposto normativo di cui all'art. 170 c.c. distingue tra i "debiti contratti nell'interesse della famiglia" e obbligazioni di carattere extrafamiliare, distinzione che comporta che solo per i primi (ovvero per i debiti della famiglia) è possibile agire in via esecutiva (e cautelare) sui beni del Fondo patrimoniale e sui loro frutti. Qualora il debito azionato non abbia alcuna attinenza con i bisogni della famiglia, come nel caso in cui si tratti di debiti tributari insorti nell'esercizio di attività economica, non è legittimo procedere all'iscrizione ipotecaria. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50 comma 2 e art. 77 comma 2bis; c.c., art. 170

855. Concordato preventivo

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 214/2017 del 31 marzo 2017, Presidente: Santangelo, Estensore: Cagnoli

RISCOSSIONE – Società in concordato preventivo – Esecutività dei ruoli e notificazione della cartella di pagamento successive all'avvio della procedura – Illegittimità cartella.

L'articolo 168 della legge fallimentare prevede che dal momento del deposito della domanda di ammissione alla procedura di concordato preventivo ai singoli creditori è fatto divieto di agire in via esecutiva sul patrimonio del debitore, pena la nullità dei relativi atti qualora la causa del credito sia anteriore alla data del deposito della domanda di concordato e sino alla definitività del decreto di omologazione. E questo in quanto le obbligazioni originarie vengono sostituite dagli obblighi previsti dalla domanda di concordato. Gli importi iscritti a ruolo successivamente all'inizio della procedura di concordato non sono esigibili - e la cartella non avrebbe dovuto essere emessa - ma soddisfabili esclusivamente nella misura e nei tempi della proposta di concordato. Solo dopo le scadenze ivi fissate sarà possibile contestare il mancato o insufficiente pagamento o inadempimento del concordato medesimo. **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: r.d. 267/1942, art. 168

SUCCESSIONE E DONAZIONE

856. Trasferimento partecipazioni sociali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2340/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Rota

TRASFERIMENTO DI PARTECIPAZIONE SOCIALI – Presunzione di liberalità – Requisiti – Onere della prova.

L'art. 26 del d.P.R. n.131/1986 prevede che i trasferimenti di partecipazioni sociali posti in essere tra coniugi e parenti in linea retta, in cui la differenza fra il valore delle quote e il prezzo della cessione sia superiore ad euro 180.795,91, si presumono eseguiti a titolo gratuito e, quindi, soggetti all'imposta sulle donazioni, se le parti contraenti non indicano nell'atto il loro rapporto di parentela e se i tributi dovuti per il trasferimento sono di ammontare inferiore rispetto a quelli dovuti in ipotesi di liberalità. Tale presunzione relativa ha natura legale e spetta al contribuente l'onere di dimostrare puntualmente l'onerosità dell'operazione. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 26

857. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2406/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – Trust – Vincolo di destinazione – Non sussiste.

Atteso che con la costituzione di un trust "autodichiarato" i beni non passano in proprietà al trustee e che gli stessi saranno successivamente trasferiti ai beneficiari, va escluso che vi sia un arricchimento patrimoniale a titolo di liberalità, presupposto per l'imposta sulle donazioni. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 1

858. Remissione di debiti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2431/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONE – DONAZIONE – Remissione di debiti – Donazione diretta – Presupposto – Sussiste – Registro – Presupposto – Non sussiste.

La remissione di debiti, se riveste i requisiti di forma e contenuto della donazione diretta, è soggetta all'imposta sulle successioni e donazioni e non all'imposta di registro, la quale è già stata pagata in relazione all'atto con il quale era sorto il debito in seguito rimesso. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 1 comma 4bis

859. Rinuncia abdicativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2457/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

DONAZIONI – Rinuncia a diritti reali – Imposizione proporzionale – Sussistenza - Titolo gratuito - Irrilevanza.

La legislazione fiscale coglie e sottopone ad imposizione, anche al fine di evitare possibili elusioni fiscali, gli effetti economici dello spostamento di ricchezza conseguente all'atto unilaterale di rinuncia a diritti reali. Tale spostamento di ricchezza sarà soggetto all'imposta di

registro se la rinuncia è a titolo oneroso e all'imposta di donazione se la stessa è a titolo gratuito. **(M.GI.)**

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47; d.lgs. 346/1990, art. 1 comma 2

860. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 645/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Astegiano

SUCCESSIONE E DONAZIONE – TRUST – VINCOLO DI DESTINAZIONE – Nuova imposta – Sussiste.

Ai fini dell'imposizione indiretta, il trust è riconducibile alla categoria dei vincoli di destinazione. Pertanto, l'atto dispositivo con il quale il disponente ha vincolato i beni in trust è soggetto ad imposta sulle successioni e donazioni in misura proporzionale. Precisamente, come sottolineato dalla giurisprudenza di legittimità, l'art. 2, comma 47, d.l. 262/2006 è da considerare disposizione innovativa, che ha istituito una nuova imposta. Essa è applicata non già sui trasferimenti di beni e diritti a causa della costituzione di vincoli di destinazione, come accade per le successioni e le donazioni, ma, invero, l'imposta colpisce direttamente l'atto di costituzione dei vincoli di destinazione. La previsione del nuovo tributo non si pone in contrasto con l'art. 53 della Costituzione, in quanto l'atto negoziale esprimerebbe una capacità contributiva, ancorché non determini (ancora) alcun vantaggio economico diretto a favore di uno specifico soggetto. **(A.T.)**

Riferimenti normativi: d.l. n. 262/2006, art. 2 comma 47; Cost., art. 53

861. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 853/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli

IMPOSTA DI SUCCESSIONE E DONAZIONE – Trust – Vincolo di destinazione – Esclusione – Fondamento.

Ai fini dell'assoggettamento all'imposta di successione e donazione, il presupposto dell'applicazione del tributo de quo ai negozi fiduciari costitutivi di vincoli di destinazione è correlato all'effetto traslativo del bene che al negozio consegna. Ne discende che quando un trasferimento siffatto non si verifichi - in particolare sotto l'aspetto dell'arricchimento patrimoniale di un soggetto terzo - l'atto avrà un contenuto neutro che non potrà che scontare l'imposta di registro ed ipocatastale in misura fissa. Con particolare riguardo all'istituto del trust, deve rilevarsi che l'atto istitutivo di trust è suscettibile di produrre il mero effetto del conferimento nel medesimo trust di taluni beni, senza non solo determinarne alcuna modifica per quanto concerne la relativa intestazione (che rimane in capo al disponente), ma senza neppure operarne *ex se* il trasferimento al beneficiario (che si verifica solo al completamento del programma predisposto). L'effetto prodotto nell'immediato da tale atto è da ritenersi pertanto circoscritto alla sola destinazione del bene, cui non è correlato alcun contenuto di carattere patrimoniale - in termini di manifestazione di ricchezza, presente o futura (e concreta) - tale da legittimarne la sottoposizione ad un'imposta che all'arricchimento è per sua natura ricollegata (Conf. Cass. n.21614/2016). **(M.V.)**

Riferimenti normativi: l. 286/2006, art. 2 comma 47

862. Atti collegati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1253/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

Imposta sulle donazioni – Atti collegati.

Per l'applicazione dell'art. 1, comma 4 bis, del d.lgs. 346/1990 – secondo cui l'imposta sulle donazioni non si applica nei casi di donazioni collegate a costruzioni di diritti immobiliari qualora per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale – non è necessario che, nell'atto di trasferimento del diritto immobiliare, si faccia espressa menzione della collegata liberalità indiretta tramite la quale l'acquirente ha ottenuto la provvista necessaria a pagare il prezzo. (M.Pi.)

863. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2457/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Tucci

SUCCESSIONE E DONAZIONE – Presupposto – Costituzione di vincolo di destinazione – Trust – Sussiste.

L'art. 2, comma 47, d.l. n. 262/2006, istituisce una nuova imposta sulla "costituzione dei vincoli di destinazione", del tutto autonoma rispetto a quella delle donazioni e da applicare al momento stesso in cui tale vincolo viene costituito, così come in effetti avviene all'atto di istituzione di un trust. (A.Ra.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

864. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3946/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Cozzi

DONAZIONE – Istituzione trust senza trasferimento a beneficiario finale - Applicazione imposta successioni, ipotecaria e catastale – Illegittimità.

Nel caso di istituzione di un trust al fine di una pura gestione nell'interesse dei disponenti medesimi non è applicabile l'imposta sulle donazioni né quella ipotecaria e catastale, in quanto mancante qualsiasi trasferimento di ricchezza. Il diritto di cui è titolare il trustee, seppur formalmente riconducibile al diritto di proprietà, è infatti soggetto a significative limitazioni ed è solo temporaneo, posto che, una volta portato a termine il suo compito, lo stesso trustee dovrà necessariamente cedere il bene al beneficiario, venendo a mancare, quindi, entrambi gli elementi essenziali dello spirito di liberalità e dell'arricchimento. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

865. Trust

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 138/2016 del 18 agosto 2016, Presidente e Estensore: Nobile De Santis

DONAZIONE – Trust – Costituzione del vincolo – Momento impositivo – Sussiste – Aliquota – Rapporto tra disponente e beneficiario – Rilevante.

In caso di trust l'imposta sulle successioni e donazioni si applica al momento della costituzione del vincolo di destinazione e non a quello del trasferimento dei beni ai beneficiari finali. Per determinare l'aliquota applicabile occorre invece fare riferimento al rapporto che intercorre tra disponente e beneficiari finali, per cui se questi ultimi sono il coniuge e i figli del disponente trova applicazione l'aliquota del quattro per cento ai sensi dell'art. 2, comma 49, lettera a) del d.l. 262/2006. (P.G.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 49

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

866. Incertezza obiettiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 937/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone

FATTISPECIE IMPOSITIVA – DIFFICILE COORDINAMENTO INTERPRETATIVO – RILEVA – Soggetto contribuente – Avvio giudizio tributario - Obiettiva incertezza – Sussiste – Annullamento sanzioni – Rileva.

Se una fattispecie impositiva viene successivamente regolata dall'Amministrazione sulla base di una circolare entrata in vigore successivamente rispetto all'instaurazione del giudizio, il contribuente può godere legittimamente non tanto della disapplicazione delle sanzioni bensì del loro annullamento. In tal caso si ritiene sussistere l'obiettiva incertezza nell'applicazione della norma, che preclude l'irrogazione delle sanzioni laddove la disciplina applicabile si articoli in una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento sia oggettivamente difficoltoso per l'equivocità del loro contenuto. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 2

867. Comportamento fraudolento del professionista

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1595/2017 del 7 aprile 2017, Presidente e Estensore: Chindemi

SANZIONI – Comportamento fraudolento del consulente fiscale – Irrogazione della sanzione – A carico del contribuente – Inapplicabilità.

Il contribuente è responsabile del pagamento delle imposte anche nell'ipotesi di mancata produzione di documentazione per l'irreperibilità del professionista a cui tale documentazione era stata consegnata. Il mero affidamento delle relative incombenze ad un professionista non esime il contribuente dall'assolvere gli obblighi tributari, in quanto tenuto alla vigilanza e al controllo sulla loro effettiva esecuzione. Tuttavia, le sanzioni non sono applicabili al contribuente se tale inosservanza sia dipesa unicamente dal comportamento fraudolento del professionista (Conf. Cass. 17579/2003, 25580/2015 e 11832/2016). **(M.Dr.)**

Riferimenti normativi: c.c., artt. 1118 e 1228

868. Dichiarazione d'intento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1845/2017 del 28 aprile 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Monfredi

SANZIONI – Iva – Cessione ad esportatore abituale – Dichiarazione d'intento - Obbligo di comunicazione - Omessa comunicazione – Sanzione - Sussiste

In materia di sanzioni per omessa comunicazione all'Amministrazione finanziaria delle dichiarazioni d'intento relative alle operazioni effettuate in regime di sospensione IVA, la nuova formulazione dell'art. 7 comma 4bis d.lgs. 471/1997, introdotta dall'art. 15 d.lgs. 158/2015, prevede una ridefinizione della portata oggettiva e soggettiva dell'obbligo di comunicazione e non la soppressione dell'obbligo stesso. La nuova disciplina, da un lato, modifica il quantum della sanzione, dall'altro, trasferisce l'obbligo della comunicazione dal fornitore all'esportatore abituale che si avvale dell'agevolazione d'imposta. Pertanto, le violazioni dell'obbligo di omessa comunicazione delle dichiarazioni di intento verificatesi prima della revisione normativa restano sanzionabili nella modalità e nella misura prevista dalla disciplina previgente. **(M.Dr.)**

869. Legittimo affidamento del contribuente

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 1943/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: De Ruggiero

SANZIONI – Pagamento sanzione ridotta come da indicazione contenuta nell'atto impositivo - Legittimo affidamento del contribuente.

Qualora il contribuente, in conformità a quanto contenuto nell'atto impositivo, paghi in misura ridotta le sanzioni, queste si intendono definite ancorché dovute per intero, e ciò in virtù del principio generale di tutela dell'affidamento del contribuente. (V.S.L.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10

870. Ravvedimento operoso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2167/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta

DINIEGO DI RIMBORSO – Sanzioni omessa compilazione quadro RW - Favor rei - Irrilevanza.

MASSIMA:

Il ravvedimento operoso implica il riconoscimento della violazione e della ricorrenza dei presupposti di applicabilità della relativa sanzione. Di conseguenza, il perfezionamento di tale procedura preclude la successiva istanza di rimborso della sanzione versata poiché detta richiesta si pone in insanabile contraddizione con la scelta spontanea di regolarizzazione delle precedenti violazioni effettuata dal contribuente. È altresì irrilevante la novella normativa introdotta dalla legge 97/2013, con cui è stata ridotta la sanzione proporzionale per omessa compilazione del quadro RW, se il pagamento delle somme relative a tale sanzione determinate a seguito di ravvedimento operoso, è avvenuto sulla base di una previsione sanzionatoria vigente all'epoca della violazione e nel periodo in cui è avvenuto il versamento. (G.G.)

Riferimenti normativi: l. 97/2013, art. 9; d.l. 167/1990, art. 4 comma 2 e art. 5 comma 5

871. Termini prescrizionali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2492/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà

SANZIONI – Riscossione – Prescrizione decennale – Non sussiste.

In tema di prescrizione dei crediti, deve essere fatta la distinzione tra quelli derivanti da tributi e quelli derivanti da sanzioni. I primi si prescrivono in 10 anni, ai sensi dell'art 2946 cod. civ., mentre per le sanzioni il termine prescrizionale è di cinque anni così come previsto dall'art. 20, comma 3, d.lgs. 472/1997. (R.S.)

872. Irrogazione sanzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2699/2017 del 15 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Bonomi

IRROGAZIONE SANZIONI – Elemento soggettivo – Norma interpretativa – Esclusione.

L'irrogazione della sanzione in materia tributaria postula che l'azione o l'omissione sia dolosa o, almeno, colposa. L'intervenuta adozione da parte del legislatore di una norma interpretativa esclude la sussistenza dell'elemento soggettivo. (D.D'A.)

873. Canale telematico diverso da quello prescritto

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 34/2017 del 5 gennaio 2017, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia

COMPENSAZIONE – F24 - TRASMISSIONE – Canale telematico diverso da quello prescritto – Omessa o falsa comunicazione – Non è tale – Infrazione formale – È tale – Pregiudizio all'attività di controllo – Non sussiste.

Nel caso di utilizzo del credito Iva risultante dalla dichiarazione, superiore a Euro diecimila, con una serie di modelli telematici trasmessi all'Agenzia delle Entrate con un sistema di remote banking (CBI) e non mediante i canali Entratel o Fisconline, non sussiste la fattispecie della "omessa o falsa comunicazione" e quindi non si applica l'art. 11, comma 1, lett. a), d.lgs. 471/1997 che sanziona la "omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria" o "l'invio di tali comunicazioni con dati incompleti o non veritieri". Poiché la comunicazione è avvenuta ed è stata effettuata con modalità telematiche di trasmissione di dati reali che sono affluiti nelle banche dati dell'Amministrazione finanziaria, la violazione costituita dall'utilizzo di un canale telematico diverso da quello previsto è meramente formale e, poiché i dati trasmessi sono stati assoggettati ai relativi controlli automatici, non si è verificato pregiudizio alle azioni di controllo. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 11 comma 1, lett. a); l. 212/2000, art. 12 comma 3; d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 5bis

874. Prova dell'amministrazione di fatto

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 44/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Diana

AMMINISTRATORE DI FATTO – ONERE DELLA PROVA – È a carico dell'Amministrazione.

Compete all'Agenzia delle Entrate fornire la prova che una persona sia amministratore di fatto di una società. Tale prova non è raggiunta qualora la persona abbia svolto in precedenza prestazioni occasionali a favore della società, in seguito ne sia divenuta dipendente a tempo indeterminato con mansioni di impiegata amministrativa senza deleghe di firma né disponibilità di libretti di assegni; neppure il conferimento di procura, a tale persona, da parte dell'amministratore unico per un periodo limitato e per ragioni di salute, fornisce la prova suddetta, non essendo dimostrato che, in tale periodo, la procuratrice abbia formalizzato atti di gestione o direzionali che abbiano impegnato la società verso terzi. L'Agenzia avrebbe dovuto provare l'assunzione, da parte della presunta amministratrice di fatto, della direzione esclusiva dell'impresa con autonomia decisionale e con potere di dettare istruzioni all'amministratore di diritto. (M.B.)

875. Scudo fiscale, termini e responsabilità

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 183/2017 del 16 marzo 2017, Presidente: Fischetti, Estensore: Maurini

ATTO DI CONTESTAZIONE - DEDUZIONI - PROVVEDIMENTO DI IRROGAZIONI SANZIONI – NOTIFICA – Termine di decadenza – Scudo fiscale – Effetto preclusivo all'attività accertativa – Pagamento imposta straordinaria – Necessità – Sanzioni – Società – Amministratore – Concorso - Condizioni.

In presenza di atto di contestazione, qualora il contribuente proponga deduzioni, l'Ufficio, se del caso, deve irrogare le sanzioni nel termine di decadenza di un anno dalla loro presentazione. Lo "scudo fiscale" di cui all'art. 13bis, d.l. n. 78/2009, preclude l'attività di accertamento dell'Amministrazione finanziaria solo se sia stata pagata l'imposta straordinaria. La personalità giuridica di cui sono dotate le società di capitali non esclude l'irrogazione di

sanzioni amministrative, a titolo di concorso, alle persone fisiche che hanno tratto diretto vantaggio dalle violazioni tributarie formalmente contestate a una società di capitali. Spetta all'Amministrazione finanziaria fornire la prova dei vantaggi fruiti dalle persone fisiche, connessi alle violazioni tributarie riscontrate a carico delle società. **(M.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 16 comma 7; d.l. 78/2009, art. 13bis; d.l. 269/2003, art. 7

876. Presunzione di colpa

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 37/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Dell'Aringa

SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – Elemento soggettivo – Dolo o colpa – Presunzione di colpa – Sussiste.

In tema di sanzioni amministrative, per determinare la sussistenza della responsabilità del contribuente, occorre che l'azione od omissione causativa della violazione sia volontaria, ossia compiuta con coscienza e volontà, e colpevole, ossia compiuta con dolo o negligenza. La prova dell'assenza di colpa grava sul contribuente, sicché va esclusa la rilevabilità d'ufficio di una presunta carenza dell'elemento soggettivo. **(F.Ba.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 5 e 6

877. Costi black list

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 96/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Petrone

Abrogazione della disciplina dei costi black list ad opera del d.lgs. 185/2015 – Decorrenza dal 1 gennaio 2016 – Conseguenze sanzionatorie – Principio del favor rei per le violazioni commesse in annualità precedente ai 1 gennaio 2016 – Non sussiste.

L'abrogazione ad opera del d.lgs. 158/2015 della disciplina dei costi black list si applica a decorrere dal periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2015. Essa ha natura sostanziale e come tale non può avere applicazione retroattiva.

Il legislatore non ha abrogato il regime sanzionatorio di cui all'art. 8 comma 3bis del d.lgs. 471/1997 che resta, quindi, unica norma applicabile per le violazioni commesse nelle annualità precedenti il 2016. **(F.M.)**

878. Amministratore di fatto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1355/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Innocenti

Amministratore di fatto – Sanzioni – Riferibilità – Rapporto fiscale di società.

Delle sanzioni amministrativo-tributarie relative ad un rapporto fiscale di cui è coinvolta una società risponde solamente la persona giuridica, anche se le violazioni sono commesse dall'amministratore di fatto. **(G.Bi.)**

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7 comma 1

879. Favor rei

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1366/2017 del 15 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

Sanzioni – Favor rei – Provvedimento non definitivo.

Per i fatti anteriori all'entrata in vigore dell'art. 33 d.lgs. 175/2014, ai fini della qualificazione di abitazione di lusso e del riconoscimento dell'agevolazione prima casa, trova applicazione la previgente normativa. Ciò non osta all'applicazione della sanzione più favorevole, purché il provvedimento sanzionatorio non sia nel frattempo divenuto definitivo. **(A.Fod.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 3

880. Incertezza normativa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1370/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

Indicazioni prassi contrastanti – Incertezza normativa – Sanzioni – Disapplicazione.

Non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni normative. La causa scriminante è applicabile quando nel tempo si sono susseguiti chiarimenti di prassi tra loro contrastanti. **(A.Fod.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 2

881. Attività estere

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1948/2017 dell' 8 marzo 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza

Irrogazione sanzioni - Attività estere – Omessa dichiarazione – Sanzioni e termine di accertamento – Scudo fiscale – Sanzioni su ulteriori attività non dichiarate – Sussiste.

Le attività di natura finanziaria detenute negli Stati a regime fiscale privilegiato si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione. In tal caso le sanzioni sono raddoppiate e anche il termine di accertamento viene raddoppiato.

In ipotesi di adesione allo scudo fiscale, l'avvenuta dichiarazione non estingue il potere sanzionatorio ma solo le sanzioni sulle attività dichiarate, rimanendo integro il potere di accertamento, e il correlato potere di irrogare sanzioni, relativamente ad eventuali ulteriori attività non dichiarate. **(F.Ins.)**

Riferimenti normativi: Cost. artt. 3, 23, 25, 53 e 97; l. 212/2000, art. 10; d.l. 78/2009, artt. 12 e 13bis; d.lgs. 471/1997, art. 1; d.lgs. 472/1997, art. 20; d.P.R. 600/1973, art. 43 commi 1 e 2; d.P.R. 633/1972, art. 57 commi 1 e 2;

882. Destinatario della sanzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2371/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Conconi

SANZIONI – Rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica – Riferibilità sanzioni all'amministratore che ha agito con dolo o colpa grave – Non sussiste.

Il principio della riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica, si applica a tutte le violazioni contestate successivamente all'entrata in vigore del d.l. 269/2003, restando irrilevante qualunque indagine sull'elemento soggettivo (dolo o colpa grave/lieve) del c.d. "autore materiale" della violazione. **(M.A.C.)**

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7

883. Annullamento dell'atto presupposto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2389/2017 del 20 marzo 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Atto di irrogazione delle sanzioni – Annullamento atto presupposto – Effetti.

Nel caso in cui l'atto di irrogazione sanzioni derivi dalla medesima condotta contestata con separato avviso di accertamento, e quest'ultimo sia stato oggetto di pronuncia giurisdizionale di annullamento, ne consegue l'annullamento dell'atto sanzionatorio in ragione del rapporto di interdipendenza che lo lega all'atto presupposto. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 16

884. Dichiarazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3786/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Raimondi

Sanzioni – Dichiarazioni – Violazioni in materia di trasmissione telematica – Sequestro di apparecchiature per 6 giorni – Violazioni commesse per 3 mesi – Causa di forza maggiore – Insussistenza.

Non sussiste una causa di forza maggiore, quale esimente idonea a escludere la responsabilità dell'intermediario nella tardiva trasmissione delle dichiarazioni, nel caso in cui, a fronte di un sequestro di apparecchi utilizzati per l'invio delle dichiarazioni, che abbia bloccato l'attività sociale a ridosso della scadenza del termine di presentazione delle dichiarazioni, durato solo sei giorni, la commissione della violazione copra un arco temporale di tre mesi. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 241/1997, art. 7bis

885. Abrogazione cumulo sanzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3942/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Fagnoni

RITENUTE – Cumulo sanzioni per omessa effettuazione ritenute alla fonte e omesso versamento – Non sussiste.

Nel caso in cui sia stata omessa l'effettuazione di ritenute alla fonte e di conseguenza ne sia stato omesso il relativo versamento, non si applica il cumulo delle sanzioni previste per l'omessa esecuzione delle ritenute alla fonte, di cui all'art. 14 d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 471, e per l'omesso versamento delle ritenute non operate, di cui all'art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 471 in virtù delle modifiche a detto articolo effettuate dall'art. 15 comma 1 lett. p) del d.lgs. 24.9.2015 n. 158 a decorrere dal 1 gennaio 2016.

La nuova disciplina è applicabile anche a fatti commessi anteriormente alla sua entrata in vigore e prevede che il contribuente che non ha eseguito le ritenute alla fonte è soggetto alla sola sanzione prevista dall'art. 14 d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 471, che assorbe la succedanea condotta di omesso versamento delle medesime ritenute non effettuate. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, artt. 13 e 14; d.lgs. 472/1997, art. 3 comma 3

886. Responsabilità amministratori società

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 4084/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Mambriani

SANZIONI TRIBUTARIE – Società filtro – Responsabilità esclusiva persona giuridica – Esclusione – Responsabilità solidale amministratore – Sussistenza.

Sebbene l'art. 7 del d.l. n. 269/2003 (convertito con modificazioni dalla legge n. 326 del 2003) ponga a carico, in via esclusiva, a società o enti con personalità giuridica le sanzioni relative al rapporto fiscale, prevedendo espressamente, al comma 3, che alle situazioni previste da tale norma non sia più applicabile la regola sulla responsabilità solidale prevista dall' art. 11 del d.lgs. n. 472/1997, si ritiene di aderire all'indirizzo giurisprudenziale secondo cui l'applicabilità del principio viene esclusa quando una società risulti essere una persona giuridica creata artificiosamente, a fini illeciti, dalla persona fisica nel suo esclusivo interesse. Siffatta impostazione appare corretta in quanto il menzionato art. 7 intende regolamentare le ipotesi in cui vi sia una differenza tra trasgressore e contribuente, e, in particolare, l'ipotesi di un amministratore di una persona giuridica che, in forza del proprio mandato, compie violazioni nell'interesse della persona giuridica medesima. (nel caso di specie, l'amministratore delle società "filtro", prive di reale attività commerciale e costituite al fine esclusivo di realizzare la frode fiscale, è stato ritenuto responsabile in solido con la società stessa per le violazioni tributarie contestate). (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7; d.lgs. 472/1997, art. 11

887. Esclusiva riferibilità delle sanzioni alla personalità giuridica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4129/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Ercolani

SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – Responsabilità solidale dell'amministratore (di fatto) – Applicabilità – Non sussiste.

La l. 326/2003 ha introdotto il principio della riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative tributarie. Inoltre, l'autonomia patrimoniale perfetta che caratterizza le società di capitali implica l'esclusiva imputabilità alla società dell'attività svolta in suo nome e dei relativi debiti e tale principio non conosce alcuna deroga con riferimento alle obbligazioni di carattere tributario della società. (G.Gi.)

Riferimenti normativi: l. 326/2003, art. 7

888. Responsabilità

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 4160/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Mambriani

Violazioni commesse da società commerciale estinta – Responsabilità della persona fisica che ha beneficiato dell'evasione – Non sussiste – Responsabilità di soggetti individuati ex lege diversi dalla società estinta – Possibilità – Sussiste.

Ancorché il nostro sistema non preveda né una fattispecie di imputazione della responsabilità tributaria per le imposte non pagate da una società commerciale alla persona fisica che beneficia dei proventi dell'evasione, né l'irrogazione di sanzioni relative a violazioni fiscali commesse da una società commerciale a persona fisica che abbia tratto beneficio da tali violazioni; è, comunque, errato dedurre, dall'estinzione della società, la preclusione assoluta dell'accertamento di qualsiasi conseguenza fiscale di violazioni tributarie imputabili alla società estinta. Basti por mente al disposto dell'art. 36 d.P.R. n. 602/1973, che, al contrario, ha come presupposto della responsabilità di amministratori, soci e liquidatori della società estinta, tra l'altro, proprio il fatto dell'estinzione. Ciò significa, all'evidenza, che è consentito all'Amministrazione finanziaria accertare le imposte evase e le violazioni commesse della società estinta, al fine di contestare le conseguenze dell'evasione a soggetti diversi dalla

società estinta e che si possano individuare, nei casi e modi previsti dalla legge, come responsabili per il pagamento dell'imposta e/o per l'irrogazione della sanzione. (R.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7; d.lgs. 472/1997, art. 11

889. Recidiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4401/2017 del 26 giugno 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

Sanzioni – Recidiva – Provvedimento sanzionatorio precedente - Carenza - Illegittimità.

È illegittima l'applicazione della maggiorazione per recidiva prevista dell'art. 7, comma 3, d.lgs. 472/1997 se la violazione della stessa indole non è già stata fatta oggetto di provvedimento sanzionatorio. (O.R.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 7 e 12

VARIA

890. Interessi e royalties

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 212/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

RITENUTE A TITOLO DI IMPOSTA – Interessi e royalties – Beneficiario effettivo – Definizione Commentario OCSE – Applicabile.

In materia di ritenute a titolo d'imposta per interessi e royalties, l'ordinamento nazionale non reca una autonoma definizione di talché la definizione è quella recata dal Commentario OCSE al Modello di Convenzione contro le doppie imposizioni secondo il quale si qualifica come beneficiario effettivo chi esercita poteri non irrilevanti nella gestione del bene o del diritto da cui origina il reddito, ovvero colui che trae beneficio economico dall'operazione. **(A.I.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 600/1973, art. 25 comma 4

891. Estinzione società

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 416/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta

ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ – Cancellazione dal registro imprese – Assenza soggettività giuridica – Responsabilità del socio – Insussistente se Amministrazione non fornisce prova.

L'estinzione della società e la conseguente cancellazione dal registro delle imprese fanno venir meno la soggettività giuridica ai sensi dell'art. 2495 c.c., cosicché qualora l'Amministrazione voglia agire nei confronti del socio, è tenuta a dimostrare il presupposto della responsabilità di quest'ultimo, e cioè che, in concreto, vi sia stata la distribuzione dell'attivo e che una quota di tale attivo sia stata riscossa ovvero che vi siano state le assegnazioni sanzionate dalla norma fiscale (nel caso di specie, tuttavia, solo con l'atto di appello l'Ufficio dichiara di voler ascrivere ai soci una presunta distribuzione occulta di utili ma tale contestazione non aveva formato oggetto dell'accertamento; si tratta quindi di domanda nuova che rende l'appello inammissibile). **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495; d.P.R. 602/1973, art. 36

892. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 710/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Cucchi

Dichiarazioni – Integrativa – Omessa presentazione – Versamenti corretti – Rilevanza – Errori – Emendabilità.

La mancata presentazione di una dichiarazione integrativa a correzione di errori nella dichiarazione dei redditi non cancella comunque per il contribuente il fatto che i versamenti effettuati sono stati in realtà corretti e, quindi, con nessun danno per l'Erario. Inoltre, anche in mancanza di dichiarazione integrativa, gli errori materiali in dichiarazione dei redditi possono essere emendati oltre il termine previsto per l'integrazione della dichiarazione. **(F.P.)**

893. Emendabilità della dichiarazione redditi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2037/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Noschese

Errata compilazione dichiarazione dei redditi emendabilità in sede contenziosa.

È da ritenersi emendabile anche in sede contenziosa la dichiarazione dei redditi che sia frutto di un errore di fatto o di diritto del contribuente quando da ciò possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi che per legge devono restare a suo carico. **(G.Ga.)**

894. Gestori di scommesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2192/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini

ACCERTAMENTO - IMPOSTA UNICA SU PRONOSTICI E SCOMESSE – Gestori di scommesse - Soggettività passiva – Territorialità – Sussistenza.

Anche i soggetti che si limitano a ricevere in Italia le scommesse per conto di operatori esteri sono soggetti passivi dell'imposta unica sui pronostici e scommesse. In virtù di quanto disposto dall'art. 1, comma 66, lett. b) della l. 220/2010, infatti sono soggetti passivi d'imposta non solo coloro che gestiscono, per conto proprio o di terzi, concorsi, pronostici o scommesse in regime di concessione, ma altresì i ricevitori delle scommesse che agiscono per conto di allibratori residenti all'estero, pur non provvisti di concessione, ferma restando la solidarietà nel pagamento dell'imposta tra il ricevitore e l'operatore estero. Sussiste, inoltre, anche il requisito della territorialità dell'imposta, perché, in deroga all'art. 1326 c.c. a mente del quale il contratto è concluso quando il proponente ha conoscenza dell'accettazione, la normativa di settore prevede che il contratto di scommessa sia perfezionato nel momento e nel luogo in cui lo scommettitore accetta la proposta contrattuale dell'allibratore residente all'estero, ossia in Italia. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 1326; l. 220/2010, art. 1 comma 66 lett. b); l. 288/1998, art. 1 comma 2

895. Calcolo degli interessi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2405/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi

ATTO DI ACCERTAMENTO IMPOESATTIVO – Interessi – Omessa indicazione criterio calcolo – Illegittimità – Non sussiste.

Non è illegittimo l'atto impositivo che non riporti le modalità di calcolo degli interessi, essendo l'importo frutto di un calcolo automatico, predeterminato secondo parametri normativi e non secondo discrezionalità dell'Amministrazione finanziaria. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2010, art. 29

896. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2430/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Palma

DICHIARAZIONE – Emendabilità a favore – Termine di decadenza annuale in sede processuale– Inapplicabilità.

Il termine annuale di cui all'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. 322/98 (nella versione vigente fino all'entrata in vigore dell'art. 5, comma 1, lett. a), del d.l. 193/2016), previsto per la presentazione della dichiarazione integrativa a favore, non esplica alcun effetto sul procedimento contenzioso instaurato dal contribuente per contestare la pretesa tributaria, trattandosi di un termine che opera solo nella fase amministrativa (Conf. Cass. n. 313/2016). **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis

897. Atto di rinuncia unilaterale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2457/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

RINUNCIA – Imposta di registro – Imposta sulle successioni e donazioni – Presupposto.

In materia fiscale l'atto unilaterale di rinuncia ad un diritto reale rileva non già nei suoi effetti giuridici ma essenzialmente in quelli economici, con conseguente tassazione dello spostamento di ricchezza che si attua nel momento in cui un diritto si espande a scapito di un altro soggetto. L'atto è soggetto ad imposta di registro se attuato a fronte di un corrispettivo e all'imposta di donazione se attuato a titolo gratuito. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47; d.lgs. 346/1990, art. 1 comma 2; d.P.R. 131/1986

898. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 2458/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone

DICHIARAZIONE – Emendabilità a favore – Termine di decadenza annuale in sede processuale – Inapplicabilità.

Il termine di cui all'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. 322/98, previsto per la presentazione della dichiarazione integrativa a favore, non esplica alcun effetto sul procedimento contenzioso instaurato dal contribuente per contestare la pretesa tributaria, trattandosi di un termine che opera solo nella fase amministrativa, garantendo così il rispetto del principio di capacità contributiva e del principio di collaborazione e buona fede (Conf. Cass., SSUU., n. 13378/2016). (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis

899. Agevolazioni per i coltivatori diretti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2482/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

AGEVOLAZIONI PER I COLTIVATORI DIRETTI – Estensione all'imprenditore agricolo professionale – Dimostrazione dei requisiti – Obbligo – Non sussiste.

Le agevolazioni fiscali previste dalla l. 604/54 in favore dei coltivatori diretti sono estese dal d.l. 99/04 anche all'imprenditore agricolo professionale iscritto nella gestione previdenziale ed assistenziale, senza la necessità che questi dimostri la sussistenza dei requisiti previsti dalla l. 604/54 per i coltivatori diretti. (C.So.)

Riferimenti normativi: l. 604/1954; d.l. 99/2004

900. Statuto del contribuente

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2483/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini

STATUTO DEL CONTRIBUENTE – Rango – Legge ordinaria – Superiorità – Non sussiste.

Le norme dello Statuto del contribuente dispongono, in taluni casi, obblighi a carico dell'Amministrazione finanziaria e costituiscono criteri guida per il giudice nell'interpretazione delle norme tributarie (anche anteriori), ma non hanno rango superiore alla legge ordinaria.

Conseguentemente, non possono fungere da parametro di costituzionalità né consentono la disapplicazione della norma tributaria in asserito contrasto con le stesse. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: L. 212/2000

901. Contributo unificato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2655/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Malanetto

Contributo unificato – Ricorso straordinario al Presidente della Repubblica – Obbligatorietà – Soggetto deputato all'accertamento e alla riscossione.

L'art. 13 comma 6 lett. e) del d.P.R. 115/2002 ha introdotto il contributo unificato per i ricorsi straordinari al Presidente della Repubblica, indipendentemente dalla loro trasposizione in sede giurisdizionale. Stante la lacunosità della previsione normativa, la Pubblica amministrazione ha dettato apposite misure organizzative, prevedendo che l'accertamento del contributo unificato sia effettuato dall'amministrazione che ha emesso l'atto impugnato. **(D.D'A.)**

902. Imposta unica sulle scommesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2671/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Marcantonio

IMPOSTA UNICA SULLE SCOMMESSE – Requisito di territorialità – Soggetto passivo.

In caso di raccolta di scommesse da parte di un cittadino italiano per conto di un bookmaker estero privo di concessione ad operare sul territorio italiano, sussiste il requisito della territorialità e conseguentemente l'operazione soggiace all'imposta unica sulle scommesse, poiché l'accordo si considera concluso in Italia. Soggetto passivo è il centro che consente le scommesse nonché il ricevitore della puntata. **(D.D'A.)**

903. Interessi moratori e sanzioni pecuniarie nelle procedure concorsuali

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 211/2017 del 29 marzo 2017, Presidente: Fischetti, Estensore: Cappelluzzo

INTERESSI MORATORI – Procedure concorsuali – Inadempimento di obbligazioni pecuniarie – IVA ed aggio di riscossione – Interessi pecuniarie – Esclusione – Fondamento – Sanzioni pecuniarie – Finalità afflittiva – Non dovute dai soggetti ammessi a procedure concorsuali.

Nelle procedure concorsuali non è configurabile la mora debendi e, quindi, non possono essere riconosciuti gli interessi maturati in relazione al ritardo colpevole nell'adempimento di un'obbligazione – quale è certamente il versamento dell'IVA all'erario – ai sensi dell'art. 1224 c.c. Per tali ragioni, gli interessi di mora nell'entità richiesta dopo l'ammissione alla procedura concordataria non appaiono dovuti; così pure, per ragioni del tutto analoghe, l'aggio di riscossione. Anche quanto alle sanzioni, attesa la loro finalità di afflizione, non sembrano essere pertinenti proprio con tale finalità, qualora il loro versamento venga richiesto ad un soggetto ammesso ad una procedura concorsuale. Tale soggetto, infatti, con la procedura viene, di fatto e nella sostanza "spossessato" del proprio patrimonio che, da quel momento, deve essere impiegato per ristorare i creditori. **(P.M.)**

Riferimenti normativi: c.c., artt. 1224, 1230 e 1231; r.d. 267/1942, artt. 54 e 55

904. Sale and lease back

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 267/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Mannella

AGEVOLAZIONI PER IL SETTORE DEL CREDITO – ALTRE OPERAZIONI DI CREDITO – Art. 15 del d.P.R. 601/1973 – Ambito di applicazione – Finanziamenti a medio e lungo termine – Erogati da banche autorizzate – Necessità – Applicabilità del beneficio anche alle operazioni di “lease-back” – Esclusione.

La norma di agevolazione prevista dall’art. 15 del d.P.R. 601/1973, come tutte le norme che riconoscono agevolazioni fiscali e benefici in deroga al regime ordinario, è eccezionale e, come tale, di stretta interpretazione ed insuscettibile di interpretazione analogica. La ratio legis della norma di agevolazione in questione è indubbiamente da ricercare nel favore che il legislatore intende accordare agli investimenti produttivi, nella previsione che essi possano creare nuova ricchezza, sulla quale potrà più adeguatamente applicarsi il prelievo fiscale. Le operazioni di finanziamento alle quali viene accordato un trattamento fiscale di favore, vanno individuate in quelle che si traducono nella provvista di disponibilità finanziarie. Quindi, non costituisce “in sé” finanziamento l’operazione che non comporta trasferimento e/o utilizzazione di denaro suscettibile di impieghi produttivi. Da ciò ne deriva che, quand’anche si volesse riconoscere al classico contratto di leasing natura di operazione finanziaria, la particolare forma del c.d. lease-back, a valle, non comporta provvista di denaro disponibile per il locatario da impiegare in investimenti produttivi e, dunque, l’agevolazione fiscale non può trovare applicazione (Conf. Cass. nn. 5570/2011, 5270/2009, 4501/2009, 4611/2002 e 4530/2002). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 601/1973, art.15 comma 1

905. Estinzione di società

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 508/2017 del 19 gennaio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: De Rosa

Cancellazione di società di capitali dal registro delle imprese – Differimento quinquennale degli effetti – Condizioni.

In caso di cancellazione di società dal registro delle imprese la disciplina di cui all’art. 28, comma 4, d.lgs. 175/2014, secondo cui l’estinzione della società ai sensi dell’art. 2495 c.c. ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione, opera su un piano sostanziale e non procedurale. (S.M.R.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495; d.lgs. 175/2014, art. 28, comma 4

906. Dichiarazione fiscale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2353/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: D’Orsi, Estensore: Donvito

Dichiarazione fiscale – Natura giuridica – Errori incidenti sull’obbligazione.

La dichiarazione fiscale ha natura di mera esternazione di scienza e di giudizio ed è perciò modificabile in ragione dell’acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione dei dati riferiti. Non consentire al contribuente di emendare la dichiarazione allegando errori di fatto o di diritto sarebbe contrario al principio di buona fede e a quello della capacità contributiva. (G.Sim.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10; Cost., art. 53

907. Contributo unificato nel processo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2475/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Albertini

ASSOCIAZIONI DI VOLONTARIATO – Contributo unificato per ricorso avanti i Tribunali amministrativi regionali – Debenza – Art. 8, l. 266/1991 – Irrilevanza.

La disciplina in materia di contributo unificato nel processo amministrativo è applicabile alle associazioni di volontariato, dal momento che l'esenzione fiscale prevista per tali soggetti dall'art. 8, l. 255/1991, riguarda unicamente la loro attività sostanziale ed extraprocessuale. (A.Ra.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, artt. 9 e 13 comma 6bis; l. 266/1991, art. 8

908. Spese per riqualificazione e risparmio energetico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2494/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Perrucci

SPESE PER RIQUALIFICAZIONE E RISPARMIO ENERGETICO - Invio documentazione all'ENEA - Omissione - Decadenza detrazione - Non configurabilità.

In materia di spese per riqualificazione e risparmio energetico, l'omesso invio della documentazione all'Enea non determina la decadenza dall'agevolazione fiscale, dato che la legislazione non configura detto invio alla stregua di una condizione di operatività necessaria per l'ottenimento del beneficio. (A.Ra.)

909. Responsabilità del professionista

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3157/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Moroni

REATI TRIBUTARI – Responsabilità del professionista – Esonero del soggetto obbligato – Non sussiste.

In tema di reati tributari, il conferimento ad un professionista dell'incarico di predisporre e presentare la dichiarazione annuale dei redditi non esonera il soggetto obbligato dalla responsabilità penale per il reato tributario commesso, qualunque esso sia. Rispondendo, infatti, gli obblighi fiscali ad una speciale finalità di diritto tributario (i.e. quella di colpire il complesso dei redditi tassabili), essi non ammettono sostituti ed equipollenti e, conseguentemente, configurano sempre un reato omissivo proprio, personale ed indelegabile (cfr. Cass. 38335/2013). (S.B.)

910. Responsabilità per debiti fiscali nelle società estinte

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3183/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo

Società estinte – Responsabilità di amministratori e liquidatori.

È esclusa la responsabilità diretta dell'ex amministratore (anche di fatto) e/o ex liquidatore per le obbligazioni tributarie della società di capitali estinta in quanto l'ipotesi di responsabilità posta dall'articolo 36 del d.P.R. 602/1973 non pone alcuna coobbligazione di debiti tributari a carico dei menzionati soggetti essendo una particolare ipotesi di responsabilità propria "ex lege" con natura civilistica e non tributaria dal momento che trova il suo fondamento in un credito civilistico scaturente dalla violazione degli articoli 1176 e 1218 del codice civile (Conf. Cass. 12007/2015). (F.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 36

911. Imposta unica sui giochi e sulle scommesse

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3329/2017 del 12 maggio 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro

I Imposta unica sui giochi e sulle scommesse – Questione di pregiudizialità costituzionale – Irrilevante – Sussistenza della giurisdizione del giudice italiano – Questione di rinvio alla Corte di Giustizia – Infondata.

II Imposta unica sui giochi e sulle scommesse – Presupposti per l'applicazione.

I Non contrasta con gli artt. 3 e 53 della Costituzione la normativa tributaria di cui all'art. 1 comma 66 della l. 202/2010, in quanto tale disposizione ha inteso equiparare la posizione di tutti i soggetti passivi, sia quelli autorizzati che quelli che operano nel circuito privo di concessione e qualunque sia la denominazione (ricevitore, gestore, etc.).

Si conferma la giurisdizione del giudice italiano ai sensi dell'art. 1326 c.c., posto che allorquando l'offerta al pubblico contiene tutti gli elementi essenziali del contratto, vale come proposta e, nel momento in cui il giocatore consegna la distinta oltre che la somma della giocata, accetta la proposta, radicando in tal modo la territorialità italiana. Infatti, il momento di perfezionamento del contratto coincide con la conoscenza del proponente della accettazione, a differenza delle scommesse on line.

La predetta normativa tributaria, inoltre, non si pone in contrasto con il contemperamento degli obiettivi di tutela della libertà di circolazione dei servizi e di prevenzione di fattori distorsivi della concorrenza, considerato che il citato art. 1, comma 66, non distingue tra gestioni eseguite per conto di operatori residenti in Italia e gestioni eseguite per conto di operatori stabiliti in altri paesi dell'UE, sicché difettano i presupposti del rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia.

II La società ricorrente ha un proprio conto di gioco presso il bookmaker per la regolazione dei rapporti di credito/debito, e gli utenti si rivolgono alla parte per scommettere, per incassare le vincite, per conoscere su quali eventi possono scommettere e con quali quote, sicché essa rientra tra i soggetti passivi dell'imposta anche se provvede con mezzi telematici alla raccolta di scommesse per conto di una società sita in Austria. (P.C.)

Riferimenti normativi: l. 220/2010, art. 1 comma 66, lett. a) e b); d.lgs. 504/1998, art. 3

912. Diritti camerali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3369/2017 del 15 maggio 2017, Presidente e Estensore: Cappabianca

DIRITTI CAMERALI – Riscossione dei diritti annuali della Camera di Commercio – Sussiste anche per società inattiva.

Ogni impresa iscritta od annotata nel Registro delle imprese al primo gennaio di ogni anno ha l'obbligo di corrispondere un diritto economico alla Camera di Commercio fino alla cancellazione dal citato Registro, indipendentemente dall'effettivo esercizio dell'attività.

I diritti camerali, infatti, non configurano prelievo funzionale al servizio reso al soggetto inciso, ma costituiscono prelievo funzionale alla vita stessa dell'ente pubblico autarchico percettore ed alla provvista del suo fabbisogno generale e, per questa sua caratteristica, incidente sulla stessa esistenza e operatività anche solo potenziale della società gravata. (P.C.)

Riferimenti normativi: l. 580/1993, art. 18; d.m. 359/2001; c.c., art. 2188 e ss

913. Impugnabilità dell'interpello disapplicativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3582/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Petrone

Interpello disapplicativo – Diniego di disapplicazione della normativa sulle società di comodo – Atto amministrativo non provvedimentale – Impugnabilità – Non sussiste.

L'interpello disapplicativo di cui all'art. 11, comma 2, l. 212/2000 è un atto amministrativo non provvedimentale che non è suscettibile di essere impugnato ai sensi dell'art. 19 d.lgs. 546/1992 in quanto non determina effetti vincolanti nei confronti del contribuente e non è equiparabile a un atto impositivo. La risposta ad istanza di interpello recante il diniego della disapplicazione della normativa sulle società di comodo di cui alla l. 724/1994 non è un diniego di un'agevolazione fiscale, in quanto il contribuente non è penalizzato mediante la tassazione di un reddito minimo legale presunto disancorato dalla realtà effettuale, essendo libero di assoggettare il proprio reddito effettivamente conseguito a tassazione ordinaria. **(A.I.)**

Riferimenti normativi: l. 212/00, art. 11 comma 2; d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 724/94, art. 30

914. Procedura fallimentare

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4334/2017 del 23 giugno 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

PROCEDURA FALLIMENTARE – IMPOSTA DI REGISTRO – OBBLIGAZIONE SOLIDALE – SENTENZA – ONERE FISCALE.

L'assoggettamento dell'imprenditore alla procedura fallimentare non priva quest'ultimo della sua qualità di soggetto passivo del rapporto tributario, compresa quella conseguente allo status di sostituto di imposta, restando così esposto agli obblighi di natura tributaria, anche di carattere sanzionatorio, che l'attività di impresa comporta e che derivano dalla definitività di un atto impositivo. **(F.C.)**

915. Contratto di associazione in partecipazione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 7/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Novik, Estensore: Greco

I Contratto di associazione in partecipazione – Litisconsorzio necessario originario – Condizioni

II Contratto di associazione in partecipazione – Fittizio – Legittimo il recupero del maggior reddito sulla società e sui soci.

I L'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone a ristretta base partecipativa e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società, riguardi inscindibilmente sia la società sia tutti i soci, salvo il caso in cui questi prospettino questioni esclusivamente personali.

Sussiste, in tal caso, litisconsorzio necessario, non potendo la controversia essere decisa limitatamente ad alcune soltanto delle parti coinvolte.

II Il contratto di associazione in partecipazione deve ritenersi fittizio in presenza di plurimi ed univoci indizi probatori, quali: l'apporto iniziale dell'associato e le quote di utili a questi spettanti non realmente pagati, se non per un importo irrisorio; i rapporti transattivi regolati con mere registrazioni contabili e senza movimentazione di capitali; gli obblighi sottoscritti palesemente sproporzionati ed antieconomici, posti in essere con il solo scopo di usufruire di indebiti vantaggi fiscali; operazioni comportanti l'iscrizione in bilancio di debiti/crediti poi saldati per compensazione tramite scritture private di accolti tra i medesimi soggetti, senza che gli apporti di capitale da parte dell'associata e le quote di utili da parte dell'associante vengano effettivamente pagati con mezzi monetari ma solo compensati.

Alla luce di tali complessivi elementi, deve ritenersi legittimo il recupero operato dall'Ufficio di un maggior reddito di impresa ai fini Irap sulla società di persone e di maggiori redditi imponibili di partecipazione ai fini Irpef sui soci. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 14 e 29

916. Irregolarità dell'assegno bancario

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 39/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Donzelli

BOLLO – Irregolarità dell'assegno bancario – Solidarietà tra emittente e portatore.

La responsabilità solidale prevista dall'art. 22 del d.P.R. 642/1972 comporta che se il soggetto emittente l'assegno bancario non ha assolto l'imposta di bollo ne è responsabile il suo portatore. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 642/1972, art. 22

917. Imposta sugli intrattenimenti

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 105/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Zambelli

IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI – Distinzione fra attività di intrattenimento e attività di spettacolo – Criterio della durata dell'esecuzione – Onere della prova gravante sul contribuente.

In presenza di eventi in cui concorrono musica dal vivo e altri intrattenimenti, il criterio da utilizzare per stabilire l'imposta dovuta è la durata della esecuzione dal vivo, che, se risulta inferiore al 50% dell'orario complessivo di apertura al pubblico del locale, è da ricondurre nell'ambito dell'attività di intrattenimento e pertanto sconta l'imposta sugli intrattenimenti (ISI) e il regime speciale IVA di cui all'articolo 74 d.P.R. 633/1972; nel caso contrario, diventa attività spettacolistica ed, in quanto tale, soggetta a regime ordinario IVA. Al contribuente, che invoca la deroga agevolativa, spetta provare la sussistenza dei presupposti di fatto che legittimano l'applicazione del regime agevolativo (Conf. Cass. n. 20575/2011). **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 74

918. Nullità della notifica per omesse ricerche sul destinatario

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 193/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Ferrari

NOTIFICHE – Avviso di accertamento – Notifica ai sensi dell'art. 60 del d.P.R. 600/73 – Nullità notifica per omessa indicazione da parte del messo notificatore delle ricerche sul destinatario

Il messo notificatore deve dare atto sulla relata di notifica delle ricerche, anche anagrafiche, eseguite, i motivi della mancata consegna e le notizie raccolte sull'irreperibilità del destinatario, ovvero le stesse devono emergere dagli atti prodotti dal messo notificatore, come prescritto dall'art. 148 c.p.c., comma 2.; in caso contrario la notifica è nulla. Solo nell'ipotesi in cui nel Comune dove deve essere effettuata la notifica, non si rinveniva l'effettiva abitazione, l'ufficio o la sede del contribuente destinatario, la stessa può essere eseguita nei modi previsti dall'art. 60 del d.P.R. 600/1973. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 148; d.P.R. 600/1973, art. 60

I REDATTORI DELLE MASSIME

dott.	Giulio Allevato	G.A.	dott.ssa	Laura Allevi	L.A.
dott.	Floriano Allievi	F.A.	dott.ssa	Giusy Antonelli	G.An.
avv.	Ilaria Azzariti	I.A.	prof.	Marco Barassi	M.B.
avv.	Silvia Barba	S.B.	avv.	Federico Barbieri	F.Ba.
avv.	Laura Barbieri	L.B.	avv.	Federico Bellini	F.Be.
dott.ssa	Chiara Benciolini	C.Be.	dott.	Mirco Bianchi	M.Bi.
dott.ssa	Maria Antonietta Biscozzi	M.A.B.	avv.	Michele Bissoli	M.Bis.
avv.	Gianni Bitetti	G.Bi.	prof.	Gianluigi Bizoli	G.B.
avv.	Nicola Boella	N.B.	dott.	Ferruccio Bogetti	F.B.
dott.	Luca Bonfanti	L.Bo	dott.ssa	Sandra Bortolini	Sa.Bo.
avv.	Nicola Borzomì	N.Bo.	avv.	Giorgia Bosca	G.Bo.
dott.	Carlo Luigi Brambilla	C.L.B.	dott.ssa	Isabella Bricchetti	I.Br.
dott.	Andrea Brignoli	A.B.	dott.	Roberto Brioschi	R.Br.
dott.ssa	Alice Bulgarelli	A.Bu.	dott.ssa	Serena Buniello	S.Bu.
avv.	Laura Cadelano	L.Cad.	dott.	Daniele Canè	D.Ca.
dott.	Francesco Cannas	F.Ca.	dott.ssa	Cecilia Cantaluppi	C.Ca.
avv.	Maria Antonietta Capula	M.A.C.	avv.	Stefano Carmini	S.C.
avv.	Nicola Caso	N.Ca.	dott.ssa	Paola Cassaro	M.P.C.
avv.	Raffaele Castaldo	R.C.	avv.	Patrizia Castellano	P.C.
avv.	Gaetano Celeste	G.C.	avv.	Enrico Ceriana	E.C.
dott.ssa	Valeria Chang	V.C.	dott.	Fabio Ciarambino	F.C.
dott.	Riccardo Cola	R.Co.	avv.	Francesco Colaianne	F.Co.
dott.	Paolo Comuzzi	P.Com.	dott.	Giovanni Consolo	G.Co.
avv.	Diego Conte	D.C.	avv.	Christoff Filippo Cordiali	C.F.C.
dott.	Pasquale Cormio	P.Co.	avv.	Paola Cornaro	P.Cor.
avv.	Raffaele Correnti	R.Cor.	avv.	Claudio Cosa	C.C.
dott.	Domenico Crosti	D.Cr.	avv.	Giulio Cuzzolaro	G.Cu.
dott.	Andrea Daglio	A.D.	dott.	Nicola Daina	N.D.
dott.	Paola Dalmiglio	P.D.	avv.	Raffaella d'Anna	R.d'A.
avv.	Domenico D'Arrigo	D.D'A.	avv.	Leonardo Del Piano	L.D.P.
avv.	Fabiola Del Torchio	F.D.T.	avv.	Luca Di Nunzio	L.D.N.
sig.	Michele Doglio	M.D.	dott.	Federico Donetti	F.D.
dott.	Michelangelo Dragone	M.Dr.	dott.	Matteo Faggioli	M.F.
avv.	Antonio F. Falco	A.F.F.	avv.	Matteo Fanni	M.Fa.
dott.	Alessandro Fantacci	A.Fa.	avv.	Marco Fasola	M.Fas.
dott.	Andrea Ferrari	A.F.	dott.	Roberto Fiocchi	R.F.
avv.	Alessandro Foderà	A.Fod.	dott.	Valeria Fontana	V.F.
dott.ssa	Alessandro Foti	A.Fo.	dott.	Federica Freda	F.F.
avv.	Giorgio Gaetani	G.Ga.	dott.	Valeria Garattini	V.Ga.
dott.	Emma Gazzetta	E.G.	dott.	Gilberto Gelosa	G.Ge.
avv.	Luigi Gemino	L.Ge.	dott.ssa	Maria Consuelo Gerundino	M.C.G.
avv.	Giuseppe Andrea Giacomelli	G.A.G.	avv.	Giuseppe Giannone	G.Gi.
dott.	Mario Giannotta	M.G.	avv.	Gianluca Gigantino	G.G.
dott.	Valeria Giofrè	V.G.	prof.ssa	Paolo Giuriani	P.G.
sig.	Mauro Gliatta	M.Gl.	dott.	Francois Gualtieri	F.G.
dott.	Enrico Holzmiller	E.H.	avv.	Andrea Iannaccone	A.I.

avv.	Umberto Iannarilli	U.I.	dott.ssa	Barbara Innocenzi	B.I.
avv.	Filippo Insinga	F.Ins.	dott.	Alessandra Kostner	A.K.
avv.	Salvatore Labruna	S.La.	avv.	Ignazio La Candia	I.L.C.
dott.	Maria Lasi	M.L.	prof.ssa	Andrea Lazzaron	A.La.
dott.ssa	Maristella Lecchi	M.Le.	dott.ssa	Stefano Lecchi	S.L.
avv.	Enrico Legnini	E.L.	rag.	Giovanni Lipari	G.Li.
avv.	Cesare Mario Lissoni	C.M.L.	dott.	Giuseppe Locatelli	G.L.
avv.	Sara Loi	S.Lo.	dott.ssa	Viviana Sandra Losi	V.S.L.
avv.	Giuseppe Francesco Lovetere	G.F.L.	avv.	Paola Lumini	P.L.
dott.	Gaetano Manzi	G.M.	avv.	Michele Maranò	M.M.
dott.	Vito Marraffa	V.Ma.	avv.	Emanuele Masia	E.M.
avv.	Pietro Mastellone	P.M.	dott.	Francesco Mattarelli	F.M.
prof.	Stefano Mazzocchi	S.M.	dott.	Francesco Messina	F.Me.
avv.	Angela Monti	A.M.	dott.	Marco Monza	M.Mon.
dott.	Marcello Moretti	M.Mo.	dott.ssa	Martina Motta	M.Mot.
avv.	Valeria Nicoletti	V.N.	avv.	Margherita Nuzzo	M.N.
avv.	Davide Orto	D.O.	avv.	Fabio Pace	F.P.
dott.	Federico Padovan	F.Pa.	dott.	Giuseppe Padula	G.Pa.
avv.	Antonino Palmeri	A.P.	avv.	Lorenzo Palmese	L.P.
dott.	Edoardo Palumbo	E.Pa.	avv.	Giovanni Panzera da Empoli	G.P.d.E.
avv.	Giacomo Parlangeli	G.P.	dott.	Davide Pellegrini	D.P.
dott.	Andrea Petrelli	A.Pe.	dott.ssa	Giulia Pirola	G.Pi.
dott.	Matteo Piva	M.Pi.	dott.ssa	Sonia Porreca	S.P.
avv.	Giuseppe Pintaudi	G.Pin.	avv.	Michela Antonella Prencipe	M.A.P.
avv.	Maria Prisco	M.P.	dott.ssa	Erica Qualizza	E.Q.
prof.	Gaetano Ragucci	G.R.	avv.	Alessandro Raguso	A.R.
dott.	Onofrio Raimondi	O.R.	avv.	Andrea Ravagnati	A.Ra.
dott.	Riccardo Righetti	R.R.	dott.	Stefano Maria Ronco	S.M.R.
avv.	Luca Sabbi	L.S.	dott.	Maurizio Sacchi	M.Sa.
prof.ssa	Livia Salvini	L.Sa.	dott.	Danilo Sandrini	D.S.
dott.	Nicola Sartori	N.S.	dott.	Roberto Scalia	R.S.
avv.	Katia Scarpa	K.S.	avv.	Raffaele Sgambato	R.Sg.
dott.ssa	Carlotta Sgattoni	C.Sg.	avv.	Carla Sgobba	C.S.
dott.	Luca Signorelli	L.Si.	avv.	Ira Shiku	I.S.
avv.	Gloria Simone	G.Sim.	dott.	Gaetano Sirimarco	G.Si.
prof.ssa	Chiara Sozzi	C.So.	dott.ssa	Alessia Spina	A.S.
dott.ssa	Virginia Stanziani	V.S.	avv.	Patrizio Stea	P.S.
rag.	Giancarlo Tattoli	G.Ta.	avv.	Gianmarco Tortora	G.T.
dott.	Alessandro Tropea	A.T.	dott.	Federico Trutalli	F.T.
dott.	Alessandro Turina	A.Tu.	avv.	Marianna Vacca	M.V.
dott.ssa	Angela Maria Vairo	A.M.V.	dott.ssa	Barbara Valloncini	B.V.
avv.	Alessandro Vannini	A.V.	dott.	Calogero Vecchio	C.V.
dott.	Marco Vento	M.Ve.	dott.	Luca Vitale	L.Vi.
avv.	Daniela Zamboni	D.Z.	avv.	Marco Zammarelli	M.Z.
avv.	Gianluca Zanella	G.Za.	avv.	Lia Zanetti	L.Z.
dott.	Edoardo Zaniboni	E.Z.	avv.	Roberto Zanni	R.Z.
dott.ssa	Silvana Zitelli	S.Z.			

REQUISITI MINIMI DI SISTEMA

PC Pentium™ compatibile
256 Mb di memoria RAM
Microsoft™ Windows™ XP

Risoluzione consigliata 1024x768
Porta Usb
Pdf reader



CONTENUTO DEL SUPPORTO MAGNETICO

E-book Massimario 1° semestre 2017
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2016
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2015
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2014
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2013
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2012
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2011
E-book Massimario 2010

© **Commissione Tributaria Regionale per la Lombardia**
Edizione 2018

I contenuti del supporto magnetico sono oggetto di proprietà intellettuale.

Guida breve per la navigazione degli e-book:

Per ogni semestre sono fornite due versioni del massimario: “Full” e “Mobile”.
Per entrambe le versioni, sia l’indice analitico che l’indice per argomenti sono assistiti da appositi link per accedere, con un semplice click del tasto sinistro sulla voce corrispondente, direttamente alla massima o all’argomento preferito.
Sino al 1° semestre 2015, ogni massima, in fondo alla pagina, contiene: a sinistra il pulsante di ritorno all’indice con un solo click del tasto sinistro su:  e a destra (solo per la versione “Full”) il link d’apertura della relativa sentenza (in copia anastatica integrale) con un doppio click del tasto sinistro sul simbolo del fermaglio.
Dal 2° semestre 2015 in poi, il pulsante  ed il simbolo del fermaglio sono a destra.
Tutte le massime e le relative sentenze sono anche disponibili on-line al sito: “www.def.finanze.it” usando la relativa funzione di ricerca.

N.B.: Per sfogliare l’e-book è sufficiente un qualsiasi lettore PDF (l’ultima versione di Adobe Reader è gratuitamente disponibile all’URL: <http://get.adobe.com/it/reader/>).